



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840

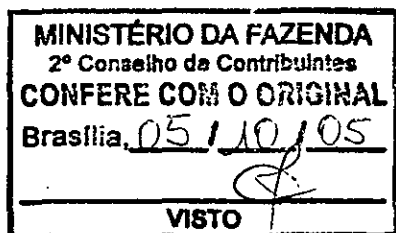
Recorrente : CIA. PAULISTA DE FERRO-LIGAS
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE INCIDENTAL. INCOMPETÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. Não tem o julgador administrativo competência legal para afastar a aplicação ao caso concreto de norma regularmente editada. Essa competência está adstrita ao Poder Judiciário. **Preliminar rejeitada.**

COFINS. VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA. TAXA DE CÂMBIO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. A variação monetária ativa compõe a base de cálculo da COFINS, apurada pelo regime de competência, como determinado pelo art. 9º da Lei nº 9.718/98. A Medida Provisória nº 1.858-10/99, art. 31 autorizou, a partir de sua entrada em vigor, a exclusão da base de cálculo da parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada. A referida exclusão somente poderá ser efetuada a partir da publicação da norma autorizativa, ou seja, de outubro de 1999. Nos anos calendários de 2000 e 2001 o regime contábil passou a ser o regime de caixa, podendo optar o contribuinte pelo regime de competência. No caso do exercício da opção, a base de cálculo será apurada conforme aquele regime contábil.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. A aplicação da multa de 75% está prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 c/c o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996 e artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN. Os juros de mora encontram respaldo no art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995 c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CIA. PAULISTA DE FERRO-LIGAS.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade; II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso quanto à exclusão da base de cálculo dos meses de outubro a dezembro de 1999 das parcelas excedentes das variações monetárias efetivamente realizadas nos meses de fevereiro a setembro do mesmo ano. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, que apresentará declaração de voto,

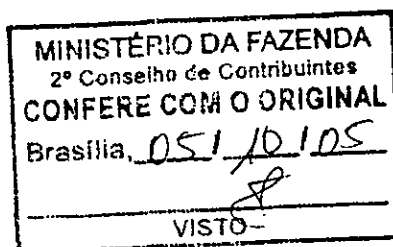


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84

Recurso nº : 123.200

Acórdão nº : 203-09.840



Cesar Piantavigna e Adriene Maria de Miranda (Suplente); e III) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto às demais matérias.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2004

Leonardo de Andrade Couto
Leonardo de Andrade Couto
Presidente

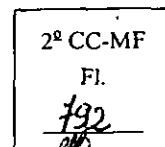
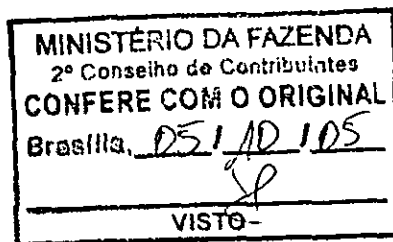
Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luciana Pato Peçanha Martins, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Valdemar Ludvig.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n^o : 10580.008304/2001-84
Recurso n^o : 123.200
Acórdão n^o : 203-09.840

Recorrente : CIA. PAULISTA DE FERRO-LIGAS

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA, referente à constituição de crédito tributário por falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período de fevereiro, abril a dezembro de 1999 e janeiro de 2000 a junho de 2001, no valor total de R\$2.451.187,28.

O procedimento fiscal e a impugnação constam do Relatório da Decisão recorrida como a seguir reproduzido, que adoto:

"2. O autuante informa à fl. 04 que constatou divergências entre as bases de cálculo consideradas pela contribuinte (fls. 14/15) e os valores levantados pela fiscalização (fl. 17) a partir dos balancetes mensais (fls. 25/210), sendo as diferenças (fl. 18) lançadas de ofício. Assim, no Auto de Infração existem valores pagos, depositados ou compensados, já que as bases de cálculo do lançamento referem-se às diferenças líquidas.

3. O agente do Fisco acrescenta ainda que a contribuinte obteve decisão judicial proferida pela 1ª Vara Federal de Minas Gerais (fls. 215/218) favorável ao recolhimento da Cofins com base na Lei Complementar n^o 70, de 1991, que impediu a Receita Federal de exigir de ofício a contribuição. Contudo, no julgamento da apelação da União (fls. 211/214), o TRF da 1ª Região reformou a decisão singular e denegou a segurança, ficando assim a contribuinte passível de autuação.

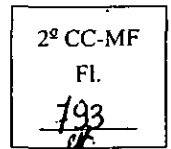
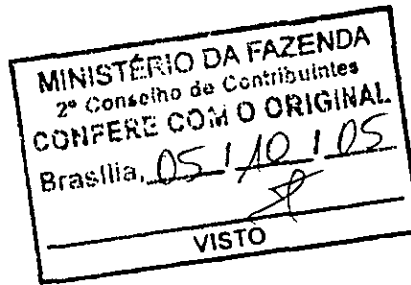
4. A atuada foi cientificada do lançamento em 13/11/2001 (fl. 03) e apresenta, em 11/12/2001, a impugnação de fls. 224/248, sendo estas as suas razões de defesa, em síntese:

- O autuante equivocou-se ao calcular as bases de cálculo do lançamento, desconsiderando a norma insculpida no art. 31 da Medida Provisória n^o 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que determina, em relação ao ano de 1999, a exclusão da parcela excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada;*
- Igualmente, com relação aos anos subseqüentes, 2000 e 2001, novamente se equivoca o autuante, na medida em que se exime do cumprimento da norma prevista no art. 30 da citada MP 2.158-35, de 2001, a qual determina que, na composição da base de cálculo da Cofins, as variações monetárias serão consideradas quando da liquidação da operação;*
- O Auto de Infração é eivado de nulidade, devendo ser desconsiderado por insubsistência e ilegalidade;*
- A majoração da base de cálculo da Cofins, nos termos da Lei n^o 9.718, de 1998, e da Emenda Constitucional n^o 20, de 15 de dezembro de 1998, é inconstitucional, expondo diversas razões que corroboram sua alegação, anexando os documentos de fls. 249/257, 273/316, 327/527 e 530/578;*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



- *A cobrança dos juros moratórios mediante a utilização da taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC não pode prosperar, pois se trata de taxa de juros remuneratórios, e não taxa de juros moratórios, do que resulta afronta ao caput e § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;*
- *Não estando a forma de cálculo dos juros moratórios prevista em lei, desrespeita-se a reserva absoluta de lei formal, ofendendo, desse modo, o art. 150, inciso I da Constituição Federal de 1988;*
- *A Lei nº 9.430, de 1996, não traz nenhuma definição do que venha a ser a taxa SELIC, mas apenas disciplina qual deve ser o seu uso;*
- *Como não existe lei ordinária que tenha criado a taxa SELIC, os juros que deveriam ser aplicados ao presente caso estão limitados ao percentual de 1% ao mês;*
- *A impugnação apresentada não pretende que se declare a inconstitucionalidade da norma, já que somente o Poder Judiciário tem competência para tanto, mas sim a observância dos princípios constitucionais, que é obrigatória a todos os agentes públicos, sejam eles membros dos Poderes Executivo, Legislativo ou Judiciário;*
- *Ao final solicita o cancelamento do Auto de Infração.*

5. Tendo em vista as alegações da impugnante quanto às variações monetárias, e considerando-se que o autuante, no Termo de Solicitação de Esclarecimentos de fl. 11, questionou a empresa quanto ao regime por ela escolhido para a tributação das variações monetárias, sem, contudo, existir nos autos qualquer resposta, o presente processo foi encaminhado à Unidade de origem para a realização de diligência, por meio do despacho de fl. 582.

6. Desta forma, foram anexados os documentos de fls. 584/596. No Relatório Conclusivo de Diligência de fl. 584, o autuante informa que intimou a empresa a indicar o regime escolhido para tributação das variações monetárias (fl. 585), e após sucessivas prorrogações (fls. 586/588), a contribuinte apresentou os esclarecimentos de fls. 589/595, que, no entender do autuante, “passa ao largo da questão central de sua contestação contida nos autos, que é justamente a forma de contabilização e controle das receitas cambiais”. Assim, afirma o autuante, inexistem ajustes a realizar nos cálculos originais do Auto de Infração.

7. Cientificada do relatório em 04/04/2002 (fl. 584), a diligenciada apresenta a contestação de fls. 597/599, afirmando que, exclusivamente em relação ao PIS e à Cofins, tributou as variações monetárias quando da efetiva liquidação das operações, procedimento perfeitamente adequado, adotando entretanto, em relação ao imposto de renda e contribuição social sobre o lucro, o regime de competência.”

Apreciando as razões postas na impugnação, a autoridade monocrática proferiu decisão assim ementada:

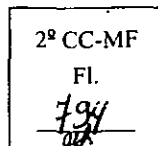
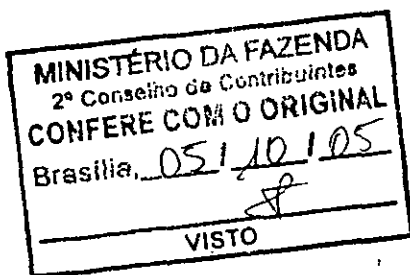
“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 28/02/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999, 31/12/1999, 31/01/2000, 28/02/2000, 31/03/2000, 30/04/2000, 31/05/2000, 30/06/2000, 31/07/2000, 31/08/2000, 30/09/2000, 31/10/2000, 30/11/2000, 31/12/2000, 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE.

A Secretaria da Receita Federal, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Apurada a falta de recolhimento da Cofins, é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

VARIAÇÃO MONETÁRIA. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. INCLUSÃO.

No ano-calendário de 1999, a variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, deve ser reconhecida mês a mês, segundo o regime de competência, procedendo-se aos pertinentes ajustes quando da liquidação das obrigações.

A partir de 1º de janeiro de 2000, a variação monetária deve ser reconhecida quando da liquidação da correspondente operação, podendo, à opção da pessoa jurídica, ser considerada segundo o regime de competência.

BASE DE CÁLCULO. DIVERGÊNCIAS.

A impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.

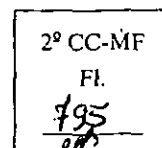
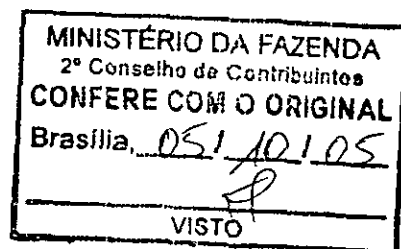
Lançamento Procedente”.

Intimada a conhecer da decisão em 04/12/2002, a empresa irrisignada com seus termos, apresentou, em 27/12/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, elencando as seguintes razões de dissentir:

1. rebate a decisão recorrida na parte pertinente à não apreciação das alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade postas na impugnação. Entende ser defeso à autoridade julgadora administrativa não aplicar os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa ao caso concreto. Defende ser da competência do julgador em instância administrativa deixar de aplicar norma legal, por ser inconstitucional, ou ainda, legislação contrária à lei complementar no âmbito tributário;
2. reporta-se ao Parecer PGFN nº 439, de 1996 para reafirmar o dever da autoridade julgadora administrativa em apreciar as alegações de inconstitucionalidade, posto ser facultado à parte invoca-la em sua defesa;
3. requer a nulidade da decisão recorrida em face de sua negativa em apreciar os argumentos de inconstitucionalidade formal e material tanto da Lei nº 9.718/98, quanto da utilização da taxa SELIC como juros moratórios;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



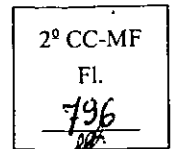
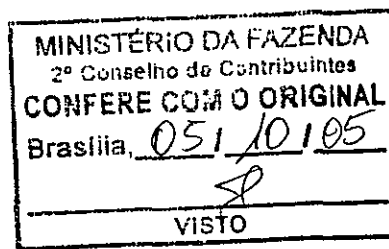
Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840

4. no mérito, aduz que improcede o feito fiscal e a sua manutenção pela autoridade julgadora de primeira instância, no que tange a receita decorrente das variações monetárias em função da taxa de câmbio;
5. alega que tanto um quanto o outro equivocaram-se na interpretação do disposto nos arts. 30 e 31 da Medida Provisória nº 1.858-10, de 1999;
6. expende interpretação no sentido de que sendo a recorrente "titular de um direito de crédito (ativo) cujo valor se encontra indexado a uma moeda estrangeira, tanto os efeitos de desvalorização da moeda nacional frente a essa moeda estrangeira, quanto os de sua valorização, correspondem a variações cambiais ativas, na medida em que representam mutações ocorridas no saldo de conta representativa de um direito (ativo)." Transcreve o art. 274 do RIR/99 para respaldar o fato de que o momento de apuração da variação cambial ativa é ao fim de cada período de incidência do imposto, com elaboração de demonstrações financeiras com base na lei comercial;
7. acresce à legislação citada os artigos 220 e 221 do RIR/99, onde está estabelecida a periodicidade a ser observada pela pessoa jurídica para apurar o imposto, ou seja, em períodos-base trimestrais. Ou seja, será sempre no encerramento dos períodos-base de apuração do imposto que as variações cambiais, incidentes sobre o valor dos direitos e obrigações, deverão ser obrigatoriamente reconhecidas e contabilizadas;
8. considera inadmissível o critério utilizado no auto de infração para apuração da receita financeira decorrente da variação monetária em função da taxa de câmbio, onde o autuante apurou a base de cálculo pelo regime de competência, sem exclusão dos valores concernentes à variação monetária efetivamente realizada;
9. quanto aos anos calendário de 2000 e 2001, também andou mal a fiscalização e a decisão recorrida, na medida em que não foi considerada a utilização do regime de caixa para esse período, consoante estabelece o artigo 30 da MP nº 1.858-10/99, que se constitui no regime estabelecido na norma, com possibilidade da recorrente optar pelo regime de competência para todos os tributos, conforme § 1º da citada norma;
10. ampara-se no art. 9º da Lei nº 9.718/98 para expressar seu entendimento de que as "variações monetárias, inclusive as decorrentes de variação cambial, devem ser consideradas na apuração do PIS e da COFINS:" Daí deduziu que a incidência da norma dar-se-á, em princípio, em duas situações: na apuração de variação monetária ativa relativa à desvalorização da moeda brasileira frente à estrangeira, no caso de atualização do valor de um direito de crédito ou, inversamente, no caso de uma obrigação assumida;
11. por corolário, deduz que ocorrendo valorização da moeda brasileira frente à moeda estrangeira nos casos de direito de crédito, deve ser ajustada à base de cálculo das contribuições, admitindo-se a dedutibilidade desses valores, sob pena de se tributar uma receita que efetivamente não foi auferida pela



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



recorrente. A inobservância dessa possibilidade levará à tributação de uma receita inexistente, sem o efetivo aumento da capacidade contributiva da recorrente;

12. reafirma que *“a regra-matriz de incidência é que determina quais os fatos jurídicos passíveis de tributação. No caso do PIS e da COFINS incidentes sobre a variação cambial, a lei autoriza a tributação somente do resultado positivo auferido quando efetivamente recebido.”* Conclui que a forma de contabilização, seja pelo regime de caixa, seja pelo regime de competência é absolutamente irrelevante para fins de tributação, não competindo à repartição fiscal, no dizer do Parecer Normativo CST nº 347/70, opinar sobre os critérios contábeis adotados pelos contribuintes;
13. reverbera, mais uma vez, pela inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 frente ao ordenamento jurídico vigente à época de sua edição, e em extenso arrazoado, pugna pela existência de vício formal na conversão da MP nº 1.724/98 na referida norma, em razão de irregularidades que julga praticadas no processo legislativo do qual é decorrente;
14. ainda pelo princípio da eventualidade, refuta a aplicação da taxa SELIC, reputando-a como de natureza remuneratória, sendo este fato impeditivo de sua utilização como juros moratórios, posto que não criada por lei. Especifica-se em diversos autores e em decisão emanada pelo Superior Tribunal de Justiça para defender sua tese; e
15. esclarece que peticiona no sentido não da declaração da inconstitucionalidade das normas de base do crédito tributário constituído, antes porém, da sua inaplicabilidade ao caso concreto aqui debatido. Requer que este Conselho entenda que os dispositivos em questão não se coadunam com dispositivos constitucionais, deixe de aplicá-los, ou seja, retire a sua eficácia para aplicar dispositivo constitucional.

Requer, ao fim, seja declarada a nulidade do Acórdão DRJ/SDR nº 01.523/2002, em face dos vícios de inconstitucionalidade que o maculam, com anulação total do auto de infração lavrado.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 687.

O julgamento do recurso voluntário foi inserido na pauta da sessão de 10 de setembro de 2003, sendo ao final, por unanimidade de votos, convertido em diligência através da Resolução nº 203-00.392.

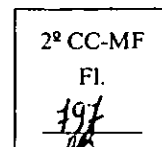
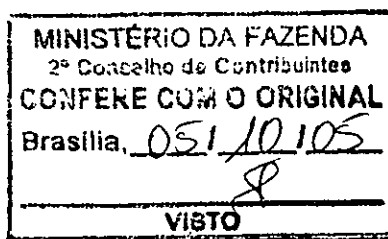
Teve a diligência o propósito de identificar o regime contábil de apropriação das receitas efetivamente utilizado pelo Fisco para apuração das bases de cálculo dos anos de 1999, 2000 e 2001, face à controvérsia estabelecida nos autos entre a fiscalização e a recorrente acerca da base de cálculo determinada pela norma de regência.

Efetuada a diligência, a fiscalização apresentou, às fls. 702 a 705, relatório dos procedimentos adotados, através do Termo de Encerramento de Diligência, expondo como segue, em escorço:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



- a) a fiscalização compôs as planilhas a partir dos balancetes contábeis da empresa, ajustando a base de cálculo somente com exclusão de devoluções, cancelamentos, descontos IPI sobre devoluções e IPI sobre saídas, **utilizando para todo o período o regime de competência;**
- b) consta informação da empresa, do Processo nº 10580.008303/2001-30, referente à autuação da Contribuição para o PIS, a utilização do regime de competência.
- c) informa que à época da autuação considerou que o art. 31 da Medida Provisória nº 1.858, de 26/19/1999, deu às empresas a opção para aplicar o regime de caixa no ano calendário de 1999. Que a reedição da referida MP sob o nº 1.991-14, de 11/02/2000 liberou o contribuinte para adotar. Alternativamente, o regime de caixa;
- d) afirma que a obrigatoriedade de observar o regime de caixa prevaleceu apenas para o mês de janeiro de 2000;
- e) constatou a fiscalização e existência de erro na base de cálculo referente ao mês de janeiro de 2000, na qual não efetivou a exclusão do valor de R\$116,20, referente a receitas cambiais; e
- f) a fiscalização apresentou novo quadro demonstrativo da base de cálculo, no qual efetuou a exclusão das receitas cambiais da base de cálculo de todo o período fiscalizado, inclusive do período anterior à vigência da Medida Provisória nº 1.858, de 26/10/1999 (fl.703). Não apurou novo crédito tributário.

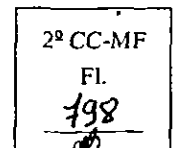
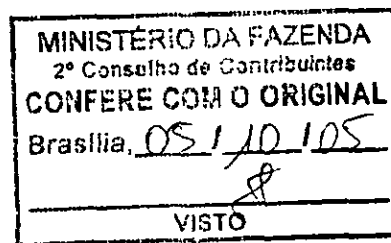
Manifesta-se a recorrente às fls. 709 a 724, em síntese:

- rechaça os argumentos da fiscalização, **informando utilizar o regime de competência em todo o período fiscalizado, procedendo à exclusão dos valores concernentes à variação monetária efetivamente realizada.**
- afirma que *“em nenhum momento a legislação estabelece que a adoção do regime de competência para contabilização das variações cambiais implicaria a impossibilidade de se deduzir os estornos das receitas de variação monetária ativa.”*
- aduz, também, que seja pelo regime de caixa, seja pelo regime de competência, o valor do tributo a recolher haverá de ser, precisamente o mesmo;
- protesta pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS introduzida pela Lei nº 9.718/98;
- alega que parte das variações monetárias consideradas na base de cálculo pela fiscalização é proveniente de operações de exportação de mercadorias – conta nº 0011.1111.00001, cujos valores relaciona à fl. 726;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10580.008304/2001-84
Recurso n^o : 123.200
Acórdão n^o : 203-09.840



- adentra na conceituação de “receita”, para defender a exclusão das parcelas relativa á variação cambial que não representam receitas, constituindo-se em meros registros contábeis;
- discorda peremptoriamente que o fato de haver utilizado o regime de competência possa a fiscalização considerar que houve auferimento de receitas por parte da recorrente; e
- aduz que o conceito de variação cambial ativa traduz as mutações havidas no saldo das contas representativas do ativo da empresa que se encontra fixado em moeda estrangeira. Que a flutuação do valor da moeda estrangeira frente ao real afeta tanto a receita quanto a despesa, obrigando a realização do pertinente ajuste contábil na base de cálculo.

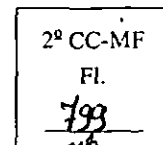
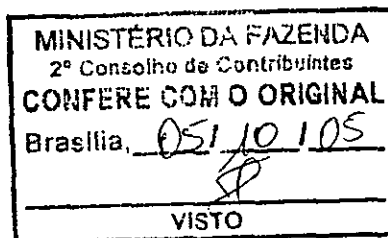
Requer, ao fim a desconstituição do crédito tributário e o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



VOTO DA CONSELHEIRA RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Após a realização da diligência na qual o auditor considerou desnecessária a confecção de planilhas diversas das já constantes dos autos às fls. 17 e 18, conforme decisão votada por esta Câmara na sessão de 10 de setembro de 2003, permanecem nos autos as controvérsias sobre as mesmas matérias anteriormente relatadas, que continuam assim subdivididas:

1. preliminar referente à não apreciação pela decisão recorrida das alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade de normas postas na impugnação. Afirmar ser sua faculdade invocar a inconstitucionalidade em sua defesa. Requer a nulidade da decisão em face do não enfrentamento da questão;
2. a inaplicabilidade das normas de embasamento do auto de infração em razão de não coadunarem com dispositivos constitucionais, requerendo a recorrente a este Conselho a retirada de sua eficácia no caso concreto em foco;
3. a inclusão da receita proveniente de variação monetária em função do câmbio pelo valor líquido, correspondente à sua efetiva realização no ano de 1999 e não foi considerada a utilização do regime de caixa para o ano 2000, consoante estabelece o artigo 30 da MP nº 1.858-10/99; e
4. a inaplicabilidade da taxa SELIC como juros moratórios, consoante defende a doutrina e já decidido pelo STJ.

Cinge-se a preliminar na convicção de ser da esfera de competência dos órgãos julgadores administrativos apreciar inconstitucionalidade de leis. Assim, advoga a possibilidade de ser enfrentada neste Colegiado a ilegalidade e inconstitucionalidade das normas relativas à alteração da base de cálculo da COFINS, requerendo a nulidade da decisão recorrida por omitir-se na referida apreciação.

A meu juízo, acompanhando diversos juristas e doutrinadores, entendo não ser factível à instância administrativa manifestar-se acerca de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis, em que pese existam membros de colegiados neste e em outros Conselhos que defendem tal possibilidade e a praticam.

De fato, Não há como negar serem os órgãos julgadores administrativos desprovidos de jurisdição. Isso pode ser verificado em diversos autores, como por exemplo, ensinam Cintra, Grinover e Dinamarco¹:

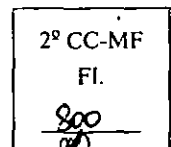
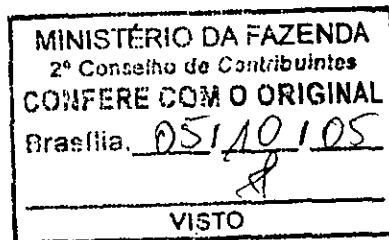
“Outra característica dos atos jurisdicionais é que só eles são suscetíveis de se tornar imutáveis, não podendo ser revistos ou modificados.”

E mais:

¹ CINTRA. Antonio Carlos de Araújo. GRINOVER. Ada Pellegrini. DINAMARCO. Cândido R. “Teoria Geral do Processo, 18ª ed., São Paulo: Malheiros, 2002. págs. 136/137,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n^o : 10580.008304/2001-84
Recurso n^o : 123.200
Acórdão n^o : 203-09.840

"No Estado de Direito só os atos jurisdicionais podem chegar a esse ponto de imutabilidade, não sucedendo o mesmo com os administrativos ou legislativos. Em outras palavras, um conflito interindividual só se considera solucionado para sempre, sem que se possa voltar a discuti-lo, depois que tiver sido apreciado e julgado pelos órgãos jurisdicionais: a última palavra cabe ao Poder Judiciário."

E ainda:

"Quanto à atividade administrativa, não há dúvida de que também através dela o Estado cumpre a lei (e por isso não faltou quem dissesse inexistir diferença ontológica entre a administração e a jurisdição). Mas a diferença entre as duas atividades está em que: a) embora cumpra a lei, tendo-a como limite de sua atividade, o administrador não tem o escopo de atuá-la (o escopo é, diretamente, a realização do bem comum); b) quando a Administração Pública pratica ato que lhe compete, é o próprio Estado que realiza uma atividade relativa a uma relação jurídica de que é parte, faltando portanto o caráter substantivo; c) os atos administrativos não são definitivos, podendo ser revistos jurisdicionalmente em muitos casos."

As decisões resultantes de julgamentos administrativos somente são imutáveis, equiparando-se aos atos jurisdicionais, quando proferidas contra a Fazenda Pública. Isso porque, no contexto processual-legal em vigor, não é possível à União recorrer de decisão produzida por seus próprios órgãos, por restar incongruente. Se a decisão for desfavorável ao contribuinte é-lhe facultado recorrer ao judiciário. Tem-se, nesse caso um malferimento do princípio da igualdade de oportunidade das partes que torna-se inaplicável.

Corroborando esse entendimento, preleciona Maria Sylvia Zanella Di Pietro²:

"O controle judicial constitui, juntamente com o princípio da legalidade, um dos fundamentos em que repousa o Estado de Direito. De nada adiantaria sujeitar-se a Administração Pública à lei se seus atos não pudessem ser controlados por um órgão dotado de garantias de imparcialidade que permitam apreciar e invalidar os atos ilícitos por ela praticados."

O direito brasileiro adotou o sistema da jurisdição una, pelo qual o Poder Judiciário tem o monopólio da função jurisdicional, ou seja, do poder de apreciar, com força de coisa julgada, a lesão ou ameaça de lesão a direitos individuais e coletivos. Afastou, portanto, o sistema da dualidade de jurisdição em que, paralelamente ao Poder Judiciário, existem os órgãos do Contencioso Administrativo que exercem, como aquele, função jurisdicional sobre lides de que a Administração Pública seja parte interessada."

O fundamento Constitucional do sistema da unidade de jurisdição é o artigo 5^o, inciso XXXV, da Constituição Federal, que proíbe a lei de excluir da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. Qualquer que seja o autor da lesão, mesmo o poder público, poderá o prejudicado ir às vias judiciais." (destaque do original)

Na ocorrência de pacificação judiciária de ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou norma tem o Conselho de Contribuintes atuado de forma proativa, consoante o princípio da economia processual, decidindo os litígios dela decorrentes.

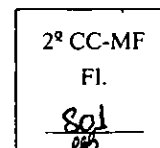
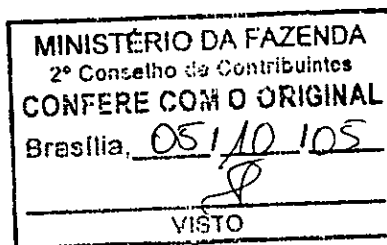
Por tudo isso, concluo ser incabível a um órgão administrativo de julgamento, no sistema jurídico de sustentação de seu funcionamento hoje vigente, afastar a aplicação da norma por ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei, relativamente ao caso concreto sob exame, posto

² DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo, 15^a ed. São Paulo: Atlas. 2003. p. 616.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



que tal procedimento equivaleria, também, ao exercício do controle difuso da constitucionalidade da norma, competência adstrita ao Poder Judiciário.

Dessa maneira, refuto a pretensão da recorrente de ver apreciada, na via administrativa, a ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei regularmente promulgada, que goza, até manifestação contrária, pacificada, do Poder Judiciário, de vigência e validade, e rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Acrescente-se a toda essa reverberação o fato de não haver pacificação no judiciário acerca da invalidez jurídica da regra posta na Lei nº 9.718/98.

Quanto à diligência a informação visada foi, exclusivamente a identificação do regime de apropriação das receitas efetivamente utilizado pelo Fisco, tanto para a apuração da base de cálculo dos meses do ano de 1999 quanto dos do ano 2000 a 2001, em face da alegação da recorrente de que a fiscalização efetuou o lançamento sobre base de cálculo diferente da autorizada pela Medida Provisória nº 1.858-10/99.

Na diligência, informa a fiscalização que as receitas foram apuradas pelo regime de competência por ser este o regime utilizado pela recorrente em sua escrituração fiscal para apuração dos tributos referidos no § 1º do artigo 30 da MP nº 1.858/99-10.

A recorrente afirma, em sua manifestação de fls. 706 a 724, a escrituração, em todo o período fiscalizado, com observância do regime de competência, porém efetuando a exclusão da base de cálculo das variações monetárias ativas que não constituíram receita efetiva.

Para análise da controvérsia, recorda-se que na edição da Lei nº 9.718/98, o art. 9º assim estabeleceu:

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.

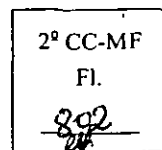
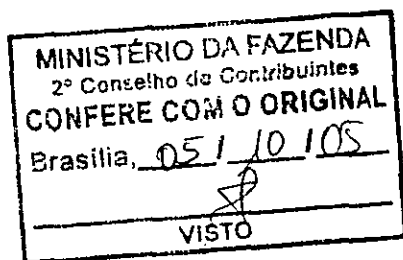
Destarte, o ponto nodal da querela está centrado no fato de a recorrente por discordar do comando da Lei nº 9.718/98 no que concerne à inserção das variações monetárias ativas na base de cálculo da COFINS pelo regime de competência, eximiu-se de oferecer tais valores à tributação no período fiscalizado.

O encaminhamento da questão passa pela interpretação do disposto nos artigos 30 e 31 da medida provisória referida, bem como de outros atos legais e normativos e posições doutrinárias, que abaixo se transcreve:

Art. 30. 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, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840

§ 1º *À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.*

§ 2º *A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.*

§ 3º *No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subsequentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.*

Art. 31. Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS poderá ser excluída a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se à determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado. (destaques inseridos)

O entendimento que foi adotado tanto pela recorrente quanto pela fiscalização, relativamente ao ano calendário de 1999, ao meu juízo, não encontra respaldo na norma. Isso porque o artigo 31 ao permitir a exclusão da base de cálculo do excesso indevidamente tributado pelo regime de competência não estabeleceu, para tais exclusões, prazo diverso do da entrada em vigor da referida medida provisória.

De fato, não se pode furtar vigência e eficácia imediata ao artigo 31 da referida Medida Provisória, consoante exegese do artigo 104 do Código Tributário Nacional que proclama a entrada em vigor no primeiro dia do exercício seguinte somente dos dispositivos de lei que instituírem ou majorarem impostos, definirem novas hipóteses de incidência, extinguírem ou reduzírem isenções, ressalvando a possibilidade de a lei dispor de maneira mais favorável ao contribuinte, caso em que ela passa a vigor no prazo expresso na lei.

Portanto, impõe-se a aplicação imediata do disposto no artigo 31 da citada Medida Provisória por trazer forma de apuração da base de cálculo mais benéfica aos contribuintes, vigendo já a partir do período de apuração de outubro de 1999, a teor do disposto no artigo 34 da mesma norma.

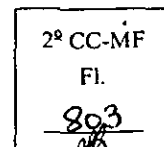
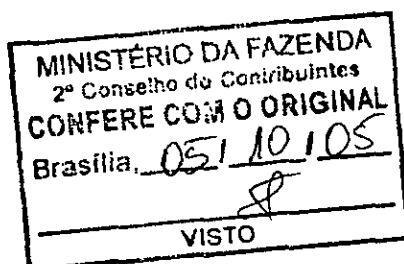
No caso em questão, a contribuinte deixou de incluir na época prevista na Lei nº 9.718/98, na base de cálculo da Cofins, as receitas financeiras decorrente de variações monetárias, beneficiando-se do entendimento externado *a posteriori* pela medida provisória, procedendo a inclusão das referidas receitas por ocasião da ocorrência da liquidação.

Na circunstância posta, efetuando uma análise sistemática do CTN, há que se observar o comando do artigo 144 ao dispor que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Entendo que, pretendendo ajustar a base de cálculo da contribuição à sua realidade fática e não à contábil ou jurídica, ou seja à receita bruta efetivamente auferida e não à



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840

escriturada ou posta à disposição, a Medida Provisória nº 1.858-10/99 alterou a regra contida na Lei nº 6.404/76, que estabelece o regime de competência para a apropriação das receitas e despesas da atividade e permitiu que nos meses de outubro a dezembro de 1999 os contribuintes efetuassem a apuração do excedente das bases de cálculo tributadas nos termos do referido regime contábil de competência nos meses de fevereiro a setembro de 1999 e efetuassem a exclusão desses excedentes de base de cálculo das bases de cálculo apuradas nos três últimos meses de 1999, evitando, dessa maneira, retroagir os efeitos da norma e tumultuar o ato jurídico perfeito que alcançou os fatos geradores, bem como os créditos tributários extintos pelo pagamento, relativos ao período de fevereiro a setembro de 1999.

Quanto à rebeldia expressa pela recorrente no sentido de não se submeter aos ditames da Lei nº 9.718/98, não se constitui essa a melhor forma de contestar a relação jurídica tributária, visto ser defeso ao ocupante do pólo passivo dessa relação cumpri-la ou deixar de cumpri-la discricionariamente. Para tanto existem os remédios estabelecidos no próprio ordenamento jurídico pátrio dos quais se pode valer todo cidadão chamado ao cumprimento de norma que, a seu juízo, reveste-se de ilegalidade, inconstitucionalidade ou injustiça.

Assim, não há como deixar de efetuar o lançamento no período de fevereiro a setembro de 1999 como estabelecido pela Lei nº 9.718/98 devendo, contudo, nas bases de cálculo apuradas nos meses de outubro a dezembro de 1999 serem efetuadas as exclusões das parcelas *“das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada”*, inseridas nas bases de cálculo dos meses em que a fiscalização efetuou o lançamento de ofício, ou seja, no período de fevereiro e abril a dezembro de 1999.

Justifica tal interpretação o fato de o legislador não haver expressamente alterado o regime de apropriação das receitas financeiras no ano calendário de 1999, optando por manter como critério de apuração o regime de competência. Apenas autorizou que se efetuasse a exclusão do excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada. Assim, não dispondo a norma sobre alteração de regime de apropriação da variação monetária ativa nos meses de 1999, não pode o aplicador do direito, efetuando interpretação extensiva, mudar o regime, entendendo que só é passível de inclusão na base de cálculo o valor da variação monetária efetivamente realizada no período de apuração. Impõe-se a compreensão de que, mantido o regime de competência, somente para aquelas operações que tenham a variação monetária efetiva já determinada cabe a exclusão, a partir do mês de outubro, do valor excedente oferecido, anteriormente ou no próprio mês, à tributação.

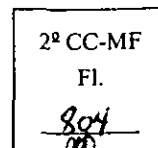
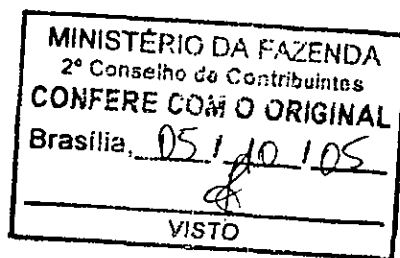
Em resumo, vale dizer, as bases de cálculo serão apuradas pelo regime de competência, em obediência à Lei nº 9.718/98 e ajustadas através das exclusões previstas na MP nº 1.858-10/99, a partir do mês de outubro e até dezembro de 1999, posto que em 2000 o art. 30 alterou o regime de apropriação das receitas (de regime de competência para regime de caixa).

Dessa forma, com relação ao ano-calendário de 1999, devem ser revistas as bases de cálculo dos meses de outubro a dezembro de 1999, constantes do lançamento fiscal, para contemplar a exclusão das parcelas excedentes aos valores das variações monetárias



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



efetivamente realizadas nos meses de fevereiro a setembro de 1999. Tal regra aplica-se, também às operações cuja variação monetária tenha sido efetivamente realizada nos próprios meses de outubro a dezembro, posto que somente a partir dessa circunstância há que se falar em parcelas excedentes.

A atividade de fiscalização não pode nem deve ser realizada tendo como enfoque a realização do maior crédito tributário possível, ignorando as permissões legais de exclusões da base de cálculo para que o contribuinte apure menor tributo, sob o argumento de se tratar de opção não exercitada pelo fiscalizado.

A exegese do § 1º do artigo 97 do CTN conduz a tal entendimento, posto que equipara à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo que importe em torná-lo mais oneroso. O que a Medida Provisória nº 1.858-10/99, realizou foi exatamente o oposto. Modificou a base de cálculo da contribuição para torná-la menos onerosa. Pelo menos no ano-calendário de 1999, uma vez que a regra do art. 9º da Lei nº 9.718/98 não deixou opção aos contribuintes.

Entretanto, raciocínio interpretativo totalmente diverso deve ser efetuado quanto à apuração da contribuição a partir do ano calendário de 2000.

A referida MP foi editada com o fito de corrigir distorções constatadas nas bases de cálculo dos diversos tributos a partir da inclusão das variações monetárias em função da taxa de câmbio. Desse modo, o art. 30 determinou que fossem tais receitas consideradas nas bases de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, quando da liquidação da correspondente operação.

Nesse ponto faz-se necessário esclarecer o alcance de tal modificação.

Os regimes de escrituração contábil para fins fiscais, bem como as bases de cálculo dos tributos são determinadas pela legislação de regência de cada um.

No caso da COFINS, determina o artigo 3º:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 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.

Aplicada a legislação do Imposto de Renda, subsidiariamente, à COFINS, tem-se que a contabilização das receitas podem se dar de duas formas: pelo regime de competência ou pelo regime de caixa.

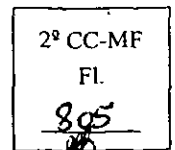
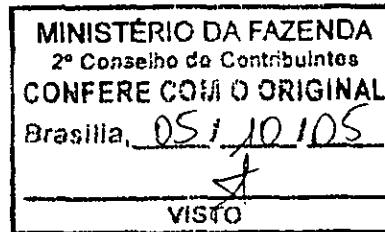
O Parecer Normativo CST nº 58/77, DOU de 12/09/1977, no subitem 4.3 refere-se ao regime de competência como “aquele em que as receitas ou despesas são computadas em função do momento em que nasce o direito ao rendimento ou a obrigação de pagar a despesa.”

Assim também, verifica-se tal conceituação na doutrina contábil. Segundo Gonçalves e Baptista³, a contabilidade apresenta, basicamente três regimes de apuração de

³ GONÇALVES. Eugênio Celso. BAPTISTA. Antônio Eustáquio. Contabilidade Geral. São Paulo: Atlas, 1994, p. 95 e 96



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840

resultados: a) econômico ou com base na competência dos exercícios; b) de caixa (ou financeiro) e c) misto. Aduzem que este último regime só tem importância no estudo da contabilidade pública.

Quanto aos dois outros regimes, assim os definem:

Pelo REGIME DE CAIXA, o registro dos fatos contábeis deve ser feito no momento em que os valores correspondentes são PAGOS ou RECEBIDOS.

Pelo REGIME DE COMPETENCIA as receitas e despesas devem ser reconhecidas no período em que efetivamente ocorrem e não no momento em que são pagas ou recebidas.

E concluem, quanto ao regime de competência: "O que importa é a ocorrência do fato econômico gerador do registro contábil e não o pagamento ou recebimento de numerário. O REGIME ECONÔMICO está hoje consagrado tanto pela legislação societária quanto pela fiscal."

De fato, os artigos 177 e 187 da Lei 6.404, de 15/12/1976, assim determinam:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar às mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

- I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;*
- II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;*
- III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;*
- IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais e o saldo da conta de correção monetária (artigo 185, § 3º);*
- V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;*
- VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;*
- VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.*

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

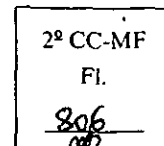
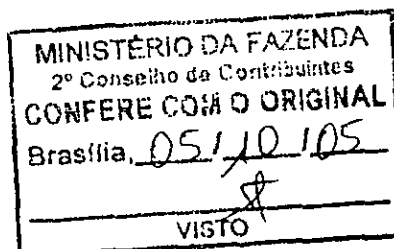
- a) receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e*
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. " (Destques inseridos).*

Retornando ao centro da divergência, após a transcrição de tantos conceitos e preceitos legais, o artigo 30 da MP referenciada, em razão das distorções constatadas a partir da vigência e eficácia do art. 9º da Lei nº 9.718/98, modificou o regime de escrituração das variações monetárias em foco do regime de competência para o regime de caixa, ou seja, "as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo [...] da [...]. COFINS [...] quando da liquidação da correspondente operação."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



Entretanto, permitiu que o contribuinte optasse pelo regime de competência, se assim lhe aprouvesse, consoante o § 1º, reprisado:

§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.

Porém, condicionou a aplicação do regime de competência a todos os tributos que menciona no *caput* do artigo.

A própria recorrente afirma a opção pelo regime de competência nos anos de 2000 e 2001. Ao contrário do afirmado na defesa, é totalmente relevante o regime contábil adotado, sob pena de transformar em letra morta todos os comandos legais acima reproduzidos.

É o regime contábil adotado, a critério da recorrente, é que determina a forma de tributação da contribuição.

O § 3º do art. 30, reforçando o entendimento aqui esposado, determina que “*No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subseqüentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.*”

São de clareza solar as regras contidas nos dois artigos da MP. Inexorável a forma de tributação aplicada pela fiscalização.

Dito de outra forma, se a recorrente adota o regime previsto na norma do artigo 30, considera realizada a receita *quando da liquidação da correspondente operação.*

Exercendo a opção da norma do § 1º do artigo 30, considera realizada a receita no *momento em que nasce o direito ao rendimento, independentemente de sua realização em moeda.*

Contabilmente falando, o conceito de receita, retirado da obra de Sérgio de Iudícibus⁴, é pertinente, conforme se observa abaixo:

“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 aumento concomitante do ativo e no patrimônio líquido considerado separadamente da diminuição do ativo (ou acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita”.

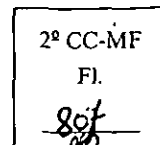
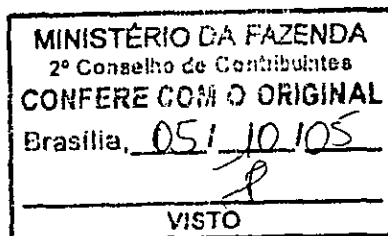
Em que pese os argumentos trazidos aos autos, nenhum deles tem força normativa, visto que não se fundamentam em texto legal. Tal expressão somente serve para justificar o raciocínio da recorrente de que não há receita cambial antes do vencimento da obrigação, tendo as contas ativas e passivas que sofrem variação cambial somente ajustes, sem existir receita, até que venha a liquidação do direito ou obrigação em moeda estrangeira.

Ocorre, que este raciocínio visa transformar o regime de competência, que a recorrente adotou durante todo o período que foi lançado, em regime de caixa, ou seja, o litigante tenta obter as vantagens dos dois sistemas de apuração de resultado do exercício ao mesmo tempo, sem considerar as desvantagens.

⁴ IUDÍCIBUS. Sérgio. “Teoria da Contabilidade”, 4ª Edição, São Paulo: Ed. Atlas, 1997, pág.55,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840

Caso a recorrente quisesse adotar o regime de caixa, bastaria ter utilizado deste regime de apuração, conforme autorizam os arts. 30 e 31 da MP nº 1.858-10/99, de outubro de 1999. Porém, não utilizou o regime de caixa, preterindo-o ao regime de competência, o que pode-se inferir deve ter ocorrido com os demais tributos citados no caput do art. 30, posto que o seu parágrafo único vincula a adoção do mesmo regime contábil para todos os tributos que cita. Por isso, deve se adequar às conseqüências decorrentes do sistema de apuração de resultado adotado.

Pelo regime de competência na apuração do resultado do exercício, nos moldes dos arts. 177 e 187, § 1º, da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, as mutações patrimoniais (débitos e créditos) são apuradas independente do recebimento ou pagamento de obrigações e direitos, bastando que haja a variação jurídica/econômica que afete a conta patrimonial e, por decorrência, a conta de resultado, dentro do período de apuração pré-determinado, constituindo-se as receitas contabilizadas por esse regime contábil em **receita auferida**.

No caso das variações cambiais, sempre que houver uma variação cambial positiva, que foi denominada na norma como variação ativa, decorrente do aumento de uma conta do ativo indexada em moeda estrangeira, sem um aumento no passivo ou diminuição de outra conta do ativo, ou decorrente da diminuição de uma conta do passivo indexada em moeda estrangeira, sem diminuição do ativo ou aumento do passivo, haverá uma receita – conta credora, que será refletida na demonstração do resultado do exercício.

Esta variação positiva já foi normatizada pela pelo art. 9º da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, já transcrito acima, recebendo a denominação de receita financeira.

No caso em concreto, deve-se considerar somente os créditos na conta de resultado do exercício decorrentes da variação cambial ou econômica positiva, pois os débitos desta variação cambial dentro do próprio mês e em outros meses não devem ser deduzidos, visto que não há previsão legal no PIS e na COFINS autorizando tal procedimento, sendo que a legislação sobre exclusão e isenção é interpretada literalmente, nos termos do art.111, caput e incisos, do Código Tributário Nacional. Assim, não cabe a este Colegiado analisar a justiça ou não dos mandamentos legais (Lei Complementar 70, de 30 de dezembro de 1991, Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998 e MP nº 2.158-35, de 08 de agosto de 2001), somente cumpri-los.

Por todo o exposto, não entendo aplicável a forma híbrida adotada pela recorrente, de contabilizar pelo regime de competência e efetuar exclusões próprias do regime de caixa, posto que este último é que se reporta à variação monetária efetivamente realizada, como consta da modificação introduzida pelo art. 30 da MP, onde se traduz a expressão “efetivamente realizada” como a liquidação do direito ou obrigação.

Quanto às alegações acerca do conceito de receita, a própria norma regente da contribuição determina a sua abrangência e o seu alcance, consoante § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, bem como as exclusões possíveis de serem efetivadas através do § 2º do mesmo artigo.

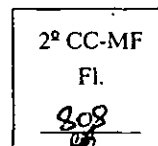
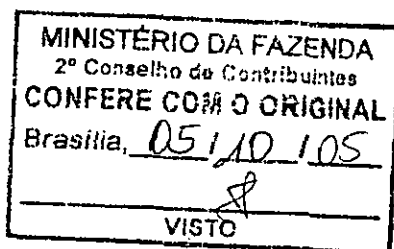
Quanto aos consectários legais, não há reparos a introduzir nos fundamentos apostos na decisão recorrida porquanto arrimados em lei vigente.

Em razão do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



1. seja efetuada a apuração da base de cálculo da COFINS durante todo o ano de 1999 considerando-se o regime de competência para as variações monetárias ativas aqui tratadas;
2. de outubro a dezembro de 1999, concomitantemente à apuração pelo regime de competência sejam excluídas das bases de cálculo as parcelas excedentes das variações monetárias efetivamente realizadas ocorrida nos meses de fevereiro a dezembro de 1999, consoante o comando do art. 31 da MP nº 1.858-10/99, para o que deverão ser consideradas as operações neles liquidadas;
3. manter o lançamento relativo ao período compreendido entre 2000 e 2001; e
4. manter os consectários legais aplicados conforme legislação de regência.

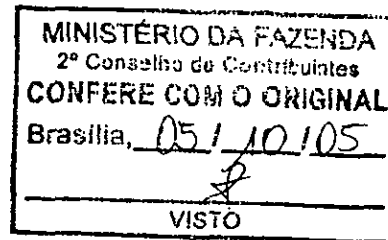
Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2004


MÁRIA CRISTINA ROZA DA COSTA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



DECLARAÇÃO DE VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Ouso discordar da ilustre Conselheira quanto ao momento do reconhecimento das variações monetárias. Inexistem dúvidas de que as referidas variações monetárias devem ser incluídas na base de cálculo das contribuições, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.718, de 1999, que assim dispõe:

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.

Contudo, conforme se demonstrará a seguir, claro está que os efeitos tributários das variações cambiais só podem ser adicionados à bases de cálculo da contribuição, por ocasião da liquidação da operação, ocasião em que deixará de haver expectativa de receita para se tornar autêntica receita.

Em outras palavras, para a apuração do montante devido aos cofres públicos em relação aos tributos mencionados, o legislador determinou que a pessoa jurídica deve considerar os valores representativos de variações cambiais como receita financeira ou como despesa financeira.

Há de se observar que, tanto a valorização da moeda nacional quanto a sua desvalorização, frente a essa moeda estrangeira, dão origem à variação cambial ativa, já que tal variação afeta o valor, em moeda nacional, de bens e direitos – ativos – da pessoa jurídica. Assim, duas situações são possíveis: (i) o registro de um débito no resultado, na conta de variação cambial ativa, por conta do reflexo da valorização do Real frente à moeda estrangeira, em contrapartida a uma diminuição no valor dos direitos expressos nessa moeda; e (ii) o registro de um crédito no mesmo resultado, na mesma conta de variação cambial ativa, em contrapartida a um aumento no valor do ativo correspondente, por conta do reflexo da desvalorização do real frente à moeda estrangeira.

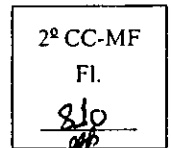
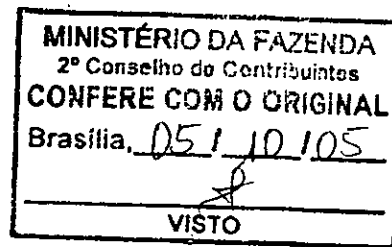
Na primeira situação, o valor dos bens e direitos registrados no ativo sofre alteração (diminuição), provocando o registro de despesa com variação cambial, despesa esta que, como redutora do resultado do exercício, não constitui base de cálculo da contribuição. No entanto, após o registro dessa despesa, no mês seguinte, pode ocorrer uma valorização da moeda estrangeira frente à nacional, fazendo-se necessário o aumento do valor dos bens ou direitos registrados, ou seja, um ajuste (estorno) da despesa de variação cambial ativa anteriormente registrada.

Com razão alega a recorrente quando diz que, por mais que, contabilmente esse ajuste gere o registro de um crédito no resultado da pessoa jurídica, este não representa uma receita do ponto de vista tributário.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



Portanto, por entender, quanto aos efeitos da variação cambial, que o ajuste mencionado não representa ingresso de receita para a pessoa jurídica, igualmente não deverá compor a base de cálculo da contribuição.

Ainda que a contribuinte esteja obrigada a ajustar os valores patrimoniais em face à oscilação da cotação da moeda estrangeira frente ao valor da moeda nacional, regime de competência, nem sempre os valores creditados em contas de resultado, em decorrência desse procedimento, representam efetivamente receitas, sob o ponto de vista jurídico-tributário.

Os arts. 30 e 31 da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.991-14, de 11 de fevereiro de 2000, vieram a disciplinar especificamente a situação a que se reporta o presente litígio, nos seguintes termos:

Art. 30. 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, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro de exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.

§ 2º A opção prevista no parágrafo anterior aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 3º No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendários subsequentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 31. Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS poderá ser excluída a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada.

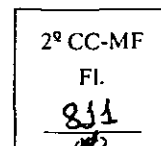
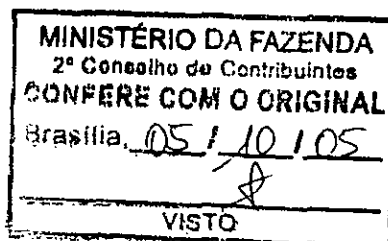
Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se à determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado". (grifos nossos)

Claro está que para o ano de 1999, as empresas podiam recalcular a Contribuição para o PIS e a COFINS, excluindo da tributação as variações monetárias em função da taxa de câmbio. As variações monetárias não deveriam ser reconhecidas pelo regime de competência, eis que de "receitas" não se tratou.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



Deste modo, com relação às contribuições devidas no ano de 1999, incorreta está a autuação fiscal, em não ter procedido a exclusão dos valores concernentes à variação monetária efetivamente realizada.

No mais, importa em definir se as variações cambiais podem ser tipificadas primeiramente como "receitas" enquanto não vencidas as operações, para fins de compor a base de cálculo das contribuições sociais. Neste caso, a do PIS.

As variações cambiais, de forma geral, compreendem as atualizações do valor atribuído a direitos (ativos) e obrigações (passivos) do contribuinte, decorrentes da variação da taxa de câmbio, em virtude de disposição legal ou contratual.

Com fundamento na Lei nº 9.718/98 passou-se a exigir, a partir de 10 de fevereiro de 1999, o PIS sobre a totalidade das "receitas auferidas" pela pessoa jurídica. A questão ao meu ver está em se definir o conceito de "variação cambial" dentro do conceito de "receita auferida".

Não existe, no Ordenamento Jurídico Brasileiro, norma que, expressa e textualmente defina o conceito de receita. Nesse sentido, veja-se a lição do Jurista Ricardo Mariz de Oliveira:⁵

Não obstante a ausência de definição legal acerca do conceito de receita, a Lei das S/As determina, em seu artigo 177, que a escrituração da companhia deve ser mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos.

A contabilidade define receita como o acréscimo bruto de ativos (bens e direitos) sem qualquer contrapartida que resulte no aumento do passivo da entidade que a reconhece (obrigações perante terceiros ou perante a sociedade).

A esse respeito, devem-se mencionar os ensinamentos do Professor Helio de Paula Leite ⁶: "*receitas são acréscimos brutos de ativos que são obtidos sem a ampliação das dívidas ou capital da empresa*".

Também relevante, é o entendimento do ilustre Professor Sérgio de Ludicibus sobre 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*

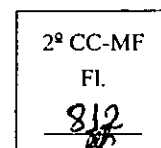
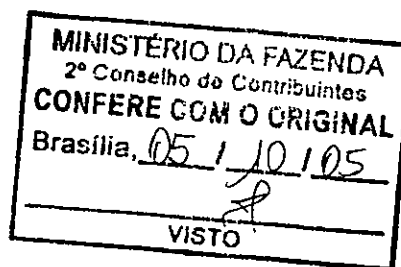
⁵ in Repertório IOB de Jurisprudência nº 01/2001, Caderno 1 – p. 33 - "Ora, não existe qualquer norma em direito que diga o que se considera ser 'receita' em geral ou que define em tese as características da entidade conhecida pelo nome de 'receita'. Há, Sim inúmeras referências à receita: em inúmeros dispositivos do ordenamento jurídico, contidos nos mais variados diplomas legais, e também em regulamentos de natureza infra-legal mas nenhum deles explicita o que seja uma receita ou o critério para que algo possa ser identificado como tal "

⁶ in "Contabilidade para Administradores", Ed. Atlas, 4.a Edição, São Paulo, 1997, p. 55.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



ativo (ou do acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita".⁷

Ambos os entendimentos doutrinários guardam em si o conceito de que receita corresponde ao aumento do ativo de uma entidade. Oriundo do ingresso de bens e ou direitos sem que para isso essa mesma entidade incorra em determinado tipo de obrigação ou na perda de outros bens ou direitos.

Nada obstante a importância das definições trazidas à presente, é importante ressaltar que determinada mutação patrimonial não pode ser definida como receita (aumento de ativo, sem aumento do passivo) em decorrência apenas da forma pela qual foi contabilizada, nos termos do que pretendeu o legislador, de acordo com a determinação havida no § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98:

"§ 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." (grifos, não do original)

Veja-se que a lei fala em "**receitas auferidas**". Auferida, de auferir, quer dizer "receber"⁸, recebida. Portanto, enquanto não "auferidas" não estariam na tipicidade descrita na lei.

No mais, faz-se necessário verificar se a mutação patrimonial enquadra-se na definição de receita, se representa, efetivamente, uma receita, para posteriormente, contabilizá-la como tal. A forma é ou não receita. Em sendo receita, irrelevante será a forma de contabilização. Não o inverso.

É possível definir o conceito jurídico de receita, como sendo a entrada, o ingresso de bens e ou direitos (acréscimo patrimonial bruto) auferido pela pessoa jurídica, de cunho econômico, inclusive aqueles que não sejam decorrentes da atividade preponderante da empresa (do cumprimento do seu objeto social) como, por exemplo, os resultados de aplicações financeiras, ou os ganhos extraordinários. É necessária, porém, a ressalva de que não é qualquer entrada que deve ser considerada como receita. Isto porque, existem entradas que ingressam de maneira provisória na pessoa jurídica, nela não permanecendo.

Nesse sentido, citem-se os ensinamentos do Professor Geraldo Ataliba em suas considerações sobre a diferenciação entre ingressos e receitas, no que tange à atividade estatal: *"Sob a perspectiva jurídica, costuma-se designar por entrada, todo o dinheiro que entra nos cofres públicos, seja a que título for. Nem toda entrada, entretanto, representa uma receita. É que muitas vezes o dinheiro ingressa a título precário e temporariamente, (...) Já receitas, são*

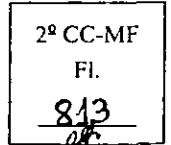
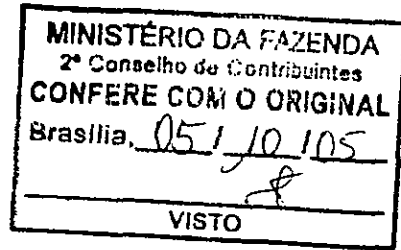
⁷ In "Teoria da Contabilidade", Ed. Atlas, 4ª Edição, São Paulo, 1995, p. 118 e 119.

⁸ Michaellis – Moderno Dicionário da Língua Portuguesa – Melhoramentos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



*entradas definitivas, de dinheiro que pertencem ou passam a pertencer ao Estado e das quais ele dispõe (...)."*⁹

Desta maneira, interpretando-se analogicamente o conceito de receita no direito privado, há que se concluir, necessariamente, que a este, além da noção de acréscimo/plus ao patrimônio, não se pode atrelar o caráter de precariedade e temporariedade.

O caráter precário e temporal é inerente às variações de natureza cambial, enquanto os ativos e/ou passivos, ao qual se referem, não forem liquidados e/ou quitados.

Assim, para fins de quantificação da base de cálculo das contribuições sociais PIS e da COFINS (totalidade das receitas auferidas) só podem ser consideradas as entradas que ingressam na sociedade, aumentando seu patrimônio, a título definitivo.

Em nenhum momento a legislação estabelece que a adoção do regime de competência para contabilização das variações cambiais implicaria a impossibilidade de se deduzir os estornos das receitas de variação monetária ativa. Aliás, muito pelo contrário, estabeleceu o disposto no parágrafo 1º do artigo 30 da Medida Provisória nº 2.158-35, que "**à opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência**".

Com efeito, quando a legislação estabelece que todas as variações cambiais poderão ser reconhecidas pelo regime de competência, não determinou que, neste caso, as pessoas jurídicas não poderiam mais excluir as parcelas das receitas financeiras decorrentes de variação monetária dos direitos de crédito, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação **excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada**.

E nem poderia, vez que não é o critério utilizado pelos contribuintes para a contabilização dos fatos ocorridos que determina o fato tributável, mas sim os limites impostos pela Lei. Diga-se, a regra-matriz de incidência é quem determina, quais os fatos jurídicos passíveis de tributação. No caso da Contribuição para o PIS e a COFINS incidentes sobre a variação cambial, a lei autoriza a tributação somente do resultado positivo auferido quando efetivamente recebido.

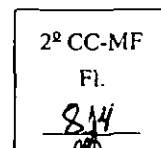
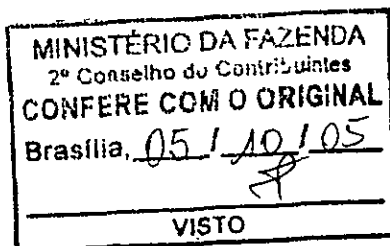
Assim, se para auferir este resultado o contribuinte contabilizou as variações cambiais utilizando-se do regime de caixa, ou do regime de competência, este fato é absolutamente irrelevante para fins de tributação.

A adoção do regime de competência não obriga a pessoa jurídica a considerar como receita resultados positivos da variação cambial sujeitos a evento futuro e incerto. Nesse sentido, são as conclusões que ora adoto como se minhas fossem, a que chegaram o advogado José Cassiano Borges e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Lúcia Américo dos Reis, em

⁹ In "Apontamentos de Ciência das Finanças, Direito Financeiro e Tributário" Ed. Revista dos Tribunais, SP, 1969, págs 25 e 26.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840

recente trabalho publicado na revista Dialética de Direito Tributário, do mês de outubro/2004 - nº 109, págs. 57/64 sobre a matéria em análise. Para tanto, reproduzo excertos da obra:

VII. Conclusões

Uma vez que a Cofins e a contribuição para o PIS/Pasep não podem incidir sobre expectativa de receita decorrente de variação cambial, eis que se trata de evento futuro e incerto, nada impede que a empresas optem, pela apuração das variações monetárias segundo o regime de competência, deduzindo as variações negativas das bases de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL e do Imposto de Renda, sem que ofereça à tributação pela Cofins e pelo PIS/Pasep as variações monetárias positivas.

A nosso ver, não há nesse procedimento qualquer contradição, já que as empresas não estão utilizando simultaneamente o regime de competência para o imposto de renda da pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSLL e o de caixa para a Cofins e o PIS/Pasep, mas apenas o regime de competência para todos esses tributos, eis que a pessoa jurídica não pode recolher tributo sobre algo que não constitui renda, muito menos receita. .

É óbvio que, na hipótese de que no momento em que se der o vencimento do Contrato de empréstimo em moeda estrangeira for apurada variação cambial positiva em relação ao momento inicial do empréstimo, deverá a empresa, independentemente de qualquer movimento de caixa, oferecer a receita gerada por essa variação à tributação pela Cofins e pelo PIS/Pasep, pois, nesse momento o que era anteriormente simples expectativa de receita se transforma em autêntica receita, porém nunca antes.

Há que se ressaltar para concluir que o procedimento acima mencionado, além de não ser contraditório, está em plena consonância com o Princípio da Prudência ou do Conservadorismo, de que trata o art. 10 da Resolução nº 750, de 29 de dezembro de 1993, do Conselho Federal de Contabilidade, cujo teor transcrevemos:

"Art. 10. O Princípio da Prudência determina adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido.

§ 1º O Princípio da Prudência impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

§ 2º Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da Prudência somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da Competência.

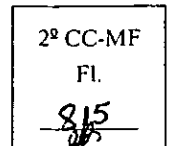
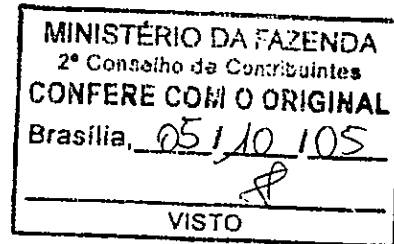
§ 3º A aplicação do Princípio da Prudência ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável."

É justamente pelo Princípio da Prudência que a empresa deve reconhecer contabilmente a expectativa de despesa quando provável e a receita apenas quando auferida, sendo esse o princípio que impõe o não-reconhecimento de expectativa de receita potencialmente decorrente de variações cambiais positivas incidentes sobre empréstimos em moeda estrangeira.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10580.008304/2001-84
Recurso n^o : 123.200
Acórdão n^o : 203-09.840



Em conclusão, somos da opinião que o procedimento adotado pela maioria das empresas, ao optar pelo regime de competência e ao reconhecer somente os ganhos da variação cambial efetivamente realizados, para fins de tributação pelo PIS, Cofins, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, não só está de pleno acordo com os princípios contábeis universalmente aceitos como também com a própria legislação tributária.

Em tempo, oportuno registrar recente decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, corroborando o entendimento acima exposto. A ementa está assim redigida:

RECURSO ESPECIAL N^o 640.059 - CE (2004/0017386-7)

R E L A T O R : M I N I S T R O F R A N C I U L L I N E T T O

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : MARTA SUZI PEIXOTO PAIVA LINARD E OUTROS

RECORRIDO : DEL MONTE FRESH PRODUCE BRASIL LTDA

ADVOGADO : PEDRO ELEUTERIO DE ALBUQUERQUE E OUTROS

EMENTA

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA - CONCESSÃO DA LIMINAR PARA DETERMINAR QUE A EXIGÊNCIA DA COFINS, INCIDENTE SOBRE CONTRATOS EM MOEDA ESTRANGEIRA, SE DÊ POR OCASIÃO DA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO, OPORTUNIDADE EM QUE DEVERÁ SER VERIFICADA A VARIAÇÃO CAMBIAL - RECURSO ESPECIAL - PRETENDIDA REFORMA - ALEGADA AFRONTA AO ART. 9º DA LEI N. 9.718/98 - NÃO-OCORRÊNCIA.

Constata dos autos que a recorrida não se nega em recolher as contribuições referentes ao PIS e a COFINS. Em verdade, o questionamento apresentado trata-se do momento em que deverá ser efetivado o devido recolhimento, o qual, para o contribuinte, ocorre por ocasião da liquidação do contrato de empréstimo realizado em moeda estrangeira.

A Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, estabelece que os resultados das variações monetárias, oriundos de empréstimos em moeda estrangeira, deverão ser considerados, para fins de incidência do PIS e da COFINS, quando da efetiva liquidação das operações.

Além do mais, não se deve esquecer que a matéria debatida no presente recurso encontra-se em sede de liminar em mandado de segurança e a superveniência de uma sentença no predito writ acabará por esvaziar a presente discussão.

Recurso especial improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator." Os Srs. Ministros João Otávio de Noronha, Castro Meira, Francisco Peçanha Martins e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

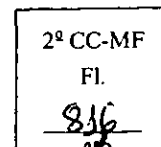
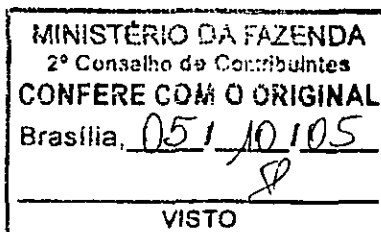
Sustentou oralmente o Dr. Pedro de Albuquerque pela recorrida.

Brasília (DF), 05 de agosto de 2004 (Data do Julgamento)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10580.008304/2001-84
Recurso nº : 123.200
Acórdão nº : 203-09.840



Por tudo isso, considerando os fatos apresentados, quanto a este item, em divergência com o resultado final da votação, dou provimento.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2004.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ