



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10183.724196/2013-15  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-006.025 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de março de 2022  
**Recorrente** SINAGRO PRODUTOS AGROPECUARIOS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS DE VARIAÇÃO CAMBIAL. ARTIGO 30 DA MP 2.158-35/2001. PARADIGMA QUE ANALISA CONTEXTO FÁTICO DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Não se caracteriza a divergência jurisprudencial quanto à dedutibilidade de despesas de variação cambial de empréstimos quando o acórdão recorrido analisou a questão diante de dívida originada e mantida no mercado interno, apenas indexada em moeda estrangeira, e o acórdão indicado como paradigma tratou de aspectos tributários de dívida originalmente contraída no mercado externo, e que foi apenas assumida da empresa repassadora após negociação entre empresas brasileiras. Situações diferentes que não permitem que, hipoteticamente, a aplicação do racional constante do paradigma ao caso dos autos reforme o acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão 1402-002.453, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção deste CARF, assim ementado e decidido:

### **Acórdão recorrido 1402-002.453**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

VARIAÇÕES CAMBIAIS. VARIAÇÕES MONETÁRIAS. REGIMES DIFERENTES.

Devem ser reconhecidas pelo regime de competência as variações monetárias, tanto ativas, quanto passivas, relacionadas a direitos de crédito ou obrigações pactuadas pelo contribuinte decorrentes de índices ou coeficientes estabelecidos legal ou contratualmente.

Contudo, variações cambiais provenientes de contratações em moeda estrangeira devem ser reconhecidas pelo regime de Caixa (art. 30 da Medida Provisória n.º 2.158-35/ 2011).

ESTOQUES. VALORIZAÇÃO. LEI 11.638/2007. RTT.

As alterações introduzidas pelas Lei n.º 11.638/2007 e Lei n.º 11.941, de 2009, que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na escrituração do contribuinte e na apuração do lucro líquido do período, não terão efeitos sobre as bases impositivas do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas sujeitas ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31/12/2007.

Neste contexto, a mensuração dos valores dos estoques a valor de mercado, com o abandono do princípio contábil do custo histórico não pode afetar a apuração de tributos que utilizem o lucro contábil como ponto de partida, impondo-se a utilização do RTT, de modo a manter a neutralidade tributária.

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.*

O sujeito passivo alega divergência jurisprudencial quanto ao regime de tributação das variações monetárias de que trata o artigo 30 da Medida Provisória 2.158-35/2001, que, no entender do Recorrente, seria aplicável não somente aos contratos celebrados em moeda estrangeira, mas também aos contratos celebrados em moeda nacional e indexados à moeda estrangeira.

Em 13 de maio de 2017, Presidente de Câmara inicialmente negou seguimento ao recurso, em decisão que acabou sendo reformada após pedido de reconsideração recebido como

agravo. O recurso especial foi admitido em 13 de outubro de 2017, em face do paradigma 1101-001.207, nos seguintes termos (grifos do original):

(...)

Isto porque, no acórdão recorrido, as variações monetárias decorreram de *transações realizadas com clientes e fornecedores no mercado interno e não externo*, sem que se questionasse a efetiva existência destes acordos entre as partes, mas apenas a natureza das *atualizações de direitos e obrigações em moeda corrente do País*, ainda que decorrentes de *ciclo do agro negócio que, embora seja realizado entre nacionais, é 100% dolarizado, ou seja, todos os direitos e obrigações são vinculados e liquidados em dólar americano, pelo valor do dia do pagamento realizado pelo Produtor Rural*. E frente a este cenário, o Colegiado concluiu que:

*Para entender o que o contribuinte entende por “dolarizado”, ele esclarece: “na entrega do produto o preço, como já fora dito, será sempre o valor do dólar do dia da entrega, vezes o valor da saca fixado em dólar, no caso, US\$ 14,50”, concluindo: “não se trata, portanto, de mera atualização”.*

*Mais adiante, para confirmar o quanto entendido pela i. Autoridade Julgadora, afirma o contribuinte que “concordamos plenamente com a expressão que ... JAMAIS a vendedora irá receber dólar, será sempre em moeda nacional”.*

*Ou seja, o contrato é indexado em dólar, mas a parte sempre receberá, ao final, o valor correspondente em reais, conforme a cotação do dia do pagamento. Trata-se, sim, de mera indexação.*

*Passa então o contribuinte a citar outros contratos que, segundo sua ótica, estão firmados em moeda estrangeira.*

*À vista dessa dolarização típica do agronegócio, indaga o contribuinte: “somente os direitos e obrigações contraídas em moeda estrangeira, com devedor e credor domiciliados no exterior estão sujeitos à ajuste cambial ativo e passivo?”. Responde: “entendemos que não. (...) conforme a especificidade das transações do agronegócio, que dolariza toda a transação, não nos resta dúvida de que os direitos e obrigações da Recorrente devem ser ajustados pela variação da moeda estrangeira”.*

*À vista desse entendimento, a Recorrente adotou o regime de caixa para reconhecer seus ganhos e perdas com os ajustes monetários na apuração do IRPJ e da CSLL, afirmando que sua prática está em perfeita consonância com os arts. 375, 377 e 378 do RIR/99.*

*Como bem disposto na decisão recorrida, equivoca-se a Recorrente em sua interpretação. O art. 375 do RIR/99 é expresso no sentido de que, “na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual (...)”. (sublinhei)*

*Esclarece, por fim, o parágrafo único, do citado art. 375:*

*“Parágrafo único. As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.” (sublinhei)*

*Não se discute que a Recorrente está sujeita, em razão de seus contratos, a apurar receitas ou despesas financeiras. No entanto, o que se deve atentar, como bem disposto na decisão recorrida, é para a origem dessas receitas ou despesas,*

*pois podem nascer em função da taxa de câmbio ou em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual.*

*Essa diferenciação tornou-se relevante com a edição da MP 1.991/2000 e a MP 2.158-35/2001, que passou a permitir que variações monetárias de direitos de crédito e obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, pudessem ser consideradas apenas quando da liquidação da correspondente operação (regime de caixa).*

*Como já evidenciado acima, este Julgador entende da mesma forma que o i. Relator do acórdão recorrido: os contratos da Recorrente são indexados ao dólar e não firmados em dólar, de tal forma que não se lhe aplica os benefícios fiscais trazidos pela MP 2.158-35/01, mas a regra geral, disposta no art. 375, do RIR/99, o que confirma a correção da fiscalização por ocasião da constituição dos respectivos créditos tributários, os quais mantenho, inclusive reflexos na adequação dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL no LALUR. (destaques do original)*

Já no paradigma n.º 1101-001.207, analisava-se a repercussão, na autuada, de variações monetárias registradas em razão de alegada assunção de dívidas contratadas por outra pessoa jurídica no exterior. Questionou-se a validade das dívidas assumidas frente à precariedade da prova apresentada, bem como a alteração do acordo para assunção de dívidas que nos períodos anteriores ao autuado não atribuíram à contribuinte os encargos de variação cambial, mas, ao final, conclui-se também que:

*Os dois empréstimos foram firmados com a empresa 'TAZ' em moeda nacional.*

**A fiscalizada não pode contabilizar despesas com variação cambial sobre mútuo em moeda nacional.**

**A variação cambial, porventura ocorrida na vigência do empréstimo, deve ser suportada/auferida por quem contratou em moeda estrangeira.** (destaques do original)

A variação cambial, assim, poderia ser suportada apenas por quem figurava no contrato em moeda estrangeira, e não pela autuada, que com ela mantinha mútuo em moeda nacional, e neste ponto subsidiário da acusação a discussão se alinha àquela desenvolvida nestes autos.

No paradigma, frente à glosa integral das despesas, a discussão foi desenvolvida sob duas vertentes principais, como se vê no relatório da impugnação: a validade dos contratos e a regularidade da classificação das despesas como variação cambial na forma do art. 30, caput e §1º da Medida Provisória n.º 1.858/99 (posteriormente substituída pela Medida Provisória n.º 2158-35/2001), ainda que contratadas em moeda nacional, porque sujeitas a correção cambial. O Conselheiro Relator inclusive ressaltou, em seu voto, que no julgamento de 1ª instância foram destacado que o ponto central da discussão do caso seria acerca “da possibilidade de haver contratos entre residentes em moeda nacional, indexados à variação de moeda estrangeira e esta variação, se negativa, ser considerada dedutível para efeito de Imposto de Renda”, para também arguir-se a nulidade da estipulação em face do art. 6º da Lei n.º 8.880/94 c/c arts. 145 e 146 do Código Civil de 1916.

Frente a tais questionamentos, o voto condutor do paradigma primeiro supera as questões formais acerca da assunção de dívida, por ser possível fazer uma perfeita conexão entre os empréstimos tomados no exterior pela T.A.Z. e aqueles feitos com a CASAGRANDE, dado que os valores obtidos no exterior pela T.A.Z. foram vertidos à CASAGRANDE e, por meio de acordo de assunção de dívidas, esta passou a arcar com as variações cambiais existentes por conta desse empréstimo obtido no exterior. E, na sequência, o Conselheiro Relator expõe que:

*Essa realidade inafastável me parece suficiente para, in casu, permitir à Recorrente a contabilização da variação cambial, na medida em que, a despeito de as obrigações contraídas com a T.A.Z. terem se dado em moeda nacional, **elas efetivamente estavam sujeitas a correção cambial.***

*É importante asseverar, outrossim, que os instrumentos trazidos pela Recorrente para demonstrar que assumira a dívida contraída pela T.A.Z. – aqueles citados contratos particulares de assunção de débito – demonstram que, de fato, houve uma alteração das condições contratuais anteriores, na medida em que somente a partir dos referidos enlazes a Recorrente passou a responsabilizar-se diretamente pelos encargos dos empréstimos internacionais (anteriormente, os mútuos havidos entre as partes tinha natureza gratuita).*

*Nesse quadro, a despeito dos requisitos formais, parece-me possível no presente caso superá-los, de modo a permitir que a realidade fática acima descrita a T.A.Z. foi mera intermediadora de empréstimos feitos no exterior e vertidos de forma integral à CASAGRANDE conduza à possibilidade de reconhecimento contábil das variações cambiais por parte da ora Recorrente, razão pela qual encaminho meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.*

Tais evidências deixam patente que o voto condutor do paradigma admite regular a contabilização de variação cambial porque, a despeito de as obrigações contraídas com a T.A.Z. terem se dado em moeda nacional, elas efetivamente estavam sujeitas a correção cambial, ao passo que o voto condutor do acórdão recorrido nega aquela classificação a tais registros porque os contratos da Recorrente são indexados ao dólar e não firmados em dólar.

Resta, portanto, demonstrada a divergência acerca da possibilidade de aplicação do art. 30 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 a contratos indexados a moeda estrangeira.

Registre-se, por fim, que a interessada também apresentou outro paradigma para demonstração da divergência (Acórdão n.º 203-13.511), e sua rejeição no exame de admissibilidade não guardava qualquer vinculação com o erro de juntada aqui questionado. Por sua vez, embora cientificado da possibilidade de agravo contra a negativa de seguimento também neste ponto, o sujeito passivo nada alegou no pedido de revisão apresentado, razão pela qual resta definitiva a rejeição daquele paradigma.

Por todo o exposto, proponho que pedido de revisão seja recebido como agravo e, presentes os pressupostos de seu conhecimento, que seja ela ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "**regime de tributação das variações monetárias**" em face do paradigma n.º 1101-001.207.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões questionando exclusivamente o mérito do recurso, ocasião em que repete *ipsis litteris* as contrarrazões ao recurso voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

### Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo, não tendo havido questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento. Não obstante, por dever de ofício em face da própria competência desta CSRF, cujo papel é solucionar conflitos entre julgados deste CARF, passo a analisar a sua admissibilidade.

O acórdão recorrido analisou transações realizadas com clientes e fornecedores no mercado interno, mas indexadas em dólar (“*em que a parte sempre receberá, ao final, o valor correspondente em reais, conforme a cotação do dia do pagamento*”), expressando o entendimento de que “*os contratos da Recorrente são indexados ao dólar e não firmados em dólar, de tal forma que não se lhe aplica os benefícios fiscais trazidos pela MP 2.158-35/01, mas a regra geral, disposta no art. 375, do RIR/99, o que confirma a correção da fiscalização por ocasião da constituição dos respectivos créditos tributários, os quais mantenho, inclusive reflexos na adequação dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL no LALUR.*”

Já o paradigma 1101-001.207 tratou de obrigações contraídas pelo sujeito passivo em moeda nacional, mas que se referiam a um repasse de empréstimo contraído por empresa ligada (a TAZ) em moeda estrangeira e perante instituição financeira no exterior. Naquele caso houve a assunção da dívida da TAZ pelo sujeito passivo, e diante disso o acórdão paradigma admitiu a dedução da variação monetária passiva.

Transcrevo trecho do relatório da decisão recorrida:

*Em data de 01/01/2000, o valor do segundo mútuo foi desmembrado, e passou a figurar com título de 2.2.1.003.002 Unibanco S/A.*

**A partir de janeiro/2000, as duas contas passaram a receber, mensalmente, a contabilização de despesas/receitas a título de ‘variação monetária sobre empréstimo’ (sic), conforme se verifica nas folhas de razão próprias.**

*Intimado para esclarecimentos, o contribuinte apresentou cópia de contratos denominados ‘Instrumento Particular de Assunção de Débito’, datados de 02/janeiro/2000, firmados com a empresa ‘TAZ’, conforme cópias anexas, onde ajustaram a cessão da dívida daquela empresa junto a terceiros, bancos credores estabelecidos no exterior, com a condição de que a empresa ‘Assuntora’ (este contribuinte sob fiscalização) assumisse todas as despesas decorrentes da variação cambial, mais os juros, encargos financeiros, taxas e outros ônus que fossem cobrados pela instituição financeira credora.*

Diante dessa situação, o voto condutor do paradigma admitiu a dedução das despesas de variação cambial, considerando o fato de que “*houve uma alteração das condições contratuais anteriores, na medida em que somente a partir dos referidos enlances a Recorrente passou a responsabilizar-se diretamente pelos encargos dos empréstimos internacionais...*”. Transcrevo trecho final desse voto:

Saliente-se no ponto que a prova aqui mencionada - prova da não apropriação das despesas por parte da T.A.Z. - jamais poderia ser exigida do ora Recorrente, eis que se cuida da apresentação da escrituração contábil de empresa diversa.

De fato, a T.A.Z. é a mutuante passiva quanto aos empréstimos internacionais. No entanto, a ora Recorrente foi capaz de provar a este Relator que os valores obtidos no exterior pela T.A.Z. foram vertidos à CASAGRANDE e, por meio de acordo de assunção de dívidas, esta passou a arcar com as variações cambiais existentes por conta desse empréstimo obtido no exterior.

Essa realidade inafastável me parece suficiente para, *in casu*, permitir à Recorrente a contabilização da variação cambial, na medida em que, a despeito de as obrigações contraídas com a T.A.Z. terem se dado em moeda nacional, **elas efetivamente estavam sujeitas a correção cambial.**

É importante asseverar, outrossim, que os instrumentos trazidos pela Recorrente para demonstrar que assumira a dívida contraída pela T.A.Z. - aqueles citados contratos particulares de assunção de débito - demonstram que, de fato, houve uma alteração das condições contratuais anteriores, na medida em que somente a partir dos referidos enlaces a Recorrente passou a responsabilizar-se diretamente pelos encargos dos empréstimos internacionais (anteriormente, os mútuos havidos entre as partes tinha natureza gratuita).

Compreendo que há uma circunstância fática específica que foi considerada relevante pelo voto condutor do acórdão apontado como paradigma na tomada de sua decisão, e que não está presente nos presentes autos, qual seja, a dívida ter sido originalmente contraída no mercado externo, tendo sido apenas assumida posteriormente pela empresa então atuada, após negociação desta com a devedora original, também brasileira. Como observou o despacho de admissibilidade, “*o voto condutor do paradigma primeiro supera as questões formais acerca da assunção de dívida*”, não estando em discussão, portanto, o fato de a dívida no exterior ter sido assumida aparentemente sem anuência do credor estrangeiro, tratando-se assim das consequências fiscais da variação cambial de tal débito, originalmente contraído no mercado externo e posteriormente negociado entre empresas brasileiras.

Mas enquanto o voto condutor do paradigma tratou de aspectos fiscais de dívida que, embora originalmente tenha sido contraída no mercado externo, foi assumida da empresa repassadora após negociação entre empresas brasileiras, tendo-se então analisado a dedutibilidade da variação cambial que passou a ser registrada após tal assunção de dívida (que permaneceu sendo, em última análise, perante credor estrangeiro), o voto condutor do recorrido tratou de dívida originada e mantida no mercado interno, muito embora indexada em moeda estrangeira.

O próprio voto condutor do paradigma indica, já na sua introdução, que a questão não se resolve apenas com decisão acerca da possibilidade ou não se haver indexação de contratos à moeda estrangeira, havendo, no caso, aspectos fáticos adicionais a serem considerados. Veja-se:

Por ocasião do julgamento na instância *a qua*, foi destacado que o ponto central da discussão do caso seria acerca “*da possibilidade de haver contratos entre residentes em moeda nacional, indexados à variação de moeda estrangeira e esta variação, se negativa, ser considerada dedutível para efeito de Imposto de Renda*” (fl. 296) e, no ponto, entendeu-se pela nulidade de qualquer acordo em que ocorra a incidência da variação cambial, sob pena de afronta ao art. 6º da Lei n. 8.880/94 c/c arts. 145 e 146 do CC/1916.

No entanto, outras questões devem ser analisadas, pois, penso, poderiam suplantar as formalidades que embasaram a autuação e o julgamento promovido pela douta instância *a qua*.

Diante de tal diferença entre aspectos fáticos considerados pelos votos como relevantes para se determinar a dedutibilidade de despesas de variação cambial nos termos do artigo 30 da MP 2.158-35/2001, compreendo que não resta caracterizada a divergência jurisprudencial, não podendo ser conhecido o presente recurso especial.

De fato, a aplicação do racional do acórdão paradigma ao caso dos autos não necessariamente altera a conclusão do voto condutor do acórdão recorrido, em especial porque lá se estava diante de dívida perante credor estrangeiro e, no caso dos autos, a dívida permaneceu entre empresas no país.

Não conheço do recurso, portanto.

## **Conclusão**

Ante o exposto, oriento meu voto para não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano