



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

Processo nº	10530.004720/2008-75
Recurso nº	De Ofício
Acórdão nº	1402-001.191 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	13 de setembro de 2012
Matéria	IRPJ
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	MINERAÇÃO CARAÍBA S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

IRPJ. FORNECIMENTO DE “COMMODITIES”. COTAÇÃO. MOEDA ESTRANGEIRA.

Nos casos de operações que envolvam o fornecimento de “commodities” (mercadorias), cuja cotação no mercado nacional e internacional é estabelecida em moeda estrangeira, é legítima a adoção de tal cotação na definição do preço da mercadoria objeto do contrato de compra e venda celebrado entre as partes.

CONTRATO DE COMPRA E VENDA. “COMMODITIES”. PREÇO DETERMINÁVEL NO FUTURO MEDIANTE COTAÇÃO EM BOLSA. SITUAÇÃO QUE REVELA RECEITA OPERACIONAL QUE NÃO SE CONFUNDE COM VARIAÇÃO CAMBIAL.

Em se tratando de contrato de compra e venda de mercadorias com o preço determinável a ser fixado pela cotação da mercadoria prevista em bolsa e com execução diferida ao longo do tempo, cuja saída se deu com base em preço e quantidades estimadas, ambos em caráter provisório, verifica-se incabível qualificar, a título de variação cambial, os valores relativos aos ajustes de preços previstos contratualmente e registrados na contabilidade que foram realizados para fins de se determinar o preço definitivo da mercadoria vendida, uma vez que tais ajustes, por serem parte do preço de venda da mercadoria, se constituem em receita operacional.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório o voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

O demonstrativo de fls. 02 e seguintes indica que a recorrente, em 29-12-2008, foi notificada de autuação relativa aos três últimos trimestres do ano-calendário de 2006 e em relação a cada um dos anos-calendário de 2007, exigindo-lhe IRPJ no valor de 4.351.724,21, mais multa de ofício de 75% e juros de mora, totalizando crédito tributário no valor de R\$ 8.364.871,68.

A infração descrita foi “diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago.”

Notificada, a contribuinte apresentou planilhas e alegou que a autoridade fiscal não havia se atido aos esclarecimentos prestados pela impugnante durante o procedimento fiscal, especificando, dentre outras questões, que adotava o regime de caixa, para fins de apuração dos tributos federais, o que torna imprestável o cotejo de provisões contábeis, constituídas sob o “regime de competência”, com dados da DCTF, sob o “regime de caixa.”

Diante da impugnação apresentada, a DRJ, por meio da Resolução de fls. 365 e seguintes, decidiu converter o julgamento em diligência para a Fiscalização:

a) se manifestar sobre os esclarecimentos prestados pela impugnante em resposta à intimação datada de 05-12-2008, científica em 12-12-2008;

b) elaborar demonstrativo das bases de cálculo lançadas;

c) examinar a contabilidade da impugnante no sentido de verificar se ela dá suporte à alegada apuração do lucro presumido com base no “regime de caixa”, no ano-calendário de 2007, apresentando os correspondentes demonstrativos;

d) elaborar relatório conclusivo com o resultado da diligência, dando ciência à Impugnante para esta se manifestar;

Em face da diligência antes apontada, a autoridade fiscal lavrou o auto complementar de fls. 402 e seguintes, notificado à recorrente em 12-01-2011, exigindo-lhe IRPJ para cada um dos trimestres dos anos-calendário de 2006 e 2007, no valor de 29.837.459,67, mais multa de ofício de 75% e juros de mora, totalizando crédito tributário no de R\$ 64.358.911,40. A infração descrita foi “falta ou insuficiência de recolhimento de imposto” e o fundamento legal os artigos 516, 541 e 841 do Regulamento do Imposto de Renda.

As razões fáticas da autuação estão descritas no item 4 do termo de verificação fiscal, à fl. 413, de onde transcrevo a seguinte passagem:

1 – A contribuinte foi optante pela tributação com base no lucro presumido em 2006 e 2007. No ano-calendário de 2006 pelo regime de competência e no ano-calendário de 2007 pelo regime de caixa.

2 – Ao fazer escolha pelo Lucro Presumido não há previsão para diminuição de quaisquer encargos, inclusive **variações cambiais passivas**. (grifo no original);

3 – Desta forma, não poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e perdas cambiais;

4 – Em relação ao ano-calendário de 2005, a fiscalização transcreveu a planilha de fls. 3414/415 que, para fins de ilustração, transcrevo em parte:

RECEITAS	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4ºTRIMESTRE
31.10 - VENDA DE COBRE	77.101.414,32	121.778.420,13	131.213.539,02	80.758.441,20
11.08.006 - VENDA P/ENTREGA FUTURA				
AJUSTE PREÇO LME	-10.710.379,61	15.675.361,05	-17.697.434,35	-6.833.892,56
31.60 - VENDA CANCELADA				
TOTAL DA RECEITA	66.391.034,71	137.453.781,18	113.516.104,67	73.924.548,64
ATIVIDADE INCENTIVADA 8%	5.311.282,78	10.996.302,49	9.081.288,37	5.913.963,89

....

35.13.099 - OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	4.064,16	7.352,01	5.085,28	0,00
37.01.001 - VARIAÇÃO MONETATIVAS S/ APLIC FINANC	50.991,53	49.619,15	48.918,31	44.283,38
37.01.001 - VARIAÇÃO MONETATIVAS S/IMPOSTOS LME	0,00	441.985,63	10.615,98	11.478,87
35.99.019 - REVERSÃO DE PROVISÕES	0,00	0,00	0,00	0,00
37.01.099 - OUTRAS CORREÇÕES MONETÁRIAS	399.172,97	433.038,48	170.655,51	26,01
37.02.003 - VAR. CAMBIAL ATIVA CLIENTE	144.737,85	1.480,00	764.649,52	545.536,30
37.02.004 - VAR CAMBIAL S/FINANC. EXTERNO	0,00	0,00	0,00	308.000,00
ESTORNO JUROS E VAR CAMBIAL ACC A MAIOR	0,00	0,00	0,00	-2.196.681,68
BASE DE CÁLCULO = 100%	2.127.365,60	2.175.169,41	3.801.065,66	6.210.748,99

Após transcrever a planilha acima, a autoridade fiscal deixa consignado que:

É de notar que na sua planilha, o contribuinte apresenta uma rubrica (AJUSTE PREÇO LME) que ajusta a receita bruta (em um momento sendo negativa, em outro momento positiva). Essa rubrica Ajuste Preço LME representa a variação da cotação do cobre na London Metal Exchange – (Bolsa de Metais de Londres). Essas variações representam Receitas Financeiras (quando positivas) ou Despesas Financeiras (quando negativas). Essa rubrica Ajuste Preço LME é controlada em sua contabilidade pela conta 3110020 - AJUSTE RECEITA/DESPESA S/ VARIAÇÃO LME, da qual se extraiu as informações que representam o histórico das variações de Ajuste de Preço LME, conforme a seguinte planilha:

A planilha a que se reporta a fiscalização consta das fls. 415/416 e específica, mês a mês, as respectivas variações.

Procurando sintetizar o presente relatório, a título exemplificativo, cito os valores relativos aos dois primeiros trimestres de 2006, considerado omissões provenientes das variações de LME Positivas (receitas financeiras)

1º trimestre	Variação LME - Positiva	1.848.518,54
	Variação LME Negativa	12.558.896,15
2º trimestre	Variação LME - Positiva	53.793.031,48
	Variação LME Negativa	38.117.670,46

Sustenta a autoridade fiscal que em virtude da contribuinte estar sob a ótica do Lucro Presumido, essas variações cambiais positivas (receitas financeiras) deveriam fazer parte da base de cálculo no percentual de 100%.

Às fls 430 e seguintes a autoridade fiscal identifica, mês a mês, no ano-calendário de 2007, os valores recebidos, em reais, pela recorrente, nos seguintes montantes:

JANEIRO	R\$0,00
FEVEREIRO	R\$21.958.941,18
MARÇO	R\$16.843.612,03
TOTAL DO 1º TRIMESTRE	R\$38.802.553,21
ABRIL	R\$20.562.529,32
MAIO	R\$44.992.653,93
JUNHO	R\$32.460.348,09
TOTAL DO 2º TRIMESTRE	R\$98.015.531,34
JULHO	R\$41.565.094,65
AGOSTO	R\$31.256.651,55
SETEMBRO	R\$48.455.673,96
TOTAL DO 3º TRIMESTRE	R\$121.277.420,16
OUTUBRO	R\$62.372.293,58
NOVEMBRO	R\$26.762.163,39
DEZEMBRO	R\$42.044.510,69
TOTAL 4º TRIMESTRE	R\$131.178.967,66
TOTAL RECEBIDO ANO	R\$389.274.472,37

Após transcrever a planilha acima referida a autoridade fiscal, à fl. 430, elabora planilha com as VARIAÇÕES LME – POSITIVAS, EM 2007, nos seguintes montantes:

JANEIRO	0,00
FEVEREIRO	179.731,29
MARÇO	11.067.862,59
TOTAL DO 1º TRIMESTRE	11.247.593,88
ABRIL	19.032.070,53
MAIO	0,00
JUNHO	553.014,41
TOTAL DO 2º TRIMESTRE	19.585.084,94
JULHO	9.153.549,14
AGOSTO	0,00
SETEMBRO	1.968.775,09
TOTAL DO 3º TRIMESTRE	11.122.324,23
OUTUBRO	3.931.021,72
NOVEMBRO	0,00
DEZEMBRO	1.919.968,73
TOTAL 4º TRIMESTRE	5.850.990,45
TOTAL Variação LME - Positiva	R\$47.805.993,50

Pelo que se extrai da planilha de fl. 431, em relação à CSLL, aqui usada como exemplo, a autoridade fiscal considerou os valores recebidos em reais, em cada trimestre e aplicou alíquota de 12% para encontrar a base de cálculo. Encontrado a base de cálculo a esta adicionou os valores considerados ajuste variação de LME, em percentual de 100%, considerando-os integralmente como base de cálculo. Sobre a soma destes dois valores calculou a CSLL, em percentual de 9%, conforme ilustração simplificada que segue:

APURAÇÃO CSLL 2007 – LUCRO PRESUMIDO

2007	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
31.10 - VENDA DE COBRE	38.802.553,21	98.015.531,34	121.277.420,16	131.178.967,66
31.15 - VENDA DE CATODO				2.173.887,83
VARIAÇÃO CAMBIAL US\$				298.156,27
TOTAL DA RECEITA	38.802.553,21	98.015.531,34	121.277.420,16	133.651.011,76
BASE DE CALCULO - 12%	4.656.306,39	11.761.863,76	14.553.290,42	16.038.121,41

OUTRAS RECEITAS				
31.10.020 – Ajuste Variação de LME	11.247.593,88	19.585.084,94	11.122.324,23	5.850.990,45
BASE DE CALCULO = 100%	12.015.294,07	22.007.325,37	14.615.033,71	11.512.721,23
BASE DE CALCULO - TOTAL	16.718.107,55	33.815.066,33	29.179.404,74	27.550.842,64
CSLL APURADA - 9%	1.504.629,68	3.043.355,97	2.626.146,43	2.479.575,84
DCTF	492.378,68	1.279.381,92	1.455.171,85	1.639.871,70
CSLL A LANÇAR - 2007	1.012.251,00	1.763.974,05	1.170.974,58	839.704,14

Notificada por meio do AR cuja cópia consta à fl. 1.323, a interessada apresentou a impugnação de fls. 557 a 589 calcadas, dentre outros, nos seguintes pontos:

a) que reconhece que, por equívoco, deixou de registrar as receitas decorrentes de baixas de duplicatas ocorridas nos meses de setembro e outubro de 2007. Entretanto, tendo em vista que gozava de benefício que lhe garantia redução de 100% (cem por cento) do IRPJ incidente sobre suas receitas brutas operacionais, nenhum valor foi lançado com referência a este tributo, razão pela qual procederá apenas aos ajustes contábeis necessários para refletir o registro desses valores;

b) que é perfeitamente lícito aos contratantes pactuar que o preço da mercadoria vendida seja futuramente determinado com base na média dos preços praticados para determinados produtos em certo período. Neste sentido, se não há uma definitiva obrigação pecuniária, não há o que se supor em existência de variação cambial do preço;

c) que a diferença entre o preço precário e o efetivamente devido em razão de variação na cotação internacional de preços de mercadorias, não corresponde à variação cambial, mas sim receita de venda própria de mercadoria.

A DRJ de Salvador, por unanimidade de votos, julgou PROCEDENTE EM PARTE a impugnação para **manter** o crédito tributário relativo **ao** Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – **IRPJ**, no montante de 14.284,54 (quatorze mil, duzentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e quatro centavos) e **exonerar** o montante de R\$ 29.823.175,13 (vinte e nove milhões, oitocentos e vinte e três mil, cento e setenta e cinco reais e treze centavos), juntamente com os correspondentes acréscimos legais, sendo que o acórdão recorrido, na parte que interessa ao recurso de ofício, possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO. LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE COMPETÊNCIA E DE CAIXA.

Insustentável o lançamento realizado tendo como base de cálculo o saldo de imposto a pagar apurado pelo confronto, apenas, entre os valores do tributo devido extraído da conta de obrigação a pagar e aquele objeto de confissão de dívida, via “DCTF”, uma vez que não foi demonstrado o correspondente fato gerador, nem a matéria tributável, ademais se os registros contábeis espelham o regime de competência, enquanto a opção de tributação regularmente adotada pela contribuinte foi com base no lucro presumido pelo regime de caixa.

FORNECIMENTO DE “COMMODITIES”. COTAÇÃO. MOEDA ESTRANGEIRA.

Nos casos de operações que envolvam o fornecimento de “commodities” (mercadorias), cuja cotação no mercado nacional e internacional é estabelecida em moeda estrangeira, é legítima a adoção de tal cotação na definição do preço da mercadoria objeto do contrato de compra e venda celebrado entre as partes.

CONTRATO DE COMPRA E VENDA. MERCADORIAS. PREÇO DETERMINÁVEL. COTAÇÃO EM BOLSA. VARIAÇÃO CAMBIAL. RECEITA OPERACIONAL.

Em se tratando de contrato de compra e venda de mercadorias com o preço determinável a ser fixado pela cotação da mercadoria prevista em bolsa e com execução diferida ao longo do tempo, cuja saída se deu com base em preço e quantidade estimadas, ambos em caráter provisório, verifica-se incabível qualificar, a título de variação cambial, os valores relativos aos ajustes de preços previstos contratualmente e registrados na contabilidade que foram realizados para fins de se determinar o preço definitivo da mercadoria vendida, uma vez que tais ajustes, por serem parte do preço de venda da mercadoria, se constituem em receita operacional.

LANÇAMENTO. IMPOSTO A PAGAR. ERRO DE CÁLCULO.

Cabível o lançamento relativo aos valores decorrentes de erro no cálculo do imposto a pagar apurado em procedimento de ofício.

Do voto do acórdão recorrido transcrevo os seguintes registros acerca de questões fáticas e/ou jurídicas, pertinentes ao julgamento:

“42. Dessa forma, verifica-se que o litígio, prende-se, essencialmente, a apontada falta de oferecimento à tributação dos valores correspondentes ao “AJUSTE LME –VARIAÇÃO POSITIVA” que, segundo à Fiscalização, seriam variação cambial, e, por isso, tais valores deveriam ter sido oferecidos à tributação a título de receitas financeiras.

...

49. Segundo atestam os contratos e os seus registros contábeis ora utilizados pela Fiscalização, no caso do cobre, o preço de venda é a média mensal (do 3º mês) de sua cotação na Bolsa de Metais em Londres, ou, no original: “London Metal Exchange (LME)”, onde, segundo informações extraídas da internet, no seu site “www.lme.com”, a Bolsa de Metais de Londres (LME) existe há mais de 130 (cento e trinta) anos e está localizada no coração da cidade de Londres (Inglaterra), sendo considerada a mais importante bolsa de mercado de metais não ferrosos no mundo.

...

55. No presente caso, trata-se de um contrato de compra e venda de mercadorias com o **preço determinável** a ser fixado pela cotação da mercadoria **prevista em bolsa e com execução diferida ao longo do tempo** (a apuração da quantidade definitiva da mercadoria vendida, que só será conhecida após o resultado da análise, e a fixação do preço definitivo que ocorrerá no 3º mês com base no valor da mercadoria negociado em bolsa de valores).

...

60. Portanto, cabe indagar se um contrato feito para fornecimento de mercadoria, a qual tem sua cotação estabelecida com base no valor da mercadoria negociada em bolsa de valores, cuja moeda é única (dólares americanos), se qualifica como variação cambial?

61. Conforme bem definido pela Impugnante em sua defesa, “para que uma variação cambial ocorra é fundamental que um valor prévio e definitivamente

determinado em certa moeda varie em função da taxa de câmbio aplicável para conversão daquela unidade monetária em outra”.

62. Exemplo mais comum dessas situações são nas operações de exportação de mercadorias, onde o preço contratado, geralmente em moeda estrangeira (dólares), já está definido e conhecido desde o momento da entrega da mercadoria para o comprador (a exemplo do preço com a cláusula FOB), constituindo-se em variação cambial somente a variação da moeda (a exemplo do real para o dólar), ocorrida entre a data da entrega da mercadoria e a data do fechamento do câmbio, que, para sua ocorrência (o fechamento do câmbio), se faz necessário, além do contrato de compra e venda da mercadoria (este já pronto e acabado, inclusive com o preço previamente definido e determinado, evidentemente em moeda estrangeira), um outro contrato que é o de câmbio, o qual, em regra, é realizado entre o exportador e a instituição financeira intermediária da operação de exportação.

....

69. Ou seja, para que ocorra a variação monetária, seja ela ativa ou passiva, é **necessário que a obrigação (de pagar) esteja perfeitamente definida**, que, no caso presente, **seria o preço do concentrado de cobre fornecido** pelo vendedor ao comprador, o qual, como já aqui visto, só estará definido após o 3º mês de seu fornecimento. Conseqüentemente, variação monetária só poderia ocorrer após a definição do preço final, quando o contrato de compra e venda se torna pronto e acabado, que, no presente caso foi o momento em que ficou conhecido o preço definitivo.

Conforme AR de fl. 1.395, intimada da decisão a parte interessada não ingressou com recurso, razão pela qual o presente julgamento diz respeito apenas em reexame necessário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

No caso em análise foi excluído crédito tributário de valor superior ao limite de alçada em relação ao qual há necessidade de reexame necessário. Assim, conheço do recurso de ofício.

Apesar do acórdão recorrido fazer menção ao primeiro auto de infração, na medida em que o auto complementar incluiu a matéria e período de apuração especificado no primeiro lançamento, tendo a autoridade lançadora declarado, de forma expressa, que o segundo auto de infração substituía o primeiro, o que deve ser analisado são as questões atinentes ao auto de infração de fls. 402 e seguintes.

Pelo que se depreende do contrato de fls. 624 a 634, trata-se de contrato que tem por objeto a produção e o fornecimento de concentrado de cobre, sendo que a cláusula que diz respeito ao preço possui a seguinte redação:

CLÁUSULA SÉTIMA – PREÇO

O preço para pagamento dos metais é formado pela soma dos pagamentos do cobre, prata e ouro, contidos no Concentrado, pela dedução de teor de cobre, das despesas de tratamento e refino do cobre, dos valores de Participação no Preço, do Frete Compartilhado e pela dedução de penalidades, como a seguir indicado:

COBRE – O pagamento do conteúdo total do metal, menos a dedução de teor de cobre, deve ser feito pela média mensal das cotações diárias "settlement" do Cobre Grau A, da Bolsa de Metais de Londres (LME), relativa ao terceiro mês posterior ao mês programado para embarque (M+3), como publicado pela Revista Metal Bulletin.

PRATA – Pagamento com dedução de 10g/tms no total contido de prata, pela média do valor mensal "settlement" da prata, relativa ao mês anterior ao mês programado para embarque (M1) da Bolsa de Metais de Londres (LME), como publicado pela Revista Metal Bulletin.

OURO – Pagamento de 90% (noventa por cento) do conteúdo total do metal, pela média do valor das determinações diárias AM/PM de Londres, relativa ao mês anterior ao mês programado para embarque (M1), como publicado na Revista Metal Bulletin, e a METALURGIA a adquiri-lo, mediante os preços, prazos e especificações técnicas adiante discriminados, e as demais condições estabelecidas neste Contrato e seus anexos.

DEDUÇÃO DE TEOR DE COBRE

Corresponde a uma dedução percentual que varia em função do conteúdo de cobre total do lote, conforme a seguinte tabela:

<i>Cu-total (%) .</i>	<i>Dedução (%)</i>
— até 30,00	1,0
— acima de 30,00 até 33,00	1,1
— acima de 33,00 até 35,00	1,2
— acima de 35,00 até 37,00	1,3
— acima de 37,00 até 40,00	1,35
— acima de 40,00 até 42,00	1,40

DESPESAS DE TRATAMENTO Para as entregas de Concentrado no ano de 2006 deve ser deduzida uma taxa de tratamento (Treatment Charge – TC) expressa em US\$ 95,00 (noventa e cinco dólares americanos) por tonelada métrica seca de concentrado (tms).

DESPESAS DE REFINO DO COBRE Para as entregas de Concentrado no ano de 2006 deve ser deduzida uma taxa de refino (Refining Charge – RC) no valor de cts US\$ 9,5 (nove vírgula cinco centavos de dólar americanos) por libra peso de cobre pagável.

DESPESAS DE REFINO DO OURO Para as entregas de Concentrado no ano de 2006 deve ser deduzida uma taxa de refino do ouro (Refining Charge – RC) no valor de US\$ 5,00 (cinco dólares americanos) por onça troy de ouro pagável.

PARTICIPAÇÃO NO PREÇO Será deduzida ou acrescida do preço por tonelada métrica seca (tms) de Concentrado, com base no conteúdo de cobre pagável, 10% (dez por cento) da diferença apurada entre o preço LME do cobre do mês considerado, limitado ao valor mínimo de US\$ 1.700,00, e o preço base de US\$ 1.984,00, calculada pela seguinte fórmula:

a) Se Cotação LME do cobre for menor ou igual a US\$1.700,00 PP = (US\$1700 US\$ 1.984,00) x 0,10 x % Cu pagável
b) Se Cotação LME do cobre for maior que US\$1.700,00 PP = (Cotação LME em US\$ US\$ 1.984,00) x 0,10 x % Cu pagável
FRETE COMPARTILHADO Para as entregas de Concentrado no ano de 2006 deve ser deduzida uma taxa de frete compartilhado no valor de US\$ 10,00 (dez dólares americanos) por tonelada métrica úmida de concentrado efetivamente entregue.

DESCONTO SOBRE A LME

Para a quantidade contratada de concentrado para o ano 2006 a Mineração Caraíba concederá um desconto no preço LME de US\$ 48,00 (quarenta e oito dólares americanos) por tonelada de cobre pagável.

DEDUÇÃO DE PENALIDADES O preço por tonelada métrica seca sofrerá deduções de penalidades quando os teores dos elementos ou substâncias abaixo listadas apresentarem variações entre as análises típica e final e forem superiores aos limites fixados a seguir:

- Dedução na proporção de US\$ 0,26/tms para cada 1% (hum por cento) de SÍO₂ acima do limite máximo de 14% (quatorze por cento)
- Dedução na proporção de US\$ 0,18/tms, para cada 1% (hum por cento) de AI₂O₃ acima do limite máximo de 3% (três por cento).

- Dedução na proporção de US\$ 0,18/tms, para cada 0,5% (meio por cento) de MgO acima do limite máximo de 4,5% (quatro e meio por cento).
- Dedução na proporção de US\$ 0,18/tms, para cada 50 ppm de Bi acima do limite máximo de 250 ppm.
- Dedução na proporção de US\$ 0,09/tms, para cada 50 ppm de F acima do limite máximo de 200 ppm.
- Dedução na proporção de US\$ 0,09/tms, para cada 50 ppm de Sb acima do limite máximo de 200 ppm.

Parágrafo Primeiro **A MINERAÇÃO acrescentará ao preço o percentual de 17% (dezessete por cento)** sobre o preço do concentrado, relativo ao valor do ICMS recuperado pela METALURGIA (o cálculo será feito na modalidade do "cálculo por dentro")

Parágrafo Segundo. A MINERAÇÃO acrescentará ao preço o percentual de 7,425% (sete inteiros e quatrocentos e vinte e cinco milésimos por cento) **sobre o preço do concentrado**, relativa a parte dos valores do PIS e da COFINS recuperados pela METALURGIA. (O cálculo será efetuado na modalidade de "cálculo por dentro", cumulativamente com os 17% do ICMS estabelecido no item anterior, ou seja, o preço base deve ser dividido por 0,75575 (1,0 0,170,07425).

No contrato de compra e venda o preço pode ser determinado ou determinável. **Preço determinado**, conforme lição de PONTES DE MIRANDA, é aquele para o qual não se necessita de qualquer critério para posterior determinação. **Preço determinável** é aquele de que não se tem conhecimento objetivo do quanto, ou dele não se tem conhecimento subjetivo, mas já se sabe como se há de determinar. Tem-se o critério de fixação, não se tem a fixação.

Pelo que se verifica da cláusula acima transcrita, o preço das commodities antes nominadas, estava ligado há várias condicionantes, verificadas após a entrega. O cobre, por exemplo, principal produto negociado, tinha como preço de venda a média mensal (do 3º mês) de sua cotação na Bolsa de Metais em Londres, ou, no original: "London Metal Exchange (LME)", onde, segundo informações extraídas da internet, no seu site "www.lme.com", a Bolsa de Metais de Londres (LME) existe há mais de 130 (cento e trinta) anos e está localizada no coração da cidade de Londres, sendo considerada a mais importante bolsa de mercado de metais não ferrosos no mundo.

A decisão recorrida é preciso ao concluir que no presente caso, trata-se de um contrato de compra e venda de mercadorias com o preço determinável a ser fixado pela cotação da mercadoria prevista em bolsa e com execução diferida ao longo do tempo (a apuração da quantidade definitiva da mercadoria vendida, que só será conhecida após o resultado da análise, e a fixação do preço definitivo que ocorrerá no 3º mês com base no valor da mercadoria negociado em bolsa de valores).

Como razões de decidir, do acórdão recorrido transcrevo os seguintes pontos:

"67. No presente caso, conforme bem colocado pela Impugnante, em suas vendas realizadas do concentrado de cobre relativamente aos anos-calendário de 2006 e de 2007, a cláusula de preço configura-se em uma situação de

preço determinável, o qual só será definitivamente determinado após o decurso do prazo de noventa dias contados a partir da entrega da mercadoria ao Comprador, se configurando em uma situação precária, como também acontece no quesito de apuração da quantidade fornecida, que, no momento da entrega, só se conhece a quantidade estimada, enquanto a quantidade real só será conhecida após o exame do teor do minério das amostras retiradas no momento do embarque, em um prazo estimado de 30 (trinta) dias após sua entrega.

68. Logo, considerando que no momento da entrega da mercadoria estão pendentes a quantidade exata da mercadoria fornecida, e o preço definitivo, o qual só será conhecido futuramente, não se pode configurar de variação cambial os valores correspondentes aos ajustes de quantidade e do preço a ser efetivado quando de sua definição, uma vez que o contrato de compra e venda só se considera perfeito e acabado quando todas as condições estiverem implementadas, dentre elas a quantidade exata da mercadoria fornecida e o seu preço definitivo.

69. Ou seja, para que ocorra a variação monetária, seja ela ativa ou passiva, é necessário que a obrigação (de pagar) esteja perfeitamente definida, que, no caso presente, seria o preço do concentrado de cobre fornecido pelo vendedor ao comprador, o qual, como já aqui visto, só estará definido após o 3º mês de seu fornecimento. Conseqüentemente, variação monetária só poderia ocorrer após a definição do preço final, quando o contrato de compra e venda se torna pronto e acabado, que, no presente caso foi o momento em que ficou conhecido o preço definitivo.

70. De todo o exposto, o que fica evidente é que a Fiscalização, apesar de ter efetuado o exame da escrita contábil da Impugnante, constata-se que ela não fez o confronto entre os documentos que deram causa aos lançamentos e os registros contábeis, conforme se extraí do exame do “Termo de Verificação Fiscal”, onde está descrito o apontado fato gerador da obrigação tributária ora aqui em lide (fls. 412 a 442), no qual não consta qualquer referência ao exame dos documentos motivaram os registros contábeis, inclusive dos contratos de compra e venda ora aqui examinados, os quais sequer constam ali mencionados.

71. Dessa forma, não se pode classificar de receitas financeiras ou de despesas financeiras, os valores registrados nas contas de LME, da Impugnante, constituindo-se sim, em parte do preço da mercadoria vendida, consequentemente, relativamente ao ano-calendário de 2006, devem ser tributados como receitas da atividade operacional os saldos (positivos) da referida conta, e, por isso, também, devem ser incluídos no cálculo da ISENÇÃO SUDENE, via lucro de exploração, conforme pleiteia a Impugnante.

...

78. Além das considerações no tocante à inexistência de variação cambial e da referida duplicidade de tributação já acatadas no presente voto, alega a Impugnante que, **no ano-calendário de 2007**, optou pela tributação pelo lucro presumido com base no regime de caixa, e, apesar de a Fiscalização ter verificado “que os montantes registrados na conta ‘bancos’, a título de

duPLICATAS RECEBIDAS, CORRESPONDERAM AOS EXATOS VALORES DAS NOTAS FISCAIS PROVISÓRIAS E COMPLEMENTARES ESCRITURADAS NA CONTA ‘CLIENTES’, EM RAZÃO DO FORNECIMENTO DO CONCENTRADO”, ELA ENTENDEU QUE OS VALORES REGISTRADOS NA CONTA “3110020” (AJUSTES LME) DEVERIAM TER SIDO TRIBUTADOS A TÍTULO DE VARIAÇÃO CAMBIAL.

...

81. Do exame da fundamentação utilizada para fins de lançamento, constata-se que, além da já aqui rejeitada qualificação de variação cambial, a Fiscalização extraí os valores registrados nas contas de ajustes “1108020 – Clientes Ajuste Sobre Variação LME e 3110020 – Ajuste Receita/Despesa Sobre Variação LME”, as quais, como já aqui visto, são utilizadas para definir o preço final do concentrado de cobre, mas não indicam o efetivo recebimento das receitas ali apuradas, uma vez que os valores foram ali registrados pelo regime de competência.

82. Portanto, tem razão a Impugnante quando afirma que o procedimento da Fiscalização de realizar o lançamento com base nos valores extraídos da conta “3110020” (AJUSTES LME), não tem suporte legal, isto porque na sistemática de tributação pelo lucro presumido com base no regime de caixa, o que se tributa é a receita efetivamente recebida, não os valores registrados pelo regime de competência, ainda que tenham sido incorridos.

83. Verifica-se, também, que no cálculo da isenção SUDENE do 4º Trimestre de 2007, diferentemente da DIPJ da Impugnante, a Fiscalização incluiu, sem justificar o porquê, os valores de R\$ 2.173.887,83 e de R\$ 298.156,27, ali informados a título de “31.15 VENDA DE CÁTODO” e de “VARIAÇÃO CAMBIAL US\$”, respectivamente, valores estes declarados pela Impugnante sem direito à isenção, conforme consta na planilha de cálculo do IRPJ devido, anexada pela Impugnante e transcrita no presente voto no item 31, precedente.

84. Assim, tendo em vista que todo o lançamento deve ser motivado e, diante da ausência de motivação, tal alteração da qualificação da receita oferecida à tributação pela Impugnante como tributável, para receita isenta, não pode ser aqui admitida, devendo ser restabelecida, portanto, a classificação de receita de venda, sem o benefício da SUDENE, ora adotada pela Impugnante em sua planilha de cálculo do imposto sobre a renda devido relativo ao 4º trimestre de 2007.

ISSO POSTO, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)
Moisés Giacomelli Nunes da Silva