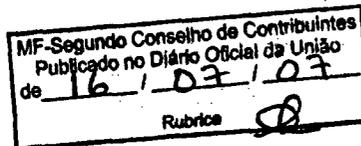




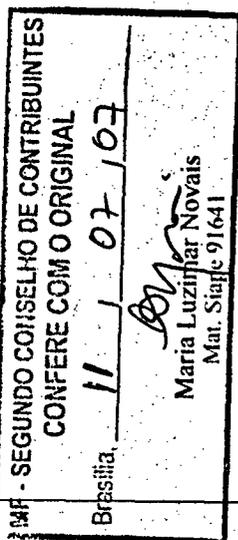
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420



Recorrente : COTECE S.A.
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE



NORMAS PROCESSUAIS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. VIA ADMINISTRATIVA. DESISTÊNCIA. A opção pela via judicial configura-se desistência da via administrativa. Inexiste dispositivo legal que permita a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, a administrativa e judicial. A decisão administrativa seria inócua perante a judicial.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. A análise da legalidade ou constitucionalidade de uma norma legal está reservada privativamente ao Poder Judiciário, conforme previsto nos arts. 97 e 102, III, b, da Carta Magna, não cabendo, portanto, à autoridade administrativa, apreciar a constitucionalidade de lei, limitando-se tão somente a aplicá-la. Nos termos do art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, é defeso aos Conselhos de Contribuintes afastar lei vigente em razão de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo nos casos expressos no referido ato normativo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Somente serão nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com cerceamento do direito de defesa, conforme definido no inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235/72. A autuação está perfeitamente motivada e justificada, conforme demonstram o seu teor e os documentos que a acompanham, não tendo se caracterizado prejuízo ao direito de defesa do autuado.

BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES CAMBIAIS. VARIAÇÕES MONETÁRIAS. A COFINS incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, nelas se incluindo as advindas de aplicações financeiras, inclusive as variações cambiais ativas, uma vez que inexiste dispositivo legal que possibilite suas exclusões da base de cálculo. 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, independentemente da efetiva liquidação das operações correspondentes.

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. ISENÇÕES E REDUÇÕES DE IMPOSTOS. Nem toda isenção e/ou redução de imposto se caracteriza como subvenção para investimento, como ocorre com a isenção e/ou redução do ICMS que evidencia, antes, um não-desembolso financeiro, isto é, um benefício que passa a integrar o capital de giro do negócio.

Recurso negado.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	2º CC-MF
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 11 / 07 / 07	Fl. _____
Maria Luzimar Novais Mat. Siqueira 91641	

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COTECE S.A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Sandra Barbon Lewis (Relatora), Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho e Gustavo de Freitas Cavalcanti Costa (Suplente). Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.

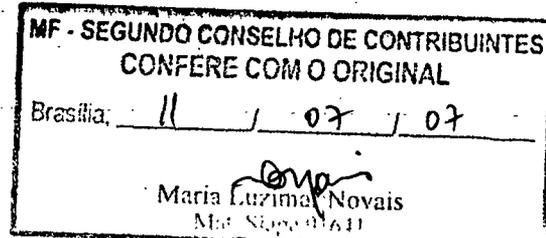

Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Júlio César Alves Ramos
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e Nayra Bastos Manatta.



Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420
Recorrente : COTECE S.A.



RELATÓRIO

Trata-se de lançamento da COFINS, referente ao período de 1999-2000, mantido pela primeira instância.

A Recorrente foi autuada por meio do Auto de Infração de fls. 04/10, referente à COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

Notificada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação alegando, em síntese, preliminarmente o cerceamento de defesa em vista da nulidade do auto de infração por não observância de normas atinentes ao MPF; por conter lançamento efetivado sobre período não circunscrito ao MPF complementar, que inicialmente se referia a IRPJ e CSLL tendo a autuação recaído sobre PIS e Cofins; nulidade por vício formal do MPF, por suposta extrapolação de prazos e ainda cerceamento de defesa por ausência de prévio conhecimento sobre a matéria investigada. No mérito, aduziu a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, que determinou a majoração da alíquota de 2% para 3%; inconstitucionalidade formal da Emenda Constitucional nº 20/98; impossibilidade de utilização de Medida Provisória para instituição de tributo; impossibilidade de tributação da conta variação cambial passiva do contribuinte, bem como ser possível a tributação da variação monetária passiva refletida nas ações da Recorrente inidentas sobre empréstimos e financiamentos, mesmo havendo lançamento desta variação monetária como crédito da sociedade a título de Cofins. Aduziu ainda que o Auditor não considerou a reclassificação contábil; aventou a isenção tributária de parte da exação lançada no auto de infração, nos termos do art. 14, II e IX da MP nº 2158-35; a inexistência de receita nos valores agregados por força de subvenção do ICMS; cobrança de valores da Cofins já recolhidos por meio de compensação; direito à redução da alíquota de 3% para 2%; erro na aplicação da base de cálculo; e princípio da capacidade contributiva. Pediu, ao final, o acolhimento da preliminar, anulando-se o auto de infração e no mérito a improcedência do lançamento ou, alternativamente a realização de perícia contábil.

A decisão de primeiro grau (fls. 340/370) manteve o lançamento, afastando a pretensão da Recorrente pelos seguintes argumentos: rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento por constituir o MPF elemento de controle da administração tributária não influenciando na legitimidade do lançamento tributário; que não se verificou no presente caso qualquer hipótese de nulidade prevista no art. 59, do Decreto nº 70.235/72. No mérito, a procedência do lançamento, não havendo previsão legal para a exclusão da base de cálculo das aplicações financeiras, inclusive as variações cambiais ativas, bem como das variações cambiais ativas de direitos e obrigações em moeda estrangeira porque tributadas pelo regime de competência, sendo irrelevante a reclassificação contábil. Que a redução do ICMS evidencia, antes, um não-desembolso financeiro, isto é, um benefício que passa a integrar o capital de giro do negócio, ou seja, receita decorrente de recuperação do tributo. Incompetência da administração para apreciar questões referentes à inconstitucionalidade e ilegalidade de leis.

Inconformada, a Recorrente recorreu a este Segundo Conselho de Contribuintes, pelo recurso voluntário de fls. 129 a 164, sendo que referido apelo repisa, de forma geral, suas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Luzinete Novais
Mat. Stipe 91641

razões de impugnação. Requer, em síntese, o integral provimento de seu recurso para reformar a decisão de primeiro grau, anulando-se o procedimento fiscal e, como consequência, o indeferimento do lançamento. O recurso em comento está garantido pelo arrolamento de bens.

É o relatório.

A

S



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Luzima Novais
Mat. Stape 91641

2ª CC-MF
Fl. .

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
SANDRA BARBON LEWIS

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

A controvérsia cinge-se à eventual ocorrência de cerceamento de defesa no procedimento administrativo fiscal, bem como irregularidades no mesmo procedimento, por vício formal, o que ocasionaria a nulidade do procedimento administrativo fiscal; a inconstitucionalidade da Lei nº 9718/98 e Emenda Constitucional nº 20/98, determinação da base de cálculo do tributo em análise e benefício fiscal, o que implicaria na improcedência do lançamento.

Opção pela via Judicial

O presente recurso voluntário deve ser negado por esta instância, pois a afirmação da Recorrente (fl. 395) de que a matéria aqui discutida seria objeto de ação judicial impede a manifestação por parte deste Conselho sobre a matéria, sendo, portanto, inócua a decisão administrativa perante a judicial.

Isso porque, a opção pela via judicial importa em desistência do processo administrativo conforme determinação do parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80 – Lei de Execução Fiscal, *in verbis*:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. (grifamos e destacamos)

Por outro lado, em que pese a existência de ação judicial concomitantemente com o presente processo administrativo, a lavratura do auto de infração não é impedida pela opção pela via judicial, eis que, prevalecendo esta, resta cancelado o lançamento, razão pela qual não há que se falar em anulação ou improcedência do lançamento efetivado contra a Recorrente. Ademais, impõe-se a realização do lançamento para evitar que eventualmente possa ocorrer a prescrição e decadência em face do tributo em análise.

Ilegalidade e Inconstitucionalidade de Leis e Regras Legais

Está consolidado o entendimento de que os Conselhos de Contribuintes não detêm competência para apreciar arguição de inconstitucionalidade de atos legais, por se tratar de órgãos julgadores administrativos, limitando-se tão somente a aplicá-la sem emitir juízo sobre a sua legalidade ou constitucionalidade.

Aliás, essa conclusão decorre dos arts. 97 e 102, III, b, da Constituição Federal que reserva ao Poder Judiciário competência privativa para a análise da legalidade ou constitucionalidade de uma norma legal. Acrescente-se ainda o comando do art. 22A do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
<i>Eno</i> Maria Luzimar Novais Mat. Supl. 91641

2º CC-MF Fl. _____

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes que dispõe ser defeso aos Conselhos de Contribuintes afastar lei vigente em razão de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo nos casos expressos no referido ato normativo.

A constitucionalidade de norma somente é apreciada no âmbito administrativo quando se encontra pacificada a interpretação no judiciário, não mais comportando divergência quanto a essa circunstância ou quando haja pronunciamento do Supremo Tribunal Federal – STF declarando a referida inconstitucionalidade.

Nesse sentido é o entendimento, já pacífico, da jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, conforme se infere do julgado abaixo, no qual o Conselheiro José Antônio Minatel, através do Acórdão nº 108-03.820, da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apresenta contribuição significativa sobre o tema:

“Primeiramente, quero consignar que tenho entendimento firmado no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III “b”, da Carta Magna.

O pronunciamento do Conselho de Contribuintes tem sido admitido não para declarar a inexistência de harmonia da norma com o Texto Maior, por lhe faltar esta competência, mas para certificar, em cada caso, se há pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre a matéria em litígio e, em caso afirmativo, antecipar aquele decisum para o caso concreto sob exame, poupando o Poder Judiciário de ações repetitivas, com a antecipação da tutela, na esfera administrativa, que viria mais tarde a ser reconhecida na atividade jurisdicional”.

Dessa forma, resta prejudicada a análise e consideração dos argumentos aventados pela Recorrente no que pertine à legalidade e inconstitucionalidade de regras atinentes ao MPF e ao tributo em comento, razão pela qual, igualmente, não merece reparo a decisão de primeira instância, devendo a mesma ser mantida.

Nulidade do Procedimento Fiscal

Alega ainda a Recorrente a nulidade do procedimento fiscal em vista de irregularidades formais no MPF, por conter lançamento efetivado sobre período não circunscrito ao MPF complementar; por extrapolação de prazos, cerceamento de defesa por ausência de prévio conhecimento da matéria investigada, o que implicaria a improcedência do lançamento.

Quanto a esses fatos, razão não assiste à recorrente.

Primeiramente, cumpre registrar que somente serão nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com cerceamento do direito de defesa, conforme definido no inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, o que não se verifica no presente caso, em que, conforme registrado na decisão de primeiro grau, a autuação está perfeitamente motivada e justificada, conforme demonstram o seu teor e os documentos que a acompanham, não tendo se caracterizado prejuízo ao direito de defesa da Recorrente.

Destarte, o auto de infração vergastado preenche todos os requisitos exigidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e contém todas as informações necessárias ao pleno exercício de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 11 / 07 / 07 Maria Luzimar Novais Mat. S/ape 91641
--

2º CC-MF
Fl.

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

direito de defesa do sujeito passivo, tendo o Fisco cumprido todas as normas referentes ao procedimento, disponibilizado ao contribuinte informações sobre as prorrogações do MPF por meio de publicação no "site" da Receita, seja quanto aos prazos, seja quanto ao período de apuração, o que afasta de forma irretorquível o argumento da Recorrente sobre as irregularidades formais do MPF.

Em vista desses argumentos, verifica-se a inexistência de cerceamento do direito de defesa da Recorrente, estando o procedimento fiscal em harmonia com a legislação de regência.

Utilização de Medida Provisória

No que pertine à utilização de Medidas Provisórias para criação de tributos, não obstante todo o exposto, quanto aos argumentos de inconstitucionalidade material e formal da Lei nº 9.718/1998, afastam-se os argumentos da Recorrente, especialmente, pelo fato de que, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou acerca do tema no Recurso Extraordinário nº 138284-8 CE, de 01/07/1992, relatado pelo Ministro Carlos Velloso, que transcrevo naquilo que interessa a este julgado:

"VII. 1 – A criação do tributo mediante medida provisória

Há os que sustentam que o tributo não pode ser instituído mediante medida provisória. A questão, no particular, merece algumas considerações. Convém registrar, primeiro que tudo, que a constituição, ao estabelecer a medida provisória como espécie de ato normativo primário, não impôs qualquer restrição no que toca à matéria. E se a medida provisória vem a se transformar em lei, a objeção perde objeto. É o que ocorreu no caso. A M.P. nº 22, de 06.12.88, foi convertida na Lei nº 7.689, de 15.12.1988.

Não seria, portanto, pelo fato de que foi a contribuição criada originariamente, mediante medida provisória, que seria ela inconstitucional.

VII. 2 – Inexistência de lei complementar.

A norma matriz das contribuições sociais, bem assim das contribuições corporativas, é o art. 149 da Constituição Federal. O artigo 149 sujeita tais contribuições, todas elas, à lei complementar de normas gerais (art. 146, III). Isto, entretanto, não quer dizer, também já falamos, que somente a lei complementar pode instituir tais contribuições. Elas se sujeitam, é certo, à lei complementar de normas gerais (art. 146, III). Todavia, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (art. 146, III, "a"). Somente para aqueles que entendem que a contribuição é imposto é que a exigência teria cabimento. Essa é, aliás, a lição sempre precisa do eminente SACHA CALMOM NAVARRO COELHO, hoje professor titular da U.F.M.G. (Sacha Calmom Navarro Coelho, "Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário", forense, 1990, págs. 145/146)."

Assim sendo, rejeitada está a pretensão da Recorrente neste ponto.

Base de Cálculo. Variações Cambiais. Variações Monetárias.

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
 Maria Luzimar Novais Mat. Sign. 01641

2º CC-MF
Fl.

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

A Cofins incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, nelas se incluindo as advindas de aplicações financeiras, inclusive as variações cambiais ativas, uma vez que inexistente dispositivo legal que possibilite suas exclusões da base de cálculo.

A matéria é regulamentada pelos arts. 2º; 3º e 9º da Lei nº 9718/98, *in verbis*:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 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.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

§ 4º Nas operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada pelo Banco Central do Brasil, considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira.

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no §1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Luzilar Novais

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

Conforme se verifica, é no § 2º do art. 3º da referida lei que estão especificadas as possíveis exclusões da base de cálculo do tributo em análise. E nele não consta as variações cambiais ativas.

Não é demais acrescentar que a receita bruta é representada pela totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, portanto, as variações são consideradas para fins de determinação da receita bruta da Recorrente.

Da mesma forma, 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, independentemente da efetiva liquidação das operações correspondentes.

Nesse contexto, o art. 30 da Medida Provisória nº 2158-35 determina que a partir de 1º de janeiro de 2000 as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas quando da liquidação da correspondente operação, sendo que, à opção da pessoa jurídica, poderão ser consideradas observando-se o regime de competência, e essa opção aplicar-se-á a todo ano-calendário.

Assim, constituindo-se em uma receita, a qual não se encontra especificada no § 2º do art. 3º da Lei nº 9718/98, a variação cambial deve compor a base de cálculo da COFINS, razão pela qual afasto a pretensão da Recorrente.

Subvenções para Investimento. Isenções e Reduções de Impostos.

A redução do ICMS imposto não se caracteriza como subvenção para investimento, mas, um não-desembolso financeiro, isto é, um benefício que passa a integrar o capital de giro do negócio, portanto, integra a base de cálculo do tributo para o presente caso.

É que com a redução do ICMS a recolher a Recorrente inevitavelmente auferiu receitas decorrentes de recuperação de custos ou despesas que, como visto, não integra a lista exaustiva das exclusões da base de cálculo da contribuição em apreço no § 2º do art. 3º da Lei nº 9718/98, motivo pelo qual rejeito a argumentação da Recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso, para manter a decisão recorrida em todos os seus termos, confirmando-se o lançamento efetuado contra a Recorrente.

É como voto.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.

SANDRA BARBON LEWIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Luzimar Novais Mat. SIAPE 91641

2º CC-MF Fl. _____

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

VOTO DO RELATOR DESIGNADO
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Fui designado relator no presente processo em virtude da divergência que se estabeleceu na Câmara quanto às duas matérias de que trata o recurso da empresa, a saber, a inclusão na base de cálculo da Cofins das variações cambiais e dos recursos repassados pelo Governo do Estado do Ceará como incentivo à implantação de empresas.

Quanto às variações cambiais, foi o assunto discutido à exaustão quando do exame do Recurso de nº 128.309, recorrente a empresa Griffin Brasil Ltda., no qual esta Câmara firmou o entendimento de que as mesmas se incluem no cômputo da base de cálculo da contribuição e que o momento de seu reconhecimento é aquele definido pelo princípio contábil da competência. Aqui, sendo o mesmo o entendimento que prevaleceu, limito-me a reproduzir o voto condutor daquele julgado.

Como relatado, o recurso trata da alteração promovida pela Lei nº 9.718/98 na sistemática de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, incluindo em sua base de cálculo as variações monetárias ativas decorrentes de alteração no valor da moeda estrangeira. Essa alteração está consubstanciada nos arts. 2º 3º e 9º da mencionada lei.

Para o enfrentamento do tema, faz-se necessária uma breve digressão pelo campo da contabilidade.

Como sabido, trata este ramo do conhecimento do registro sistemático do patrimônio de uma entidade e de suas variações ao longo do tempo. Tem como objetivos a adequada informação gerencial e o conseqüente controle da evolução patrimonial das entidades, sejam elas de intuito lucrativo ou não.

As variações patrimoniais a serem registradas pela contabilidade podem ser de natureza qualitativa ou quantitativa. As primeiras são as que meramente indicam permutas entre os elementos componentes do ativo entre si, do passivo entre si, ou do ativo e passivo simultaneamente mas com compensação plena; desse modo, sua característica essencial é a não modificação do valor do patrimônio líquido da entidade. Contrariamente, as variações patrimoniais quantitativas expressam exatamente mutações na situação líquida da entidade, seja pelo aumento (diminuição) do ativo sem correspondente aumento (diminuição) de mesmo valor no passivo seja por aumento (diminuição) deste sem aumento (diminuição) igual naquele ou compensação interna em cada grupo. São estas últimas que nos interessam.

Desde o século XV, quando foi inventado, tornou-se universal o uso do método de registro dos fatos administrativos conhecido como das partidas dobradas, o qual pode ser enunciado da forma mais simples como: a cada lançamento a débito de uma conta deve corresponder um lançamento a crédito de mesmo valor em outra(s) conta(s). Aplicado ao registro das variações patrimoniais quantitativas, tal método implica o lançamento a crédito de alguma conta sempre que houver algum aumento no ativo ou diminuição no passivo (lançamento a débito). Não havendo conta no próprio ativo nem no passivo para suportar tal lançamento a crédito, o mesmo deveria ser efetuado no próprio patrimônio líquido. Essa prática, porém, logo se revelou inadequada, dada a grande quantidade de operações a ser registrada numa entidade de natureza comercial ou de prestação de serviços, as quais poderiam se compensar mutuamente.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
[Assinatura]
Maria Luzimar Novais
Mat. Sijape 91641

2º CC-MF
Fl. _____

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

Passou então a ser adotada a prática de registrar no patrimônio líquido apenas o resultado de diversas operações realizadas ao longo de um período estabelecido, normalmente um ano, que passou a ser conhecido como exercício social da entidade. Essa prática, por seu turno, deu origem às contas de resultado: receitas para registrar a contrapartida, a crédito, de aumentos no ativo ou diminuição no passivo; e despesas, no caso de aumento no passivo ou diminuição no ativo.

A adoção de exercícios sociais levantou em seguida a questão do momento adequado para o reconhecimento das receitas e despesas. Firmou-se, então, o princípio da competência, segundo o qual tais receitas deveriam ser atribuídas ao exercício social em que estivessem ganhas e as despesas àquele em que incorridas, independentemente de sua efetiva transformação em moeda pelos recebimentos ou pagamentos. Interessa-nos aqui especialmente a questão do reconhecimento das receitas. Para sua determinação tem prevalecido o exame de três condicionantes: a) o esforço para sua obtenção já esteja concluído; b) o seu valor em moeda já seja plenamente conhecido ou estimável; c) já se conheçam todos os custos relacionados a sua obtenção.

Para finalizar a digressão, vale o registro de que todo o entendimento acima encontra-se devidamente normatizado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), órgão legalmente habilitado a definir os procedimentos técnicos na área contábil. Vejam-se as Resoluções CFC nºs 750, de 29 de dezembro de 1993, 774, de 18.01.1995, bem como a Nota Técnica NBT nº 10, aprovada pela Resolução CFC nº 922, de 13 de dezembro de 2001. Todas elas expressam o entendimento de que nem há a necessidade de contraprestação pelo recebedor da receita; basta que haja o acréscimo patrimonial na forma definida acima. No mesmo sentido, têm regulado a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), bem como o Instituto Brasileiro dos Auditores Independentes (IBRACON).

Aplicados os conhecimentos acima à questão que nos interessa, qual seja, se as variações monetárias ou cambiais ativas têm ou não a natureza de receitas, podendo ser como estas tratadas, vemos que nenhuma contradição há com os princípios contábeis estabelecidos. De fato, trata-se do registro da contrapartida, a crédito, do aumento de itens do ativo ou da diminuição de itens do passivo, decorrente, aqui, do ganho ou da perda de valor da moeda estrangeira, na qual se detém o direito ou a obrigação, frente à moeda nacional, em que, obrigatoriamente, devem ser registrados os valores patrimoniais. Embora possam não ser chamadas de receitas, preenchem a mesma função.

Do ponto de vista legal, também, não nos parece haver qualquer objeção a ser feita. Assim, a legislação comercial (Lei nº 6.404/76) já determina a obrigatoriedade do respeito aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, entre os quais, figuram com destaque, o do denominador comum monetário:

As demonstrações contábeis, sem prejuízo dos registros de natureza qualitativa e física, serão expressas em termos de moeda de poder aquisitivo da data do último balanço patrimonial...¹ (sublinhei)

e o do reconhecimento da receita:

¹ IUDÍCIBUS, S., MARTINS, E., GELBKE, E. R.. *Manual De Contabilidade Das Sociedades Por Ações*. São Paulo: Atlas, 1990.

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Recibido 11 / 07 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Sinape 91641

2º CC-MF
Fl. _____

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

A receita é considerada realizada e, portanto, passível de registro pela Contabilidade, quando produtos ou serviços são transferidos para outra entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a entidade produtora.² (sublinhei)

A mesma lei determina a adoção, como regra, do regime de competência no reconhecimento das receitas e despesas por ocasião da apuração do resultado (Lei nº 6.404/76, art. 177). Como é de conhecimento geral, este comando legal não foi alterado pela Lei nº 10.303/2001, que acrescentou artigos e modificou a redação de outros dispositivos da Lei nº 6.404/76.

Deflui, logicamente, desses princípios a necessidade de registrar o valor das vendas a prazo, desde que os produtos ou serviços correspondentes já tenham sido entregues ou colocados à disposição do cliente, e mesmo que os valores não tenham ainda sido saldados. Do mesmo modo, a necessidade de corrigir tal valor entre a data da venda ou prestação do serviço e a do balanço patrimonial, de modo que aquele valor seja expresso em moeda nacional da data da demonstração a ser elaborada. Não importa ao caso que este valor possa ser futuramente alterado; importa que na data da elaboração da demonstração contábil é ele que corresponde, em moeda nacional, ao direito de crédito reconhecido no Ativo ou à obrigação registrada no Passivo.

~~De forma similar tem agido o legislador fiscal. Veja-se, a propósito, o art. 7º do Decreto-Lei nº 1.598/77, verbis:~~

Art. 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais. (negritei)

Ainda mais explicitamente, o mesmo Decreto-Lei nº 1.598/77, em seu art. 18, determina a obrigação de incluir no lucro operacional as variações monetárias em função da taxa de câmbio:

Art. 18 - Deverão ser incluídas no lucro operacional as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações.

Parágrafo único - As contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos poderão ser deduzidas para efeito de determinar o lucro operacional

A leitura integrada dos dispositivos leva à inexorável conclusão de que se a empresa opta, ou é obrigada (caso da autuada), à apuração do lucro real, deve apurar tais variações monetárias e incluí-las no lucro operacional.

Por outro lado, a Lei nº 9.718/98, em seu art. 9º., determinou a equiparação das variações cambiais ativas a receitas financeiras para efeito de tributação pela Cofins. Veja-se:

²

Id.. Ibidem.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

2ª CC-MF
Fl.

11 / 07 / 07

Amor
Maria Luzimar Novais
M. N. 91611

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

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

Na medida em que as receitas financeiras estão na base de cálculo, por força do disposto nos arts. 2º e 3º, é de se concluir que as variações cambiais ativas também o estão.

Logo, não há qualquer dúvida de que, mesmo sendo, como são, meros registros contábeis, por natureza mesma transitórios, devem ser incluídos na base de cálculo da Cofins a partir da entrada em vigor da Lei nº 9.718/98.

Refoje à competência deste conselho o exame de se, por força de dispositivos constitucionais, a Lei nº 9.718/98 poderia efetuar a equiparação que efetuou. Para isso somente o Poder Judiciário tem competência. Não vemos, entretanto, por tudo quanto já apontado, qualquer ofensa aos princípios contábeis.

Aqui, vale mencionar que o princípio da prudência ou conservadorismo que alguns pretendem aplicar ao caso das variações cambiais, não tem, data máxima *vênia*, aplicação à situação abordada. Isto porque, tal princípio determina que se avaliem os itens do ativo pelo menor valor sempre que, no momento da elaboração da demonstração, haja dúvida quanto ao correto valor a considerar, ou haja mais de uma possibilidade de avaliação. Ora, na presente situação, como já se disse, o valor, no momento da elaboração da demonstração, é perfeitamente determinado, não cabendo igualmente dúvida de que o valor em moeda estrangeira é já de direito da empresa. Logo, há de ser reconhecido em moeda nacional na exata medida determinada pelo valor daquela moeda na data de elaboração da demonstração.

Quanto ao momento de reconhecimento das receitas, foi ele, durante muito tempo, motivo de discussão por parte da ciência contábil. No entanto, como indicado brevemente na digressão supra, hoje não mais carece de dúvida que, como regra, é de se atender ao regime de competência. Por este, toda variação patrimonial deve ser adequadamente reconhecida nas demonstrações financeiras elaboradas. Logo, a variação cambial, espelhando uma variação patrimonial, tem de estar registrada na contabilidade na data da elaboração das demonstrações. E isto porque, neste momento, já se cumprem os três requisitos para o reconhecimento de receitas mencionados na digressão acima. Note-se que, embora sujeito a mudanças no futuro, o seu valor, naquela data, já é perfeitamente calculável.

O outro regime de apuração é o regime de caixa, segundo o qual reconhecer-se-iam as receitas apenas no momento de sua efetiva realização em dinheiro. Seguindo a norma contábil, a aplicação fiscal desse regime de caixa sempre constituiu exceções expressamente previstas na legislação. Não é diferente o caso de que nos ocupamos.

Com efeito, a partir de janeiro de 2000, o legislador fiscal inverteu a regra no tocante às variações cambiais: estas passaram a ser incluídas na base de cálculo da Cofins, como regra, segundo o regime de caixa. Facultou, entretanto, o legislador, o reconhecimento segundo o regime de competência, desde que houvesse uniformidade de tratamento entre todos os tributos diretamente relacionados a ela, ou seja, o IRPJ, a CSLL, o PIS e a Cofins.

11 213



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Lúzia Mar Novais
Mat. Siapa 91641

2ª CC-MF
Fl.

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

Não existe, na ciência contábil, um terceiro regime segundo o qual as variações monetárias só poderiam ser tributadas quando do vencimento do direito ou obrigação, por somente aí se tornarem "certas". Tal critério, baseado em doutrina de duvidoso valor, além de não ser previsto na boa técnica contábil, carece de toda lógica. De fato, numa transação com moeda estrangeira, o único valor certo é aquele nela expresso, objeto do contrato entre as partes. O valor em moeda nacional dependerá sempre da taxa cambial. O exportador não tem como saber quantos reais receberá pela venda até que haja o efetivo pagamento e sua conversão em moeda nacional junto à Autoridade Monetária. No momento do vencimento, o que se torna exigível é aquele valor em moeda estrangeira. Essa exigibilidade não é, de modo algum, garantia de recebimento e, se este não ocorre, o crédito poderá ainda tomar um novo valor, inclusive menor, por força de eventual variação na taxa de câmbio. No caso de uma venda a prazo no mercado interno não é diferente (lembrem-se a propósito os acordos entre credor e devedor que muitas vezes importam renúncia ao recebimento de uma parte do crédito já reconhecido contabilmente).

Por fim, é a norma fiscal que estabelece o momento da tributação. Normalmente, tem-no feito com obediência da boa técnica contábil. É precisamente o que ocorre no caso de que nos ocupamos.

~~Por todo o relatado, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto no atinente às variações cambiais ativas.~~

Quanto à segunda matéria, se refere ao correto enquadramento contábil das subvenções e, por decorrência, à incidência da Cofins.

O primeiro registro do tema pode ser encontrado na norma legal que tratava dos lançamentos contábeis para efeito de exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, antes da edição da Lei nº 6.404/76 (Lei das SA), ou seja, a Lei nº 4.506/64. Assim dispunha:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

I - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

Mesmo tendo sido adaptada, pelo Decreto-Lei nº 1.598/77, às disposições da lei das S.A., neste particular não sofreu alteração. Vale dizer que o segundo não revogou a norma anterior. Ele dispôs:

Art. 38 - Não serão computadas na determinação do lucro real as importâncias, creditadas a reservas de capital, que o contribuinte com a forma de companhia receber dos subscritores de valores mobiliários de sua emissão a título de:

I - ágio na emissão de ações por preço superior ao valor nominal, ou a parte do preço de emissão de ações sem valor nominal destinadas à formação de reservas de capital.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Sijap. 91641-

2º CC-MF
Fl. _____

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

II - valor da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;

III - prêmio na emissão de debêntures;

IV - lucro na venda de ações em tesouraria.

§ 1º - O prejuízo na venda de ações em tesouraria não será dedutível na determinação do lucro real.

§ 2º - As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedida como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações não serão computadas na determinação do lucro real, desde que:

a) registradas como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no artigo 36 e seus parágrafos; ou

b) feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

Examinando o assunto, a Coordenação do Sistema de Tributação da SRF expediu o Parecer Normativo (PN CST) nº 112/78, que esclareceu os requisitos para que as subvenções recebidas possam ser tratadas como para investimento, permitindo-se o seu lançamento direto em conta de reserva de capital sem transitar pelo resultado do período. Assim, tomando como referência o PN CST nº 02/78, adotou o seguinte entendimento:

2.12 - *Observa-se que a subvenção para investimento apresenta características bem marcantes, exigindo até mesmo perfeita sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado. Não basta apenas o "animus" de subvencionar para investimento. Impõe-se, também, a efetiva e específica aplicação da subvenção, por parte do beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado. Por outro lado, a simples aplicação dos recursos decorrentes da subvenção em investimentos não autoriza a sua classificação como SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.*

Mais adiante em seu item 2.14:

... As SUBVENÇÕES, em princípio, serão todas elas, computadas na determinação do lucro líquido: as subvenções para custeio ou operação, na qualidade de integrantes do resultado operacional; as subvenções para investimento, como parcelas do resultado não-operacional.

Resta ainda definir se essa inclusão das subvenções no resultado operacional, se de custeio, e não-operacional, se para investimento, implica sua tributação pela COFINS, após a edição da Lei nº 9.718/98. É que entendem alguns que, mesmo integrando o resultado operacional, não se conformariam a um conceito de receitas, mais restritivo, que exigiria uma efetiva contraprestação em bens ou serviços por parte da recebedora dos recursos. Essa linha de raciocínio pretende estabelecer uma distinção entre acréscimo patrimonial, o gênero, e receitas, definindo-as como espécie daquele, que incluiria ainda as recuperações de despesas, as



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Sijap. 91641

2º CC-MF
Fl.

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

subvenções e as doações. Pode-se encontrar na literatura contábil exemplo (embora aparentemente isolado) de tal definição, na seguinte conceituação:³

Receita é a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, em determinado período de tempo e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no patrimônio líquido, considerado separadamente da diminuição do ativo (ou do acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita.

Entretanto, tal definição (ou, melhor dizendo, a interpretação que nela pretenda ver a possibilidade de excluir alguns tipos de acréscimo patrimonial) não encontra guarida nas normas técnicas de contabilidade emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), órgão legalmente habilitado a disciplinar o exercício da profissão. Com efeito, a Norma Técnica NBT 10, subitem 10.16, aprovada pela Resolução CFC nº 922, de 13 de dezembro de 2001 estabelece:

10. - REGISTRO CONTÁBIL

10.16.2.1 - *As transferências a título de subvenção que correspondam ou não a uma contraprestação direta de bens ou serviços para a entidade transferidora, devem ser contabilizadas como receita na entidade recebedora dos recursos financeiros.*

10.16.2.2 - *As transferências a título de contribuição, mesmo que não correspondam a uma contraprestação direta de bens ou serviços para a entidade transferidora, devem ser contabilizadas como receita na entidade recebedora dos recursos financeiros.*

10 - *Os auxílios ou contribuições para despesas de capital devem ser contabilizados diretamente em conta específica de Reserva de Capital, no Patrimônio Líquido. De igual modo, os auxílios ou contribuições devem ser contabilizados em conta específica, designativa da operação, no Patrimônio Social das entidades que se sujeitam às normas contábeis mencionadas no item 10.16.1.4.*

10.16.2.4 - *As doações financeiras para custeio devem ser contabilizadas em contas específicas de receita. As doações para investimentos e imobilizações, que são consideradas patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, devem ser contabilizadas no Patrimônio Líquido ou Social, conforme seja o caso específico da pessoa jurídica beneficiária da transferência.*

Essa determinação do órgão responsável pelo disciplinamento do exercício da contabilidade no nosso País, ratifica, como não poderia deixar de ser, o que já vem expresso na norma legal específica do assunto, qual seja a Lei nº 6.404/76:

Art. 182. *A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.*

§ 1º *Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:*

a) *a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à*

3

IUDÍCIBUS. Sérgio de. Teoria da Contabilidade. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1986. p.127



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. SIAPE 91641

2º CC-MF
Fl. _____

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;

- b) o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;*
- c) o prêmio recebido na emissão de debêntures;*
- d) as doações e as subvenções para investimento.*

§ 2º Será ainda registrado como reserva de capital o resultado da correção monetária do capital realizado, enquanto não-capitalizado.

§ 3º Serão classificadas como reservas de reavaliação as contrapartidas de aumentos de valor atribuídos a elementos do ativo em virtude de novas avaliações com base em laudo nos termos do artigo 8º, aprovado pela assembléia-geral.

§ 4º Serão classificados como reservas de lucros as contas constituídas pela apropriação de lucros da companhia.

§ 5º As ações em tesouraria deverão ser destacadas no balanço como dedução da conta do patrimônio líquido que registrar a origem dos recursos aplicados na sua aquisição.

Guarda, além disso, e igualmente como não poderia deixar de ser, inteira coerência com as resoluções do mesmo Conselho que definem e explicam os princípios de contabilidade geralmente aceitos. São elas a Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993, que diz:

SEÇÃO VI

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º - As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º - O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º - O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º - As receitas consideram-se realizadas:

I - nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II - quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III - pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

17



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
-CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Slabe 91641

2º CC-MF
Fl.

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.

e a de nº 774, de 16 de dezembro de 1994 (DOU de 18.01.1995) que, aprofundando a anterior, menciona:

1.4 - Dos objetivos da Contabilidade

O objetivo científico da Contabilidade manifesta-se na correta apresentação do Patrimônio e na apreensão e análise das causas das suas mutações. Já sob ótica pragmática, a aplicação da Contabilidade a uma Entidade particularizada, busca prover os usuários com informações sobre aspectos de natureza econômica, financeira e física do Patrimônio da Entidade e suas mutações, o que compreende registros, demonstrações, análises, diagnósticos e prognósticos, expressos sob a forma de relatos, pareceres, tabelas, planilhas e outros meios.

O tema, tão claro no quadrante científico, comporta comentários mais minuciosos quando direcionado aos objetivos concretos perseguidos na aplicação da Contabilidade a uma Entidade em particular. Adentramos, no caso, o terreno operacional, regulado pelas normas. Assim, ouve-se com frequência dizer que um dos objetivos da Contabilidade é o acompanhamento da evolução econômica e financeira de uma Entidade. No caso, o adjetivo “econômico” é empregado para designar o processo de formação de resultado, isto é, as mutações quantitativo-qualitativas do patrimônio, as que alteram o valor do Patrimônio Líquido, para mais ou para menos, correntemente conhecidas como “receitas” e “despesas”. Já os aspectos qualificados como “financeiros” concernem, em última instância, aos fluxos de caixa.

E mais adiante:

2.6.1 - As variações patrimoniais e o Princípio da Competência

A compreensão do cerne do Princípio da COMPETÊNCIA está diretamente ligada ao entendimento das variações patrimoniais e sua natureza. Nestas encontramos duas grandes classes: a daquelas que somente modificam a qualidade ou a natureza dos componentes patrimoniais, sem repercutirem no montante do Patrimônio Líquido, e a das que o modificam. As primeiras são denominadas de “qualitativas”, ou “permutativas”, enquanto as segundas são chamadas de “quantitativas”, ou “modificativas”. Cumpre salientar que estas últimas sempre implicam a existência de alterações qualitativas no patrimônio, a fim de que permaneça inalterado o equilíbrio patrimonial.

A COMPETÊNCIA é o Princípio que estabelece quando um determinado componente deixa de integrar o patrimônio, para transformar-se em elemento modificador do Patrimônio Líquido. Da confrontação entre o valor final dos aumentos do Patrimônio Líquido – usualmente denominados “receitas” – e das suas diminuições – normalmente chamadas de “despesas” –, emerge o conceito de “resultado do período”: positivo, se as receitas forem maiores do que as despesas; ou negativo, quando ocorrer o contrário.

Observa-se que o Princípio da Competência não está relacionado com recebimentos ou pagamentos, mas com o reconhecimento das receitas geradas e das despesas incorridas no período. Mesmo com desvinculação temporal das receitas e despesas, respectivamente do recebimento e do desembolso, a longo prazo ocorre a equalização

1 24 18



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11 / 07 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Siasp 91641

2º CC-MF
Fl.

Processo : 10380.009536/2003-78
Recurso : 127.885
Acórdão : 204-00.420

entre os valores do resultado contábil e o fluxo de caixa derivado das receitas e despesas, em razão dos princípios referentes à avaliação dos componentes patrimoniais.

Quando existem receitas e despesas pertencentes a um exercício anterior, que nele deixarem de ser consideradas por qualquer razão, os competentes ajustes devem ser realizados no exercício em que se evidenciou a omissão.

Por tudo quanto exposto, não parece haver dúvida de que, sendo as subvenções para custeio, RECEITAS integrantes do sub-grupo dos Resultados Operacionais, estão englobadas no conjunto de elementos contábeis sujeitos à tributação pela Cofins após o advento da Lei nº 9.718/98.

No caso em discussão, a impropriedade de sua classificação como subvenção para investimento avulta da leitura da documentação acostada aos autos, da qual inequivocamente se conclui não haver qualquer exigência para que os recursos recebidos dos cofres do Estado do Ceará sejam obrigatoriamente aplicados na aquisição de ativos necessários à implantação ou à expansão do parque fabril da autuada.

Muito ao contrário, a concessão de tais recursos apenas encontra como condições:

1. a implantação do empreendimento no Estado do Ceará; e
2. ~~uma vez implantado, a sua continuidade dentro de padrões de desempenho vagamente definidos e acompanhados pelo governo do Estado.~~

Por conseguinte, apenas uma alegação quanto à inaplicabilidade do PN CST nº 112/78 poderia socorrer a autuada. Como é cediço, tal argumento não cabe no leque de competências deste Conselho, mormente após a inclusão em seu regimento do art. 22-A.

Assim, considerando que:

1. as subvenções ora sob exame são classificáveis corretamente como subvenções correntes para custeio;
2. tais subvenções integram, na condição de receitas, o resultado operacional da empresa; e
3. o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 determina a tributação pela Cofins da totalidade das receitas obtidas pela pessoa jurídica.

Voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS