



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 10680.015604/2002-72
Recurso nº 126.829 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 204-03.032
Sessão de 12 de fevereiro de 2008
Recorrente EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO FERREIRA LOPES LTDA.
Recorrida DRJ em Belo Horizonte/MG

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/1999

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

A propositura de ação judicial, anterior ou posterior ao lançamento, impede o pronunciamento da autoridade administrativa, em face do princípio da unidade de jurisdição.

**PIS. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES CAMBIAIS
ATIVAS.**

As contrapartidas das variações da moeda nacional em relação às moedas estrangeiras devem ser registradas contabilmente pelo regime de competência, obrigatoriamente no ano de 1999, e compor a base de cálculo da contribuição ao PIS, na forma dos arts. 2º, 3º e 9º da Lei nº 9.718/98. O regime de caixa somente tem aplicação para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2000 e ainda assim condicionada à opção por este regime para o IRPJ, a CSLL e a Cofins. Inexiste regime contábil ou disposição legal que permita o cômputo da receita no momento do vencimento da obrigação.

SELIC. JUROS DE MORA. CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe ao julgador administrativo apreciar a constitucionalidade de leis e atos administrativos, por se tratar de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

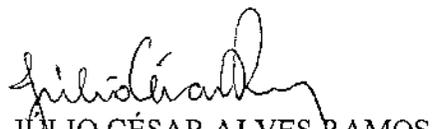
Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho (Relator), Airton Adelar Hack e Leonardo Siade

Manzan que davam provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as variações monetárias ativas. Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral pela Recorrente o Dr. Afonso Celso Bretas de Vasconcelos.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS
Redator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Ribeiro Barbosa (Suplente) e Sílvia de Brito Oliveira.

Relatório

Com vistas a uma apresentação sistemática e abrangente deste feito, sirvo-me do relatório contido na decisão recorrida (fls. 281/292):

Lavrou-se contra o contribuinte acima identificado o presente Auto de Infração (fls. 05/11), relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$ 288.676,73, incluindo acréscimos regulamentares, correspondente aos períodos de 28/02/1999 a 30/09/1999, 30/11/1999 e 31/12/1999 (fl. 09).

A autuação ocorreu em virtude de divergências entre os valores declarados/pagos e os valores escriturados da contribuição nos períodos acima identificados, conforme Termo de Verificação Fiscal - TVF, de fls. 12/17, cuja apuração encontra-se discriminada nos demonstrativos de fls. 18/19.

Foi constatado que o contribuinte excluiu indevidamente da base de cálculo da Cofins, nos meses de março, abril, novembro e dezembro de 1999, as despesas financeiras de variação monetária, lançando esses valores à débito da conta Variação Monetária Ativa. A empresa também não declarou e não efetuou o recolhimento da contribuição sobre o valor integral das receitas referentes a aplicações financeiras, juros ativos, descontos obtidos, outras receitas financeiras, variações monetárias ativas, recuperação de despesas e outras receitas operacionais.

O fisco salienta que, em virtude de liminar obtida no processo judicial de nº 1999.38.00.018276-2-0, autorizando o recolhimento da Cofins considerando a base de cálculo estabelecida na Lei Complementar nº 70/91, mas com a alíquota determinada pela Lei nº 9.718/98, foram lançados os créditos tributários apurados sobre as receitas estabelecidas na Lei nº 9.718/98 que extrapolam o disposto na LC nº 70/91 neste processo, considerando a exigibilidade suspensa (sem a aplicação da multa de ofício).

A empresa efetuou um único depósito judicial em 03/01/2000 (fl. 30), que, se considerado para o período de fevereiro a novembro de 1999, como alega o contribuinte, não se realizou no montante integral, pois foi depositado fora do prazo, sem os acréscimos de multa e juros de mora. Assim, o contribuinte possui depósito somente em relação ao período de dezembro de 1999.

Como enquadramento legal, foram citados: arts. 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei Complementar nº 70/91; e arts. 2º, 3º e parágrafos, 8º e 9º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e reedições, e da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições.

Irresignado, tendo sido cientificado em 05/11/2002 (fl. 05), o atuado apresentou, em 05/12/2002, acompanhadas dos documentos de fls. 219/269, as suas razões de defesa (fls. 208/218), a seguir resumidas:

Md

Narrando os fatos considerados pelo fisco na formalização do presente Auto de Infração, aduz que, sobre a ausência de recolhimento da Cofins sobre as receitas financeiras, a procedência ou o cancelamento do lançamento está atrelado ao resultado final do processo judicial nº 1998.38.00.018276-2, não havendo o que argumentar quanto ao mérito da matéria.

Entende que a percepção efetiva da receita oriunda da variação cambial é na competência em que houve a liquidação do negócio vinculado à moeda estrangeira, e não na competência em que houve a variação da cotação da moeda estrangeira. Assim, se possuir aplicações em Dólar, com prazo de resgate determinado para o futuro, não há um direito de crédito atual, mas um direito de crédito futuro. A variação monetária de "expectativa de direito creditório", pela oscilação cambial, não é fato gerador da Cofins. Portanto, enquanto não liquidada a operação contratada em moeda estrangeira, não há que se falar em ocorrência do fato gerador da contribuição, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.718/98. Nesse sentido, transcreve jurisprudência do STJ.

Conclui, em seguida, que devem ser convalidados os lançamentos realizados à débito na conta Variações Monetárias Ativas porque refletem perdas cambiais sobre aplicações em Dólar.

Caso não seja aceito o procedimento acima citado, entende que os valores apurados como base de cálculo da Cofins devem ser reduzidos pelos valores consignados na conta contábil "Juros Ativos", que refletem as receitas financeiras efetivamente percebidas em cada uma das competências autuadas. Os juros rendidos mensalmente (receita financeira efetiva) não eram lançados na conta "Variações Monetárias Ativas" (que representa receitas e despesas fictícias), mas sim na conta "Juros Ativos". Para demonstrar a variação das contas referidas e a majoração indevida da base de cálculo, anexa cópia do "livro razão" e quadro demonstrativo.

Insurge-se contra a possibilidade de aplicar-se a taxa Selic como taxa de juros de mora, pelo fato de ela possuir caráter estritamente remuneratório de capital, colidindo com a doutrina e jurisprudência e ferindo ainda os mandamentos contidos no art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional. Requer que os juros moratórios, se porventura forem considerados legítimos, sejam calculados à taxa de 1% ao mês.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG, que não conheceu a impugnação da contribuinte, fê-lo mediante a prolação do Acórdão DRJ/BHE Nº 4.994, de 15 de dezembro de 2003, traçado nos termos seguintes:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/1999

Ementa: A partir do período de apuração de fevereiro de 1999, a Cofins incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, nelas se incluindo as advindas de aplicações financeiras, inclusive as variações monetárias ativas e juros ativos, uma vez que

H

4

inexiste dispositivo legal que possibilite suas exclusões da base de cálculo.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

Os juros de mora devem incidir somente sobre a diferença não depositada judicialmente.

As normas reguladoras dos juros de mora que determinam a aplicação do percentual equivalente à taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei.

Impugnação não Conhecida

Irresignada com a decisão retro, a recorrente lançou mão do presente recurso voluntário (fls. 299/308), oportunidade em que reiterou os argumentos expendidos por ocasião de sua impugnação.

Houve arrolamento de bem (fls. 314/322) para recebimento e processamento do recurso.

O processo foi convertido em diligência para o fim de regularizar o registro do imóvel arrolado.

Com o fim da necessidade de proceder ao arrolamento para fins de conhecimento do recurso, os autos foram incluídos novamente em pauta.

É o Relatório.  

Voto Vencido

Conselheiro RODRIGO BERNARDES DE CARVALHO, Relator

O recurso cumpre os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, a empresa foi autuada pela falta de recolhimento da Cofins em períodos compreendidos entre fevereiro e dezembro de 1999.

De observar que a empresa impetrou o Mandado de Segurança nº 1999.38.00.018276-2 em que se discute as alterações na forma de recolhimento do PIS e da Cofins introduzidas pela Lei nº 9.718/98.

Imperioso reconhecer que ao submeter ao Judiciário as questões de fundo discutidas no presente lançamento não podem os órgãos administrativos emitir qualquer pronunciamento, sob pena de ver ferido o princípio da unicidade de jurisdição consagrado pela Constituição Federal.

Quanto ao argumento de que os objetos do *mandamus* e da defesa administrativa não se confundem, merece em parte ser repellido.

Conforme os termos da própria exordial se requer no mandado de segurança (fl. 108), uma *“proteção contra atos da autoridade impetrada que lhes exijam o recolhimento da Cofins e do PIS sobre a “totalidade de suas receitas”, afastando-se provisoriamente e até que seja julgado o writ o art. 3.º caput e seu §1º da Lei n.º 9.718/98, os quais determinaram a incidência das exações acima relacionadas sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica”*.

Portanto, verifica-se que, além de discutir no Mandado de Segurança o alargamento da base de cálculo dessas contribuições pela Lei nº 9.718/98, se requer uma ordem específica a fim de que a fiscalização se abstenha de qualquer ato que importe em exigir da contribuinte a Cofins e o PIS sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Com efeito, apesar de não haver identidade entre os pleitos, não resta dúvida que a discussão sobre a base de cálculo dessas contribuições na esfera judicial engloba a discussão travada neste processo administrativo por ser mais abrangente, ademais, nos dizeres da própria contribuinte em suas razões de recurso voluntário, *“por óbvio que, se lograr êxito naquele feito judicial, a autuação ora combatida cai por terra.”* (fl. 301)

Aliás, como sabido, o STF através do seu órgão Plenário já declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ao concluir que na base de cálculo não podem ser inseridas outras receitas da empresa além daquelas provenientes do seu faturamento, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

M
GA

Todavia, se considerarmos a remota hipótese de derrota da contribuinte ora recorrente no Judiciário, necessário se proceder à análise do momento em que deve ser reconhecida a receita no resultado das variações cambiais quando se adota o regime de competência.

Neste ponto, peço vênia para reproduzir excerto do voto proferido pelo Conselheiro Flávio de Sá Munhoz (Recurso nº 127.882):

1. Variação cambial. Momento do reconhecimento das receitas

Sobre o tema, importante é a decisão do c. Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. VARIAÇÕES CAMBIAIS CONSIDERADAS COMO RENDA ANTES DO PAGAMENTO DA OBRIGAÇÃO. MOMENTO DA DISPONIBILIDADE ECONÔMICA. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.

O imposto de renda só incide sobre os ganhos decorrentes de variações cambiais quando realizado o pagamento das obrigações financeiras relativas àquelas variações, porque é a partir daí que serão incluídos na receita e na apuração do lucro real obtido." (STJ – 1ª Turma, RESP 320.455 – RJ, Rel. Min. Garcia Vieira, DJU 20.08.2001)

Merecedor de destaque é o seguinte trecho de doutrina de Ricardo Mariz de Oliveira¹:

Por isso, o direito à receita de variação cambial, que se incorpora ao ativo a receber, somente é adquirido quando definitivo, não mais passível de fato ou condição falível. Vale dizer, isto somente ocorre na data do vencimento do período de apuração previsto no ato jurídico de que ele decorre, porque antes desse momento nenhuma variação cambial positiva pode ser exigida pela pessoa, não porque haja um prazo para pagamento, o que poderia ser irrelevante para a aquisição do direito (ante o art. 123 do Código Civil), mas, sim, porque o direito à receita de variação cambial está subordinado a que não haja reversão da taxa cambial, o que é fato futuro e de realização incerta e independente da vontade das partes.

Feitas estas considerações iniciais, a questão passa a ser analisada.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, na contabilização de suas operações, devem observar os preceitos da Lei Comercial.

A Lei 6.404/76 (Lei das S.A.), no artigo 177, prescreve:

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 as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

O registro das mutações patrimoniais segundo o regime de competência, tal como explicitado no artigo 9º da Resolução 750, de 29.12.93, do Conselho Federal da Contabilidade - CFC determina o reconhecimento de receitas e despesas no período em que ocorrerem, independentemente de sua realização por caixa.

Com efeito, prescreve o referido artigo 9º:

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de, Variações Cambiais nas Bases de Cálculo das Contribuições ao PIS e à COFINS. In Repertório IOB de Jurisprudência, nº 24/99, p. 704 e seguintes.

A
HL

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

O princípio da competência, fato notório, dentre todos os princípios que norteiam a contabilidade, é o que se sobressai. Todavia, como adverte o Conselho Federal de Contabilidade, “tal fato não resulta em posição de supremacia hierárquica em relação aos demais princípios, pois o status de todos é o mesmo, precisamente pela sua condição científica” (Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade – Ed. Atlas, 1995, p. 45).

Noutras palavras, se, de um lado, é certo que em face do regime de competência o reconhecimento das receitas deve-se fazer independentemente de seu recebimento, não menos certo é que todos os demais princípios são igualmente aplicáveis na determinação do lucro líquido, especialmente, no que tange ao caso em questão, o princípio do conservadorismo ou da prudência, assim expresso na já citada Resolução do CFC:

Art. 10 – O princípio da prudência determina a 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.

O § 2º desse mesmo artigo realça que o princípio da prudência constitui ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da Competência.

E o § 3º arremata que o princípio da prudência ganha ênfase quando: para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável.

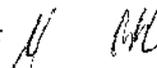
A doutrina assim se manifesta acerca do tema:

O princípio do conservadorismo (ou conservantismo) fundamenta a norma de que quando há dúvida sobre a avaliação correta deve ser escolhida a alternativa que tenha menos possibilidade de superavaliar os ativos e o resultado.

A preferência por posição conservadora quanto à avaliação de bens e ao reconhecimento de lucro é justificada com o argumento de que a superestimação de valor e de resultado aumenta os riscos dos credores, enquanto que a subestimação apenas adia o reconhecimento e distribuição do lucro. (Bulhões Pedreira, “Finanças e Demonstrações Financeiras da Companhia” Forense, 1ª ed., p. 559).

“Havendo formas alternativas de se calcularem os novos valores, deve-se optar sempre pelo que for menor do que o inicial, no caso de ativos, e maior, no caso de componentes patrimoniais integrantes do passivo”. (Sérgio de Iudicibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke, “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, Atlas, 4ª ed., p. 114/115.

Assim sendo, o princípio da competência deve ser aplicado em conjunto com o princípio da prudência (e não com desprezo deste), dado que a contabilização deve obedecer a todos os preceitos contábeis, não se podendo aplicar um ao mesmo tempo em que outro é desrespeitado (Lei das S.A. art. 177).

Daí o acerto de Eliseu Martins ao dizer: 

Regime de Competência não é apropriação, pura e simples, das receitas financeiras por decorrência do tempo. Exige-se o cumprimento de todas as condicionantes que a teoria contábil nos impõe, e, entre elas, a do alto grau de certeza de recebimento. Nos casos de operações com clientes com dificuldades de mensurar pagamento, deve-se cessar a apropriação de receita financeira 'pro rata tempore', deixando-se para reconhecê-la, prudentemente, apenas no efetivo recebimento" (Regime de Competência nas Receitas das Instituições Financeiras, in Boletim Temática Contábil da IOB – Informações Objetivas, n.º 36/90).

Ou seja, o mero vínculo jurídico (entre credor e devedor) sem a correspondente substância econômica não tem o condão de surtir efeitos contábeis. Assim, se existe o direito ao crédito, mas não há razoável certeza de sua realização ou do "quantum" realizável, afigura-se descabido atribuir-lhe a natureza de receita.

Não se pode, pois, confundir aquisição do direito à receita (que supõe o mero decurso do prazo) com ganho de receita (que exige razoável certeza de sua realização, inclusive e principalmente em termos de sua exata quantificação).

Ora, o câmbio, hoje, é fato notório, em face de sua liberação pelo Banco Central e das incertezas da economia brasileira, está sujeito a toda sorte de flutuação/especulação, sendo assim impossível afirmar-se, com razoável segurança, qual será a taxa vigente no momento da liquidação dos contratos pactuados pela empresa.

Não têm sido raros os casos de flutuações para mais e para menos, que produzem o que se denominou no meio empresarial de efeito serrote, que impede, para o caso das contribuições ao PIS e Cofins, ajustes quando as perdas superam ganhos anteriores, tal como possibilita resta possibilitado na apuração do lucro líquido.

Nesse contexto, a aplicação do princípio da competência, em conjunto com o da prudência, recomenda que as receitas somente sejam reconhecidas quando de sua efetiva liquidação.

Nem se diga que, do ponto de vista tributário, seria imperioso o reconhecimento de variação cambial, mesmo se utilizando de taxa cambial hoje sabidamente volátil e de impossível certeza quanto a sua manutenção, ao argumento de que em matéria tributária o regime de competência seria de absoluta aplicação.

É que o lucro líquido, como já assinalado, a par da aplicação do regime de competência, deve ser apurado com observância a todos os princípios de contabilidade geralmente aceitos (Lei das S.A, art. 177). E os princípios de contabilidade, todos eles, em face do Decreto-lei n.º 1.598/77 (art. 6º, § 1º), em matéria tributária, estão juridicizados e, portanto, são de compulsória observância, seja para o contribuinte, seja para o fisco.

Por outro lado, abstrações feitas à Ciência Contábil e aos princípios e postulados que a regem, se é notória, como de fato é, a incerteza quanto a efetiva determinação do quantum da receita que se realizará, não se pode afirmar, antes da liquidação dos contratos, o seu efetivo valor, vale dizer, a base de cálculo dos tributos incidentes sobre a receita e faturamento, o que evidentemente impede a caracterização do fato tributável.

Em síntese, a contabilização de ganhos cambiais deverá ser efetuada somente quando houver liquidação dos contratos ou, ao menos,

A

somente nesse momento será possível quantificar a base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins.

No tocante à cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic, é de se observar que o § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional abriu a possibilidade de que outra lei alterasse a regra geral para seu cálculo. Confira:

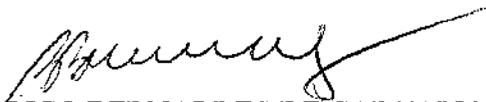
Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

Nesta esteira foi editada nova legislação tributária federal (Leis nºs 9.065/95 e 9.430/96), que passou a exigí-lo em percentual equivalente ao da taxa Selic.

Forte no acima exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para afastar a exigência das receitas de variações monetárias ativas que não foram reconhecidas apenas no momento da liquidação dos contratos.

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2008.



RODRIGO BERNARDES DE CARVALHO

Voto Vencedor

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Redator-Designado

Fui designado para redigir o acórdão relativamente à matéria em que restou vencido o i. Conselheiro relator. Especificamente, a questão do correto momento para inclusão das variações monetárias na base de cálculo das contribuições PIS e Cofins determinada pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

O eminente relator valeu-se de voto da lavra do ex-Conselheiro Dr. Flávio de Sá Munhoz em que se reconhece a necessidade de aplicação do regime de competência, por expressa disposição legal, mas se postula a observância também do princípio contábil da prudência. Conforme esse entendimento, o segundo requisito obrigaria ao reconhecimento apenas ao final do contrato celebrado de que decorre a variação cambial, em vista da incerteza quanto ao efetivo valor a receber ou a pagar em face da adoção do regime de câmbio flutuante pelas autoridades econômicas.

Apesar de ter sido esse o conteúdo do voto vencido, não vejo, em princípio, identidade dele com as alegações da empresa, ao menos segundo o relatório da DRJ transcrito aqui. Isso porque, segundo ali se disse, o contribuinte pugnou pelo reconhecimento da receita no momento da liquidação do contrato. Ora, liquidação, em sentido técnico, significa sua transformação em dinheiro. Disso resulta que sua postulação, embora não de forma direta, é



pela aplicação do regime de caixa, mesmo em relação às variações monetárias ocorridas no ano de 1999.

Assim entendido, o recurso deveria ser negado apenas por aplicação dos arts. 30 e 31 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001:

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.

§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 subseqüentes, 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.

Estreme de dúvidas: as variações cambiais durante o ano de 1999 são apuradas e tributadas segundo o regime de competência, permitindo-se a exclusão posterior de eventual diferença a maior em relação à que seria apurada pelo regime de caixa apenas para as empresas tributadas pelo IR segundo o lucro presumido ou arbitrado. A norma não autoriza a adoção do regime de caixa para as variações ocorridas no ano de 1999 a nenhuma empresa.

Como a matéria foi enfrentada pelo i. relator como se houvesse postulação pela adoção do regime de competência com prudência, enfrente aqui a matéria, reproduzindo em parte conclusões expendidas no julgamento de outros recursos.

Na definição do momento adequado ao registro da receita, por aplicação do regime de competência, a boa técnica contábil tem sugerido o exame de três condicionantes: a)

WZ 

o esforço para sua obtenção já esteja concluído; b) o seu valor em moeda já seja plenamente conhecido ou estimável; c) já se conheçam todos os custos relacionados a sua obtenção.

No caso das variações cambiais, espécie do gênero variações monetárias, elas nascem com a mera alteração no valor em moeda nacional de direito obtido ou obrigação contraída em moeda estrangeira. São variações ativas os ganhos e passivas as perdas patrimoniais decorrentes da variação no valor da moeda nacional frente à moeda de referência do direito ou da obrigação.

Portanto, a variação cambial independe completamente do vencimento daquele direito ou daquela obrigação. Ela decorre simplesmente de o seu valor em moeda nacional, no momento em que se levantam as demonstrações contábeis, ser diferente daquele em que o direito ou a obrigação foi aí registrado quando da operação inicial.

É essa obrigatoriedade advém da aplicação do princípio contábil do denominador comum monetário, que estabelece:

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

Por conseguinte, elaboradas demonstrações contábeis, tanto os itens integrantes do ativo quanto os elementos do Passivo devem aparecer pelo seu valor naquela data de elaboração. E havendo variação nesse valor em relação à última demonstração elaborada, há de ser registrada sua contrapartida a título das variações de que se cuida aqui.

Assim, a pretensão de reconhecimento dessas receitas no momento do vencimento do contrato não encontra qualquer respaldo na boa técnica contábil.

É que a pretendida aplicação do princípio contábil da prudência não se justifica ao caso. Isto porque, tal princípio determina que se avaliem os itens do ativo pelo menor valor (ou os itens do Passivo pelo maior) sempre que, **no momento da elaboração da demonstração, haja dúvida quanto ao correto valor a considerar, ou haja mais de uma possibilidade de avaliação**. Ora, na presente situação, como já se disse, o valor, no momento da elaboração da demonstração, é perfeitamente determinado. Logo, há de ser reconhecido em moeda nacional na exata medida determinada pelo valor daquela moeda na data de elaboração da demonstração, ainda que possa ser futuramente alterado.

Essa última circunstância, mormente com a adoção do câmbio flutuante, talvez devesse ter determinado ao legislador a exclusão das variações monetárias (ou ao menos as cambiais) da tributação pelas contribuições. Não foi, porém, o que prevaleceu; ao contrário, foram elas expressamente equiparadas a receitas financeiras e obrigatoriamente incluídas na base de cálculo pelo art. 9º daquela Lei.

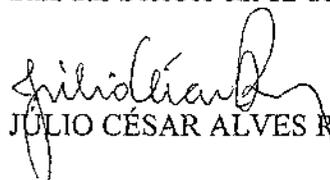
O que não se pode é subverter o próprio conceito de variação monetária ou das razões que conduzem à aplicação do princípio contábil da prudência para garantir, por via transversa, que não sejam elas tributadas na integralidade como determinou a Lei.

Por força dela, se ao final do período de apuração definido legalmente para tais contribuições há variações monetárias ativas registradas na contabilidade, é de rigor sua inclusão na base de cálculo.

E este é o caso presente.

Com tais considerações, entendo que, aplicável o art. 3º, § 1º, c/c o art. 9º, ambos da Lei n° 9.718/98, é obrigatória a inclusão das variações monetárias registradas mensalmente na contabilidade na base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins. Em consequência, deve-se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões em 12 de fevereiro de 2008.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS