



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

Processo n° 10280.004561/2003-93
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3401-002.843 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria COFINS CREDITO PRESUMIDO.
Recorrente ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DOBRASIL SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/1999 a 30/09/2003

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. EFEITOS.

Já é do domínio público que o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 (RREE nºs 346.084, ..; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 09/11/2005 - Inf/STF 408), proclamando que a ampliação da base de cálculo da Cofins por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal. A inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo, que, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito e, embora tomada em controle difuso, a decisão do STF tem natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive para o STJ (CPC, art. 481, parágrafo único), e com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (CPC, arts. 741, parágrafo único; e 475-L, § 1º, redação da Lei nº 11.232/2005). Afastada a incidência do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliara a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação.

DESISTÊNCIA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Implica em desistência do recurso no que corresponder à parcela da exigência que o contribuinte solicitar quitação por meio de declaração a de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, conheceu-se apenas parcialmente do recurso, dando-se-lhe provimentos.

Júlio César Alves Ramos - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

EDITADO EM: 05/02/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Jean Cleuter Simões Mendonça, Eloy Eros da Silva Nogueira, Ângela Sartori, Bernardo Leite de Queiroz Lima.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração para exigir COFINS com base da constatação de diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado e pago nos períodos de apuração seguintes: 01/03/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 30/06/2000, 01/08/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 30/09/2003.

A contribuinte apresentou sua impugnação, que foi apreciada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, que decidiu considerar procedente o lançamento. O Acórdão n. 2.688, de 09/07/2004 ficou assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 30/06/2000, 01/08/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 30/09/2003

Ementa: DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 30/06/2000, 01/08/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 30/09/2003

Ementa: NULIDADE. MATÉRIA PRELIMINAR. DESCRIÇÃO DOS FATOS. ENQUADRAMENTO LEGAL. CONSONÂNCIA. Não há que se falar em nulidade do lançamento, por alegada insustentabilidade legal das glosas de despesas, por ser matéria analisada no mérito. Também não incide a nulidade, se a descrição dos fatos foi fartamente demonstrada no auto de infração e tais fatos em perfeita consonância com o enquadramento legal, não havendo infringência ao art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/1972.

PERÍCIA. Nos termos do inciso IV e § 1º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, considera-se não formulado o pedido para realização de perícia em que não conste a formulação de quesitos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. BASE LEGAL DO AUTO DE INFRAÇÃO. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 30/06/2000, 01/08/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 30/09/2003

Ementa: CONCEITO DE RECEITA. Se há um conceito de receita no direito privado, este conceito é de totalidade dos recebimentos, não importando a que título.

CONCEITOS DO DIREITO PRIVADO. BASE DE CÁLCULO. O art. 3º da Lei nº 9.718/98, quando estabeleceu que faturamento "*corresponde à receita bruta da pessoa jurídica*", não alterou a definição e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado para definir ou limitar competência tributária, mas apenas definiu a base de cálculo da contribuição social instituída pela Lei Complementar nº 70/91, também não configurando infringência aos arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional.

RECEITA. FATURAMENTO. CONCEITO. A Lei nº 4.320/1964 trata de normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos públicos e a Lei nº 5.474/1968 dispõe sobre duplicatas. Não se prestam para definir os limites precisos do conceito de receita e de faturamento analisados no processo administrativo tributário.

RECEITA. ESPÉCIE DE DIREITO. VENDA EXPRESSA EM DÓLARES. TRIBUTAÇÃO NA DATA DA VENDA. ALTERAÇÃO CAMBIAL. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ART. 30, §1º, DA MP Nº 2.158-35/2001. Nem sempre a receita é espécie de direito, pois ao efetuar-se uma venda expressa em dólares deve imediatamente registrar este valor na contabilidade, segundo o regime de competência, independentemente da opção do regime de apuração das variações cambiais, incidindo a tributação naquela quantia transformada para reais na data da venda, sem embargo de eventual oscilação cambial e conseqüente aumento ou diminuição da base tributável. Da mesma forma, no caso concreto, o legislador optou por tributar as variações monetárias ativas que, segundo o regime de competência, são auferidas mês a mês para apuração da COFINS, independentemente de haver ou não um direito do contribuinte. Pensando em dar opções aos contribuintes em geral, foi estipulada a regra do § 1º do art. 30 da MP nº 2.158-35/2001, concedendo a possibilidade de adoção do regime de caixa, para tributação apenas no momento do efetivo recebimento.

LANÇAMENTO CONTÁBIL. CONCEITOS JURÍDICO E CONTÁBIL. MÉTODO DE APURAÇÃO. O caso concreto não considerou a receita como mero lançamento contábil, e sim a receita financeira proveniente de alteração cambial ativa ou, genericamente, de variação monetária ativa, não havendo, pois, inovação da contabilidade. Na análise jurídico-tributária, a contabilidade serve como mecanismo de apuração das grandezas, pelo descabe a dicotomia entre conceito jurídico e conceito contábil.

DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO SOCIETÁRIO. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA. RESOLUÇÃO DO CFC. IBRACON. A Lei nº 6.404/1976 claramente procedeu a um corte entre o direito tributário e o societário. Assim, a legislação e a doutrina contábeis somente se aplicam em Direito Tributário de forma subsidiária., nos termos do §2º do art 177 da referida lei. Destarte, Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade e conceitos e orientações do Instituto Brasileiro dos Contadores somente se aplicam no processo administrativo fiscal, em caso de integração.

Já o princípio do conservadorismo cuida de melhor demonstrar a situação da sociedade empresária perante o mercado e os investidores, e não para fins de apuração de receita tributável.

RECEITA. MAJORAÇÃO DO PATRIMÔNIO. A receita é o simples aumento bruto do patrimônio (e não o aumento líquido), pois uma despesa qualquer não representa dedução da base de cálculo da contribuição, pois implica num reajuste a menor da receita e, conseqüentemente, do patrimônio. A despesa ou a variação cambial negativa é elemento não computado para fins de apuração desta contribuição social e, por isso, deve ser acrescentada à

base de cálculo quando o contribuinte efetua sua dedução indevida. O artigo 57 do Código Civil de 1916 não demonstra o contrário.

VARIAÇÕES CAMBIAIS. RECONHECIMENTO MENSAL. LIQUIDAÇÃO. CRITÉRIO TEMPORAL. ESPÉCIE DE DIREITO. As variações cambiais ativas de direitos e obrigações em moeda estrangeira compõem a base de cálculo da COFINS e, se tributadas pelo regime de competência, devem ser reconhecidas a cada mês, consoante o critério temporal da hipótese de incidência desta contribuição, independentemente da efetiva liquidação das operações correspondentes. A receita somente é espécie de direito quando o contribuinte opta pelo regime de caixa para apuração das variações monetárias, nos termos do §1º do art. 30 da MP nº 2.157-35/2001.

RECEITA. ATIVO CIRCULANTE. REALIZÁVEL A LONGO PRAZO. CONCEITOS. Não é cabível a comparação do conceito de receita com o de ativo circulante ou de realizável a longo prazo, pois tratam-se de contas distintas em seu conceito contábil.

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS. A variação monetária passiva não pode ser excluída da base de cálculo da COFINS com fundamento no art. 3º, §2º, II, da Lei nº 9.718/1999, que não a menciona explicitamente. Para a exclusão, deve existir regra expressa neste sentido. Quando o art. 9º da referida lei menciona que essas variações serão consideradas como receitas ou despesas financeiras, está se referindo apenas ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido, de acordo com o que se conclui a partir da expressão "*conforme o caso*", no final do preceito legal. Já o art. 375 do RIR/99 determina que as variações monetárias ativas podem surgir dos ganhos obtidos de créditos indexados. Essas variações monetárias ativas são consideradas como receitas financeiras, as quais compõem a base de cálculo da COFINS.

AUFERIR. GANHAR. CONCEITOS. O Ato Declaratório SRF nº 73/1999 apenas esclareceu que, a partir de 01/02/1999, as variações monetárias ativas auferidas deveriam ser computadas na determinação da base de cálculo da COFINS, não decorrendo que tal auferimento tenha que ser definitivo. Também a Lei nº 6.404/1976, quando explica o alcance do regime de competência em seu art. 187, §1º, *a*, determina que as receitas e os rendimentos ganhos no período serão computadas no resultado do exercício, independentemente de sua realização em moeda.

PATRIMÔNIO. ELEMENTO POSITIVO. DEDUÇÃO DE ELEMENTO NEGATIVO. Como o legislador escolheu o elemento positivo do patrimônio da pessoa jurídica como elemento deflagrador do recolhimento da contribuição social, decorre então a impossibilidade de deduzir elementos negativos da base de cálculo desta contribuição (como a variação monetária passiva), exceto as exceções preconizadas na Lei nº 9.718/1998, art. 3º, §2º, II.

VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA. REDUÇÃO DE DESPESA. O lançamento que cuida de glosa de variação monetária passiva da base de cálculo da contribuição, não está reduzindo a despesa do contribuinte, mas apenas determinando que esta despesa financeira não é passível de utilização na base de cálculo da COFINS.

REGIME DE CAIXA. REGIME DE COMPETÊNCIA. OPÇÃO. Sensível às peculiaridades de cada contribuinte, e tendo em vista as oscilações na taxa de câmbio, o legislador alterou as regras de reconhecimento das variações cambiais, fornecendo a opção de adotar-se o regime de caixa ou o de competência para apuração das variações monetárias dos direitos e das obrigações, nos termos do art. 30, *caput* e §1º, da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Não há desconformidade com o direito, pois a utilização do regime de competência no reconhecimento dos resultados da variação monetária decorre de opção livremente manifestada pelo contribuinte.

REGIME DE CAIXA. REGIME DE COMPETÊNCIA. INCONFUNDÍVEIS.

DEFINITIVIDADE DA RECEITA. O regime de caixa e o de competência são inconfundíveis. O contribuinte não pode optar pelo regime de competência, para em seguida realizar a escrituração apenas por ocasião do efetivo recebimento da receita (definitividade da receita), pois aí caracterizaria o regime de caixa, e não o de competência.

REGIME DE CAIXA. REGIME DE COMPETÊNCIA. VALOR TRIBUTÁVEL. Seja pelo regime de caixa, seja pelo regime de competência as variações monetárias ativas devem ser oferecidas à tributação, sem direito à dedução das variações monetárias passivas.

LEI Nº 10.833/2003. LEI Nº 10.637/2002. INAPLICABILIDADE. A Lei nº 10.833/2003, em relação aos arts. 1º a 3º, somente produziu efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004, nos termos do art. 93, I, e, portanto, inaplicável aos anos-calendário de 1999 a 2003. Ademais, a citada lei veio estabelecer sistemática totalmente diversa para apuração da COFINS, com base de cálculo distinta a partir da escrituração de débitos e créditos (arts. 1º e 3º), e com a alíquota aumentada para 7,6 %, não havendo falar que o inciso V do art. 3º da referida lei reforça a tese da não tributação das despesas financeiras. Também o art. 3º, V, da Lei nº 10.637/2002 resta inaplicável à COFINS, pois refere-se a PIS

CRITÉRIO TEMPORAL. DUPLICIDADE. Compreende-se o critério temporal da hipótese tributária como o grupo de indicações, contidas no suposto da regra, e que nos oferecem elementos para saber, com exatidão, em que preciso instante acontece o fato descrito, passando a existir o liame jurídico que amarra devedor e credor, em função de um objeto - o pagamento de certa prestação pecuniária. Pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, o instante da ocorrência do fato jurídico tributário é a obtenção de receita. Se há vários ganhos de variação monetária procedentes do mesmo direito de crédito do contribuinte, e fruto de oscilações cambiais, tais ganhos ocorreram em momentos diferentes e, portanto, o critério temporal indica que se tratam de fatos jurídicos tributários distintos, não havendo, pois, duplicidade na tributação.

ART. 375 DO RIR/1999. O art. 375 do RIR/1999 (com base legal no art. 18 do Decreto-lei nº 1.598/1977, correspondente ao art. 320 do RIR/1994) cuida exclusivamente de IMPOSTO DE RENDA, e não de COFINS.

FORMA DE CONTABILIZAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. COFINS. Os Pareceres Normativos (PN) CST nº 347/1970, 23/1977 e 04/1981 cuidam do imposto de renda e determinam de forma comum que a forma de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte, dentro dos princípios técnicos ditados pela Contabilidade e a repartição fiscal só o impugnarão quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos ou que possam levar a um resultado diferente do legítimo. Tratando-se de COFINS, o contribuinte pode adotar qualquer processo de contabilização, contanto que não acarrete uma receita diferente da legítima.

CTN. ARTS. 116 E 117. POSSIBILIDADE DE EXCEÇÃO. LIBERDADE PARA O LEGISLADOR. O art. 116, e seus incisos, do Código Tributário Nacional (CTN), não leva ao entendimento de que a perenidade do acréscimo patrimonial constitui-se em premissa fundamental ao enquadramento da variação do ativo e a efemeridade do ingresso de recursos, sua antítese. Conforme se observa da simples leitura da regra acima, o CTN estabelece regras definidoras do momento em que se considera ocorrido o fato gerador do tributo, mas deixa livre o legislador ordinário para dispor de modo diferente. Observe-se novamente que o artigo 117 do CTN se submete à exceção de dispositivo legal em contrário.

TERMO.CONDIÇÃO. O art. 131 do Código Civil em vigor é relativo a termo. *In casu*, melhor seria falar em condição, pois esta se refere a evento futuro e incerto, e aquele, a evento futuro e certo. Como não se pode aferir certeza absoluta e constante pela valorização do dólar em relação ao real, é tecnicamente preferível utilizar-se de condição.

TERMO. CONDIÇÃO. O teor dos arts. 125 e 131 do mesmo estatuto não contradizem o auto de infração, eis que a obrigação tributária teve como "fato gerador" a ocorrência de variação monetária ativa, a partir da qual a Fazenda Pública exerceu plenamente sua pretensão fiscal, por meio do lançamento. Tal variação não estava sujeita a nenhum termo ou condição.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. RECEITAS DE EXPORTAÇÕES. RECEITA DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. A imunidade tributária é uma disposição excepcional, abrandando o ônus da tributação em proveito de indivíduos ou corporações, devendo, nessa hipótese, sofrer interpretação em estrito respeito aos limites impostos pela investigação sintática. As despesas e receitas financeiras, como se pode observar no inciso III do art. 187 da Lei nº 6.404/1976, são dissociadas das operações (vendas no mercado interno ou externo) que geraram os direitos e obrigações passíveis desses ajustes. Nesse passo, se fosse realmente intenção do legislador constitucional contemplar as receitas de ajustes em obrigações e direitos de crédito decorrentes de operações de exportação, com o mesmo benefício concedido às receitas dessa índole, ele deveria tê-lo feito expressamente. Em relação ao crédito presumido de IPI, por certo que tal imunidade não se situa no art. 153, §3º, IV, da Constituição Federal, pois seu comando prescreve que o IPI não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior e, *in casu*, o fisco não está tributando IPI, e sim COFINS. Não há como invocar regra que torna imune um tributo para aplicá-la em outro.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE UNIVERSAL IMUNIDADE. ISENÇÃO. Com a edição da Lei nº 9.718/98, as receitas decorrentes de crédito presumido de IPI passaram a integrar a base de cálculo da COFINS, com a adoção da base universal, independentemente de sua classificação contábil. Não há na legislação tributária exclusão expressa desta incidência. Não é permitido conceder imunidade ou isenção que não estejam expressamente previstas na Constituição ou em lei. A interpretação neste caso deve ser literal, e não teleológica.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. POLÍTICA ECONÔMICA. As alegações meramente de política econômica não podem ser opostas na via administrativa, pois somente poderiam ser analisadas pelo Poder Legislativo, eis que competente para conceder isenção ou imunidade de tributos.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REVOGAÇÃO. O fisco ao tributar a receita de crédito presumido, com base legal estatuída pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, não está revogando *ad nutum* a isenção, pois não se pode revogar preceito legal que não existe.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. MANUTENÇÃO. REGRA INVÁLIDA PARA A COFINS. Os créditos incidentes sobre a produção deverão ser mantidos para abatimento ou devolução, em relação ao IPI, e que, em relação ao IPI, , mas não pode ser utilizada quando o objeto do litígio é COFINS.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ISENÇÃO. NÃO CONCESSÃO. Os artigos 165 e seguintes do Decreto nº 2.637/1998 (artigo 1º da Lei nº 9.363/1996) e o artigo 1º da Lei nº 10.276 simplesmente instituíram o crédito presumido de IPI e a forma de seu cálculo. Todavia, os citados artigos não concederam isenção à receita do crédito presumido de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ANULAÇÃO DE ISENÇÃO. A tributação de COFINS sobre o crédito presumido não anula a isenção, pois a COFINS incide em apenas três por cento (3%), restando noventa e sete por cento (97%) do crédito presumido de IPI concedidos ao contribuinte.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS. VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS. DEPÓSITO. PROCEDDO JUDICIAL. ANALOGIA DESCABIDA. O presente litígio dá-se em decorrência de glosa de variações passivas, e não por suspensão de variações ativas de depósitos em processos judiciais, incidindo então analogia descabida.

PARECERES NORMATIVOS (PN) CST Nº 121/1973 e 35/1974. O PN CST nº 35/1974 estipula que não obstante os pagamentos sejam efetuados a prazo que abrange mais de um exercício, a receita em questão deverá ser apropriada naquele em que a operação se realizou, uma vez que, nessa oportunidade, se configura o crédito incondicional da empresa, pelo valor total da comissão a que faz jus. Não vinga a objeção de que, por quaisquer circunstâncias, o valor, total ou parcial, desse crédito poderá não ser efetivamente recebido. Já o PN CST nº 121/1973 é relativo a imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado que, conforme se sabe sem objeções, é regido pelo regime de caixa.

OPERAÇÕES DE 'HEDGE'. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. A hipótese de incidência da COFINS sobre as operações de 'hedge' é qualquer operação que gere, de algum modo, receita, na forma do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, e não o resultado líquido, nem a receita proveniente de especulação.

OPERAÇÕES DE 'HEDGE'. AJUSTES DIÁRIOS. Já o §3º determina que, nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês.

OPERAÇÕES DE 'HEDGE'. POSSIBILIDADE EXCLUSÃO. A Medida Provisória nº 2.158-35/2001, em seu art. 2º, determina que somente os bancos, caixas econômicas, sociedades de crédito e assemelhados estão autorizados a excluir da base de cálculo da COFINS as perdas com ativos financeiros e mercadorias, não podendo o julgador administrativo alargar analogicamente tal comando.

Lançamento Procedente

Irresignada, a contribuinte ingressou com recurso voluntário, por meio do qual apresentou as razões porque entende deveria reverter a autuação fiscal. Aproveito o resumo desses argumentos elaborado pela Ilma Conselheira Silvia Brito, às fls. 1625, em louvor à sua objetividade e clareza:

- I - as variações cambiais só devem ser oferecidas à tributação pelo seu valor líquido no período de apuração;
- II - no ano de 2000, a recorrente optou pelo regime de caixa com base na Medida Provisória (MP) no. 2.158-35, de 2001;
- III - receita possui natureza de direito e, como tal, só se considera apropriada para fins tributários quando for definitiva e irreversivelmente incorporada ao patrimônio da pessoa jurídica;
- IV - as variações positivas de contas ativas subseqüentes às variações negativas representam meras recuperações de créditos baixados anteriormente;

V - só se pode falar em ganho cambial ou receita cambial se e na medida em que se estiver diante de um direito efetivo ou real, mas nunca de um direito simplesmente potencial;

VI - a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) é de que os ganhos decorrentes de variações cambiais somente configuram receita quando ocorrem em definitivo, inafectos a eventos futuros e incertos;

VII - o art. 116 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), em seu inc. II, afirma que só há fato gerador, tratando-se de situação jurídica,

quando esta estiver definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável;

VIII - o direito à receita de variação cambial acrescida ao ativo a receber só é adquirido quando for definitivo, insuscetível de ulterior oscilação; e

IX - o crédito presumido do IPI é o meio de desonerar as exportações da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Cofins, por isso não há sentido na incidência dessas contribuições sobre os valores ressarcidos a esse título, visto que tal incidência tornaria ineficaz a desoneração pretendida.

Ao final, a recorrente solicitou a nulidade do auto de infração, por insustentabilidade legal das glosas efetuadas pela fiscalização, ou a desconstituição do lançamento, tendo em vista a legalidade da exclusão da base de cálculo da Cofins das variações monetárias passivas, das perdas cambiais decorrentes das operações de hedge e dos valores recebidos de crédito presumido do IPI.

A recorrente renovou o pedido de produção de prova pericial que teria sido imotivadamente negado, o que reclamaria a nulidade do feito por cerceamento do direito de defesa.

O processo subiu à consideração do Segundo Conselho de Contribuintes, 2ª Turma Ordinária, que, na sessão de 1º/03/2011, decidiu pela conversão do julgamento em diligência nos seguintes termos (Resolução n.º 3402-000.197):

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 000.197 4ª câmara / 2ª turma ordinária da terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da Relatora.

NAYRA BASTOS MANATTA - Presidente

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Angela Sartori, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

RELATÓRIO:

Contra a pessoa jurídica qualificada neste processo foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência tributária relativa à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) decorrente dos fatos geradores ocorridos de março de 1999 a setembro de 2003, com a multa aplicável nos lançamentos de ofício e os juros moratórios correspondentes.

Ensejou a constituição de ofício do crédito tributário a constatação de insuficiência de recolhimento dessa contribuição, tendo em vista a apuração de diferenças entre os valores escriturados e os valores declarados dessa contribuição.

De acordo com a fiscalização, as diferenças apuradas devem-se à equivocada exclusão da base de cálculo da Cofins de valores relativos a variações monetárias passivas, a perdas em operações de hedge e a ressarcimento de crédito presumido do Imposto sobre

Produtos Industrializados (IPI), além do reconhecimento de parcelas da base de cálculo em meses posteriores ao de competência.

(....)

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira, Relatora.

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo, pois, ser conhecido.

Aparentemente, a autuação sustentou-se na constitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº. 9.718, de 1998. Todavia, tal dispositivo deve ser afastado por este colegiado, tendo em vista a declaração de sua inconstitucionalidade pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF).

Em face disso, julgo necessário o retorno dos autos à unidade preparadora para que, em diligência junto ao contribuinte, esclareça se remanesce algum valor a ser objeto de lançamento de ofício calculando-se a contribuição apenas sobre as receitas da venda de bens e de prestação de serviços.

Uma vez feita essa diligência e remanescendo valores a serem cobrados por meio do auto de infração, solicita-se que seja elaborada planilha demonstrativa dos valores remanescentes, por período de apuração e, ao final, que seja cientificada a contribuinte para, querendo, manifestar-se, no prazo de trinta dias, sobre o resultado da diligência.

Destarte, voto por converter o julgamento do recurso em diligência para as providências acima.

A autoridade fiscal e a administrativa da unidade de jurisdição, em atendimento à Resolução n.º 3402-000.197, realizou os procedimentos e calculou os novos valores que seriam devidos a partir do decidido nessa Resolução. Em sua informação fiscal ela relatou o resultado da diligência nos seguintes termos:

"Para o esclarecimento sobre a existência de possíveis valores remanescentes, foram confrontados os valores declarados pelo diligenciado, conforme consta na coluna (2) das planilhas às fls. 272 a 276.

Do cotejamento entre o resultado apurado pelo contribuinte, cito às fls. 178 a 235, sua memória de cálculo, e aqueles declarados pelo mesmo, a fiscalização encontrou divergências nos seguintes períodos de apuração: 05/1999, 08/1999, 09/1999, 10/1999, 11/1999, 03/2000, 04/2000, 08/2000, 09/2000, 10/2000, 03/2001, 06/2001, 10/2001, 12/2001, 01/2002, 04/2002, 08/2002, 11/2002, 01/2003, 02/2003, 03/2003, 07/2003 e 09/2003, que consolidados resultaram no montante de R\$ 231.225,95 (duzentos e trinta e um mil, duzentos e vinte cinco reais e noventa e cinco centavos), somente de principal apurado, tudo conforme a planilha anexa.

Assim, considerando a existência de valores remanescentes a serem cobrados por meio de auto de infração e seguindo o voto da relatora do presente processo CIENTIFICAMOS o contribuinte para, querendo, manifestar-se, no prazo de 30 (trinta) dias, sobre o resultado da diligência."

Na seqüência, consta o despacho da unidade de jurisdição informando:

"Tendo em vista a ciência do contribuinte em 14/06/2012, conforme AR de fls. 1047, do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal e demais planilhas SEFIS, conforme o determinado pela resolução 3402 – 000.197 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, de fls 1005 à 1009, e o contribuinte não ter apresentado contra-razões relativa ao referido Termo, e entregue PERD/COMP, conforme documentos de fls 1049 a 1057, com data de transmissão em 27/07/2012, onde constam os créditos tributários objetos do presente processo, presume-se, então, pela desistência do mesmo na demanda deste.

Desta forma, encaminho o presente processo a chefia da ARF, com proposta de envio ao CARF para as devidas providências."

É o relatório

Voto

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira.

Tempestividade e atendimento de requisitos de admissibilidade já apreciados por este Colegiado às fls. 1625.

A Resolução de n.º 3402-000.197, a meu ver, contém decisão que aprecia o mérito da lide e que, de fato, justificou a realização da diligência para calcular o remanescente devido da autuação, ao se excluir a parcela que corresponderia a essa decisão de mérito. No caso, o entendimento do colegiado de que a autuação se sustentou na constitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº. 9.718, de 1998, motivação mas que deveria ser, tendo em vista a declaração de sua inconstitucionalidade pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF).

A contribuinte foi cientificada dessa decisão e também do resultado da diligência com a definição de novos valores devidos (em 14/06/2012, fls. 1665). Com relação a estes, após a ciência, a contribuinte apresentou em 27/07/2012 (fls. 1667 a 1683) Declaração de Compensação de n.º 3522.8.47162.270712.1.3.02.1701, por meio da qual ela pede compensação para quitar cada um desses novos valores calculados a partir do decidido na Resolução como saldo de débito de COFINS.

Acolho, como expresso pelo voto condutor da Resolução aqui citada, que não pode se sustentar a autuação fiscal que tenha como fundamento interpretação ou sentido de dispositivo de lei declarado inconstitucional.

Portanto, proponho dar provimento parcial ao recurso voluntário nessa parte da exigência fiscal.

Com relação à parcela devedora remanescente: considero que a declaração de compensação apresentada pelo contribuinte para quitar os débitos remanescentes é desistência da parte da exigência não alcançada pelo provimento

Ademais, entendo que as razões que são base para Resoluções que modificam a exigência são, de fato e de direito, decisões de mérito, e com tal dignidade devem ser integradas nas apreciações seguintes do Colegiado. Sublinho que, a meu ver, para o contribuinte, a Resolução teve natureza de decisão. Vejo nesse caso um exemplo que concorre à minha visão de que o contencioso pode, na mesma instância, receber decisões que tratam do mérito antes do julgamento que profere o Acórdão conclusivo.

Dar Provimento parcial ao recurso voluntário pela parte acolhida na sessão anterior deste Colegiado na Resolução n.º 3402-000.197 e não conhecer o recurso voluntário pela parte remanescente.

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator

CÓPIA