



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.000424/2009-01
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-006.713 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2023
Recorrente RDB TELEVISAO, COMUNICACAO E PUBLICIDADE LTDA E FAZENDA NACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL E RDB TELEVISAO, COMUNICACAO E PUBLICIDADE LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2023

ACÓRDÃO RECORRIDO QUE RECONHECEU EM PARTE DIREITO DO CONTRIBUINTE, MAS COMETEU UM EQUÍVOCO TÃO SOMENTE NO MOMENTO DE LIQUIDAÇÃO E EXECUÇÃO. ERRO DE CÁLCULO

Reconhecido que o acórdão recorrido contém um erro de cálculo quanto à apuração da base de cálculo reconhecida pelos seus próprios fundamentos, há de se dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte para que o montante devido seja retificado.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2023

MULTA ISOLADA LANÇADA COM FUNDAMENTO NO ARTIGO 44 § 1º, IV DA LEI Nº 9.430/1996. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 105

Tendo em vista que no presente caso concreto a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas foi lançada com fundamento no artigo 44 § 1º, IV da Lei nº 9.430/1996, há de se aplicar a Súmula CARF nº 105, segundo a qual não é possível a sua exigência em concomitância com a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento para retificação da base de cálculo dos tributos e afastar a concomitância das multas de ofício e isolada, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de São José dos Campos para constituição e cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente ao ano calendário de 2004, acrescido de multa de ofício de 75%, além de multa isolada de 50% sobres as supostas estimativas e não recolhidas de IRPJ e CSLL.

As infrações seguem descritas no relatório de ação fiscal (fls. 415/420 do *e-processo*):

3.1 Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

3.1.1 Omissão de Receita Financeira - Variações Cambiais Ativas — AC 2004

Resultado financeiro decorrente da atualização cambial do valor dos- empréstimos estrangeiros. Tendo em vista a opção do sujeito passivo, no ano-calendário de 2004, pelo regime de competência no reconhecimento das variações cambiais de suas obrigações em dólares americanos, conforme facultado pelo art. 30 da MP 2158.65/01; verificou-se a falta de inclusão das contrapartidas dessas variações na determinação do lucro operacional do exercício findo em 31.12.2004: Variações cambiais ativas (receitas financeiras) de R\$ 5.715.155,00 e R\$ 1.495.305,00 e variações cambiais passivas (despesas financeiras) de R\$ 5.715.155,00 e R\$ 788.445,00, apropriadas respectivamente aos empréstimos CITIBANK e LOVITAS, conforme a seguir demonstrado com base nos valores calculados nas tabelas 3 e 5:

Tabela 7

Empréstimo CITIBANK			
Data	Histórico	Receita Financeira	Despesa Financeira
31.01.2004	VCA ref. abril/03 a jan/04	1.802.765,00	
27.02.2004	VCA ref. fev/04	226.285,00	
31.03.2004	VCA ref. mar/04	43.420,00	
13.04.2004	VCA ref 31.03 a 13.04.2004	153.640,00	
30.04.2004	VCP ref. 13.04 a 30.04.2004		400.575,00
31.05.2004	VCP ref. mai/04		1.355.340,00
30.06.2004	VCA ref. jun/04	158.760,00	

30.07.2004	VCA ref. jul/04	593.145,00	
31.08.2004	VCA ref. ago/04	683.550,00	
30.09.2004	VCA ref. set/04	552.720,00	
29.10.2004	VCA ref. out/04	15.435,00	
30.11.2004	VCA ref. nov/04	924.630,00	
31.12.2004	VCA ref. dez/04	560.805,00	
31.12.2004	TOTALS	5.715.155,00	1.755.915,00

Tabela 8

Empréstimo LOVITAS			
Data	Histórico	Receita Financeira	Despesa Financeira
30.04.2004	VCA ref. 13.04 a 30.04.2004		207.585,00
31.05.2004	VCP ref. mai/04		560.860,00
30.06.2004	VCA ref. jun/04	68.040,00	
30.07.2004	VCA ref. jul/04	254.205,00	
31.08.2004	VCA ref. ago/04	292.950,00	
30.09.2004	VCA ref. set/04	236.880,00	
29.10.2004	VCA ref. out/04	6.615,00	
30.11.2004	VCA ref. nov/04	396.270,00	
31.12.2004	VCA ref. dez/04	240.345,00	
31.12.2004	TOTALS	1.495.305,00	788.445,00

No confronto das variações cambiais ativas com as passivas, apuração de ganho cambial de R\$ 3.959.240,00 para o empréstimo CITIBANK e R\$ 706.860,00 para o empréstimo LOVITAS. Para fins de lançamento, as receitas financeiras foram apropriadas mensalmente, enquanto - as despesas financeiras foram consideradas, pelo seu valor total anual, em acréscimo ao prejuízo apurado pelo sujeito passivo na DIPJ. conforme mostrado no item 4, a seguir. Infração ao artigo 375 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/499).

3.1.2 Glosa Despesa — Perda -em Operação SWAP não destinada à cobertura de obrigação da pessoa jurídica

Em operação realizada conforme nota de negociação SWAP nº 3105602700011, a fiscalizada sofreu perda de R\$ 5.498.882,89 com a troca de fluxos financeiros sobre um valor de referência correspondente a USD 8.520.000,00 na data de contratação da operação. Inconsistência, conforme apurada no item 2.3.4, no propósito alegado de a operação destinar-se à cobertura cambial do principal mais 2 a parcela de juros do empréstimo CITIBANK. Insustentabilidade, na data de vencimento da operação swap, da obrigação que supostamente estaria sendo protegida. Alteração na exposição cambial da fiscalizada em decorrência de renegociado da dívida com o CITIBANK e captação simultânea de um novo empréstimo em dólares americanos com a empresa LOVITAS. Face à descaracterização do hedge, as perdas apuradas nas operações de swap somente são dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos em operações da mesma natureza. Previsão legal dos parágrafos 4º e 5º do artigo 76 da Lei 8.981/95.

3.1.3 Equivalência Patrimonial — Contrapartidas da Amortização de Ágio em Investimento

Computação indevida-, na apuração do resultado fiscal declarado, das contrapartidas da amortização pro-rata tempore de ágio de investimento avaliado pela equivalência patrimonial. Falta de adição ao resultado do exercício findo em 31.12.2004 do montante de R\$ 3.276.484,50, referente à amortização de 20/120 avos do ágio embutido no custo de aquisição das ações da TV Vanguarda mantidas no ativo permanente em 2004. Infração ao artigo 391 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

3.1.4 Multa Isolada Falta de Recolhimento do IRPJ Sobre Base de Cálculo Estimada

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução. Ajustados os balancetes de suspensão/redução do ano calendário de 2004" em -decorrência das infrações à legislação do IRPJ, conforme apuradas nos itens 3.1.1, 3.1.2 e 3.1.3, verificou-se a falta do pagamento do IRPJ mensal por estimativa apurado nos meses de janeiro a março e dezembro, nos montantes constantes do "Demonstrativo IRPJ e CSLL - devidos por estimativa mediante balancetes suspensão/Redução. Multa isolada de 50% sobre os valores do pagamento mensal do IRPJ - que deixaram de ser efetuados em 2004. Previsão legal contida no art 44 da Lei 9.430/96, 63ni a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/07.

3.2 Contribuição Social sobre Lucro Líquido — CSLL — Lançamento Reflexo

Insuficiência na determinação da base de cálculo da CSLL, tendo em vista o regime de tributação pelo lucro real anual e as infrações apuradas nos itens 3.11, 3.12 e 3.1.3.

3.2.1- Multa Isolada - Falta de Recolhimento da CSLL Sobre Base de Cálculo Estimada

Falta de pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução: Ajustados os balancetes de suspensão/redução do c ano calendário de 2004 em decorrência das infrações à legislação do IRPJ, conforme apuradas nos itens 3.11, 3.12 e 3.1.3, verificou-se a falta do pagamento da CSLL mensal por estimativa devida nos meses de janeiro a março e dezembro, nos montantes constantes do "Demonstrativo IRPJ e CSLL devidos por estimativa mediante balancetes suspensão/Redução - fls. 315. Multa isolada de 50% sobre os valores do pagamento mensal da CSLL que deixaram de ser efetuados em 2004. Previsão legal contida no art. 44 da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/07

3.3 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS Lançamento Reflexo

Omissão de receita financeira apurada- mensalmente, considerada na determinação da base de cálculo da COFINS (Lei 9.718/98) e da COFINS não-cumulativa (Lei 10.833/03), conforme opção feita pela fiscalizada de considerar as variações monetárias segundo o regime de competência (art. 30 da MP2.158-35/01). No mês de janeiro de 2004, apuração- da COFINS sobre a variação cambial ativa apurada nesse mês conforme tabela 3. Nos meses de fevereiro a julho, apuração da COFINS não cumulativa (sujeito passivo com tributação pelo lucro real e receita não decorrente da prestação de serviço de telecomunicação) sobre as variações cambiais ativas apuradas nos meses de fevereiro, março, junho e julho conforme tabelas 3 e 5. A partir do mês de agosto, por forçado Decreto 5.164/2004 ficaram reduzidas, a zero as alíquotas da COFINS não cumulativa incidente sobre as referidas receitas financeiras.

3.4 Contribuição ao PIS - Lançamento Reflexo

Omissão de receita financeira apurada mensalmente, considerada na determinação da base de cálculo do PIS não-cumulativo (Lei 10.637/02 e Lei 10.833/03), conforme opção feita pela fiscalizada de considerar as variações monetárias segundo o regime de competência (9rt. 30 da MP2.158-35/01). Nos meses de janeiro a julho, apuração do PIS não cumulativa (sujeito passivo com tributação pelo lucro real e receita não decorrente da prestação de serviços de telecomunicação) .sobre as variações - cambiais ativas apuradas nos meses de janeiro, fevereiro, mar -go, junho e julho conforme tabelas 3 e 5.

A - partir do mês de agosto, por força do Decreto 5.164/2004 ficaram reduzidas a zero as alíquotas do PIS não cumulativo incidente sobre as referidas receitas financeiras.

4 Ajuste do Prejuízo Fiscal Compensado em 2004

Por conta das despesas devidas, mas não contabilizadas pelo fiscalizado, conforme demonstrativo revisado de apuração do resultado do exercício de 2005, ano calendário de 2004, o prejuízo fiscal compensado no auto de infração, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, foi ajustado a partir do valor declarado originariamente em DIPJ de R\$ 9.910.020,88 para o valor de R\$ 12.939.591,41, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 8

AC 2004	
AJUSTE DO PREJUÍZO FISCAL COMPENSADO	(R\$)
Prejuízo fiscal apurado na DIPJ	9.910.020,88
(+) Variações cambiais passivas empréstimo CITIBANK	1.755.915,00
(+) Variações cambiais passivas empréstimo LOVITAS	788.445,00
(-) Pagto 2a parcela juros empréstimo CITIBANK	485.210,53
(-) Juros incorridos não pagos empréstimo LOVITAS	304.168,90
(=) Prejuízo contábil ajustado	13.243.760,31
(-) Adição juros incorridos, mas não pagos empréstimo LOVITAS	304.168,90
(=) Prejuízo fiscal compensado no Auto de Infração	12.939.591,41

Cientificado do auto de infração, o contribuinte apresentou defesa, cujo teor se encontra muito bem resumido pelo relatório constante do acórdão recorrido, de modo que pedimos licença para transcreve-lo abaixo (fls. 591/598 do *e-processo*):

4. Cientificado em 27/11/2009, pág. 466, o contribuinte apresentou a impugnação tempestiva de págs. 473/530, em 24/12/2009, por meio de seus representantes legais, págs. 533/534.

5. Relata que, em 20/02/2003, efetuou empréstimo internacional perante o Banco CITIBANK N.A. — International Bank Facility, no valor de US\$8.350.000,00 (fls. 76/97) ao câmbio de 3,156 R\$/US\$, alcançando a soma de R\$26.352.600,00, conforme contrato de câmbio de compra devidamente registrado em 08/04/2003, sob o nº 03/013863 (fls. 103) e que ficou assentado que o adimplemento do valor principal seria pago em 05/04/2004 e os juros seriam pagos em duas parcelas, com vencimentos em 07/10/2003 e 05/04/2004, nos montantes, respectivamente, de US\$167.000,00 e US\$167.927,78 (fls. 76/97).

6. E em 07/10/2003 a primeira parcela do empréstimo (US\$167.000,00) foi adimplida nos termos do contrato de câmbio de venda registrado sob a nº 03/055395 (fls. 106/109).

7. Que, em 13/04/2004, o vencimento da parcela do principal foi postergado para 31/03/2005, mediante emenda ao contrato originário e adicionado cláusula para pagamento de juros em virtude da prorrogação nos valores de US\$118.906,67 e US\$116.293,34, com vencimentos, respectivamente, para 04/10/2004 e 31/03/2005 (fls. 98/102).

8. E aos 13/04/2004, efetuou o pagamento parcial do montante principal, no importe de US\$1.000.000,00, bem como liquidou a segunda parcela de juros no valor de US\$ 167.927,78, conforme contrato de câmbio venda, respectivamente, nºs 04/019266 e 04/019268 (fls. 110/117).

9. Em 30/08/2004, em cumprimento à prorrogação contratual, a Contribuinte efetuou o pagamento da terceira parcela devida a título de juros no valor de US\$118.906,67, cujo contrato de câmbio de venda foi registrado sob o nº 04/054934 (fls. 118/121).

10. Em 11/02/2005, a Contribuinte também antecipou o adimplemento da parcela devida a título de principal, mediante o pagamento da quantia de US\$270.000,00, conforme contrato de câmbio de venda nº 05/009160 (fls. 122/125).

11. Em 29/03/2005, para finalizar a obrigação pactuada, efetuou o pagamento do saldo remanescente no valor de US\$7.080.000,00 e em 31/03/2005, liquidou o saldo remanescente de juros de US\$115.141,33 e US\$24,00 através dos contratos cambiais, respectivamente, de nºs 05/019053, 05/019059 e 05/019556 (fls. 126/137).

12. Destaca que, às fls. 339 (pág. 409) do Relatório Fiscal, no segundo parágrafo, descreve o Autuante os requisitos para que uma operação se caracterize como HEDGE, citando o artigo 77, § 12 da Lei 8.981/95 como o comando legal pertinente. No segundo parágrafo da fl. 340 (pág. 410) o próprio auditor fiscal admite a existência de um contrato de empréstimo de US\$8.350.000,00 e a operação de SWAP US\$8.520.000,00 (a diferença de US\$167.927,78 mencionada, refere-se a juros futuros).

13. Relata que, a fim de se proteger das oscilações da moeda americana, efetuou, em 20/02/2003, contrato 41, de SWAP com fins de HEDGE (fls. 286/291) perante a mesma instituição financeira (CITIBANK) que concedeu o empréstimo internacional de fls. 76/97 (págs. 356/361); adicionalmente, contratou outras 02 (duas) operações de HEDGE parcial para assegurar em torno de 50% do principal remanescente, sendo que o restante do passivo ficou sem proteção. Ou seja, a Impugnante contratou 03 contratos de SWAP com fins de HEDGE sendo que a primeira operação foi HEDGE integral e as demais em torno de 50% dos pagamentos previstos.

14. Porém o autuante concluiu que a primeira operação de SWAP não se destinou à cobertura do empréstimo em dólares com o CITIBANK; e às fls. 343, no seu segundo parágrafo, questionou a diferença entre o valor contratado para pagamento da 1ª parcela de juros (US\$170.000,00) e o valor real dos juros de US\$167.927,78, e concluiu a operação não teria o objetivo de proteção, sendo a diferença inferior a US\$2.100,00!

15. Destaca que o contrato de empréstimo internacional foi firmado em 20/03/2003 (fls. 76/97), ano em que foi fiscalizada pelo mesmo AFRFB, sem qualquer questionamento, quanto às operações de SWAP/HEDGE, (Anexo 02), sendo que se trata dos mesmos contratos e operações.

16. Diz que entendeu o Autuante que somente a partir de abril de 2004 as operações seriam de cobertura de riscos, o que significa que o Autuante praticamente considerou a atuada como uma "investidora", ou melhor, uma "especuladora", ao invalidar sua "estratégia de proteção"; reclama que não cabe à Autoridade Fiscal questionar as operações praticadas pela fiscalizada e sim verificar se houve ou não omissão de receitas em 2004 e 2005 e se essas operações observaram as normas legais aplicáveis.

17. Reclama ainda que a Autoridade Fiscal lançou, equivocadamente, multa de ofício de 75% do art. 44, I da Lei n. 9.430, de 1996 e sobre o valor do principal supostamente devido ainda aplicou multa isolada de 50%, prevista no art. 44, II do mesmo permissivo legal, prática totalmente vedada pelo ordenamento jurídico e pelos julgados da DRJ e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF.

18. Em preliminar, pugna pela decadência dos lançamentos relativo a fatos jurídicos tributários: de PIS não cumulativo de 01 a 07/2004; Cofins calculada na suposta omissão de receita financeira de 01/2004; Cofins não cumulativa de 02 a 07/2004, cientificados ao contribuinte em 27/11/2009. Destaca que o CTN, lei complementar estabelece que os tributos lançados por homologação têm a decadência regida pelo seu art. 150, § 4º, que

é 5 (cinco) anos a partir do fato gerador; aponta que os fatos geradores de PIS e Cofins são mensais, segundo o art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; assim ocorreu a homologação tácita pelo decurso do prazo do já citado §4º; transcreve julgados do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda – CCMF e Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF; como decorrência do exposto, diz aguardar o acolhimento desta preliminar de decadência do direito de preconizar o lançamento referente a todos os créditos tributários vindicados neste processo, cujo fato jurídico tributário foi efetivado anteriormente a 27/11/2004.

19. Ainda em preliminar, pleiteia a nulidade dos autos, por vício na base quantitativa do lançamento; aponta discrepância entre os valores de variação cambial decorrentes do contrato de empréstimo formalizado com o Citibank apurados pela fiscalização e pelo contribuinte, que foi o critério de reconhecimento das variações monetárias da taxa de câmbio do dólar americano, para o ano 2004, com base no regime de competência facultado pelo art. 30 da MP nº 1.858, de 1999; diz que a fiscalização apurou R\$3.959.240,00 (correspondente à soma da variação cambial acumulada nos anos 2003 e 2004 – R\$2.234.460,00+1.724.780,00) porque deixou de excluir os efeitos da variação cambial no ano-calendário 2003, gerando distorções no valor da receita financeira de 2004, cujo valor correto foi R\$1.724.780,00. Este último valor está pautado nos dados do contrato de empréstimo nº 03/013863 (fls. 76/94), formalizado em 20/02/2003 e aditado em 10/04/2003 (fls. 65/67), no valor de US\$8.350.000,00, com o fechamento da taxa de câmbio de R\$3,1560 – reproduz a planilha dos cálculos à pág. 486 e ressalta que valores de 2003 não podem compor total do ano 2004 no regime de competência e que o valor apurado pela fiscalização não condiz com a realidade fática. Diz que, no caso, não existe a motivação para a exigência do montante total de R\$3.430.570,68 de crédito tributário, em razão da vicissitude no resultado da variação cambial de todo período da vigência do contrato de SWAP, inexistindo, desde já, a materialidade normativa das supostas omissões de receitas financeiras decorrentes das variações cambiais ativas do período objeto do lançamento; logo, sem motivação, não há contraditório e a Autuada fica impossibilitada de defender-se do montante efetivo, e supostamente, devido. É por assim dizer, ato administrativo nulo, pois ausente o discrimine da motivação capitulada no "caput" do art. 2º da Lei 9.784, de 1999, que é norma geral em matéria tributária e de aplicação plena e imediata à presente hipótese. E ainda, o fiscal não observou o princípio da razoabilidade. Assim, ou a autuação é anulada, ou reconhece a apuração apresentada pelo litigante.

20. No mérito, acusa de indevida a descaracterização da operação de swap/hedge pelo Autuante: destaca a licitude do negócio jurídico, que atendeu a todos os requisitos exigidos pelo Banco Central; explica que o contrato Swap com cobertura Hedge, fls. 285/291, obedeceu as normas do Banco Central e visou a garantia das oscilações da moeda americana decorrente do contrato de crédito firmado anteriormente com o Citibank (fls. 76/97); explica que a operação de Swap almeja a adoção de índice que corrige taxas ou preços de obrigações ou direitos vinculados e que pode ser especulativo ou de cobertura em Hedge, que foi a modalidade do realizado pelo contribuinte para se proteger das oscilações imprevisíveis do mercado de câmbio; transcreve definições de autores; que a operação de SWAP com fins de HEDGE deve respaldar e proteger o negócio jurídico subjacente, ao tempo em que deve possuir relação de pertinência com as atividades essenciais da pessoa jurídica ou objetivar a proteção de interesses e obrigações contraídas pela entidade empresarial e que no presente caso, é incontroverso que o contrato de SWAP firmado para fins de HEDGE foi empregado com o objetivo institucional de evitar eventuais perdas decorrentes da oscilação da moeda americana, em razão do contrato de crédito firmado aos 20/02/2003, no montante de US\$8.350.000,00 (fls. 76/97); aduz que o contrato de SWAP para a finalidade de HEDGE não está isolada nos autos, sendo plenamente visível que foi realizado para salvaguardar as variações cambiais do contrato inicial de crédito de US\$8.350.000,00 (que corresponderam a R\$26.352.600,00 em 10/04/2003); destaca que a captação de recursos no exterior por pessoa jurídica, para fins de aplicação na atividade econômica empresarial é regulada pela Resolução BACEN nº 2.770, de 30 de agosto de 2000, que

foi obedecida pela autuada. Transcreve o subitem 2.3.4 do Relatório Fiscal, para concluir que o autuante tem ciência de que a Impugnante cumpriu os dois requisitos exigidos pela Resolução CMN 2.138, de 1994, a saber: é o próprio CITIBANK o administrador responsável e qualificado pelas empresas envolvidas nas operações de SWAP e os contratos de SWAP e suas respectivas renegociações foram registrados no CETIP (fls. 278/279 e 286/291) e declaração do Citibank pág. 292); transcreve Acórdão CCMF a respeito; assevera que não visou dissimular qualquer negócio jurídico ou a finalidade ou ocultar ocorrência de fato gerador.

21. Explica que o contrato HEDGE visou proteção em razão de empréstimo internacional, formalizado em 20/02/2003 com o banco Citibank (mediante cláusula contratual em que o banco cobraria 80% do CDI), de recursos para comprar as ações da TV Vale do Paraíba (nome fantasia TV Vanguarda, e que foram adquiridas em 11/04/2003, no total de R\$30.789.490,00, mediante 2 cheques administrativos que foram analisados pela fiscalização relativa ao ano 2003), portanto, negócio subjacente, não podendo ser descaracterizado conforme art. 116, § único do CTN, sendo que não houve qualquer prejuízo a terceiros ou ao Fisco. E conclui que as operações de SWAP/HEDGE praticadas pela fiscalizada, de 2003 a 2005, caracterizam-se como normais, porque estruturadas com observância das normas pertinentes baixadas pelo CMN e pelo BACEN, e enquadradas na hipótese prevista no art. 32, §§ 3º e 4º da IN 25, de 2001, bem como no artigo 2º da IN 07, de 1999.

22. Ainda sobre a indevida descaracterização da operação de SWAP/HEDGE pelo Autuante, destaca a transparência da movimentação financeira da Autuada e questiona se o empréstimo tivesse sido formalizado em território nacional, sob a mesma cláusula de pagamento pela rentabilidade do CDI e no mesmo total de R\$26.352.600,00, não teria sido considerado especulativo nem que dissimularia fato gerador e assevera que, no caso, não houve intenção especulativa, que não atua no ramo de investimento financeiro, mantém a demonstração de seu fluxo financeiro em moeda nacional e sequer possui pessoa jurídica no exterior e não depende de receita de exportação; que se houve perda na operação SWAP, houve ganho na operação de crédito; destaca que o vencimento do contrato de HEDGE em 05/04/2004 é compatível com o vencimento do principal da dívida e juros, bastando confrontar as traduções juramentadas de fls. 76/94 e 95/97, sendo que não há regra legal nesse sentido. Ressalta que colaborou com a fiscalização fornecendo todos os documentos requisitados.

23. Argumenta sobre a ausência de limitação na dedução das despesas de perdas apuradas nas operações SWAP, porque o art. 35, §6º da IN nº 25, de 2001 (que revogou a IN SRF nº 07, de 03 de fevereiro de 1999, que também excluía), excluiu as operações de cobertura (HEDGE) da limitação prevista no §§4º e 5º do art. 76 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Insiste que, caso a impugnante tivesse contratado diretamente, empréstimo com previsão de variação de 80% do CDI, a perda (ou o custo) da operação seria objeto de glosa pela fiscalização? Ora, trata-se da hipótese dos autos, pois a contratação da variação do CDI ocasionou a variação cambial passiva sobre a operação de SWAP com fins de HEDGE e Variação cambial ativa sobre o empréstimo, anulando os efeitos da flutuação do dólar americano. Verifica-se, no caso em tela que a perda da Impugnante representou um ganho para o CITIBANK, que inclusive tributou a operação. A Contribuinte ao contratar a referida sistemática somente almejava proteger o seu passivo, ao passo que a instituição financeira foi, de fato, quem fez a aposta especulativa na operação. Transcreve jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que ponderou no sentido da inaplicabilidade do §4º do artigo 76 da Lei 8.981/95, capitulado erroneamente pela Autoridade Fiscal para fundamentar a glosa das despesas.

24. Diz que consequência relevante é a dedução integral na apuração do Lucro Real das perdas da operação para cálculo do IRPJ e seus consectários legais, sem a limitação decorrente do § 4º do artigo 76 da Lei 8.981, de 1995, consoante base normativa posterior à edição da Lei 8.981/95, qual seja o art. 35, § 6º da IN 25, de 2001, bem

como o artigo 2º da IN SRF 07 de 1999, que admitem a dedutibilidade integral, sem limitações, das perdas monetárias, sejam elas decorrentes das operações de SWAP ou de HEDGE.

25. Quanto à contratação de proteção para o empréstimo da LOVITAS Ltd, questionado na letra "d" do termo de intimação de 12.08.2009 (fls. 296), além das razões já expostas na referida resposta (fls. 298/300), o Sr. AFRFB deve ter notado que, apesar das perdas havidas nas operações com o CITIBANK, a fiscalizada, ora Impugnante, obteve ganhos com a variação cambial do empréstimo contratado para aquisição das ações da TV Vanguarda. De se excluir, portanto, o valor de R\$5.498.883,89 da base de cálculo do crédito tributário do IRPJ e da CSLL constante do demonstrativo de fls. 315, pelas razões expostas, inclusive pela falta de dispositivo legal aplicável, conforme restou provado.

26. Disserta que tem o ato administrativo os seguintes pressupostos: sujeito, motivo, requisitos procedimentais, finalidade, causa, formalização; e afirma que, no presente caso, cabe a total insubsistência do auto de infração, por via de nulidade, vez que não houve a busca da verdade material e, consequentemente foi imputada ao Impugnante infração que não cometeu devido a ausência de motivação porque a situação capitulada e narrada, tida como ilícita, não se verificou, destacando que as mesmas operações também foram realizadas nos anos 2003 e 2005, e seus efeitos tributários foram acatados pela Autoridade Fazendária.

27. Pugna pela dedutibilidade dos juros incorridos sobre o empréstimo da LOVITAS, no valor de R\$304.168,90, fls. 316 e 344, que a autoridade adicionou na apuração do lucro real de 2004, argumentando que os juros incorridos não foram pagos. E consta do relatório de ação fiscal (fls. 344), que os juros devem ser registrados como passivo à medida do tempo transcorrido e que os juros transcorridos, mas pagáveis posteriormente à data do balanço, devem ter o tratamento de despesa de provisão, portanto, devem ser adicionados ao lucro líquido do período. Acontece que há uma confusão em utilizar o título de Provisão no lugar de Contas a Pagar, porque Provisão é nomenclatura apropriada para registrar uma provável despesa futura, que poderá se concretizar ou não, sendo que sua dedutibilidade depende de uma previsão expressa. Diferente é o caso da despesa incorrida que é dedutível, desde que necessária para manutenção da atividade da empresa, conforme estabelecem o arts. 299 e 374 do RIR, de 1999, uma vez que o contrato de empréstimo com a Lovitas determina juros de 5% ao ano, sobre o valor do empréstimo, que terão que ser pagos, independentemente da variação do dólar; por isso os juros no total de R\$304.180,90 devem ser apropriados ao resultada pro rata temporis e dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

28. No que tange às autuações de PIS e Cofins, reclama da indevida autuação sobre variações cambiais; relata que a base legal foram, respectivamente, os artigos. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637, de 2002, bem como arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833, de 2003 e são exigidos em decorrência da suposta omissão de receitas que teria se caracterizado pela falta de contabilização de ganhos cambiais sobre empréstimos estrangeiros, apropriados sob o regime de competência, nos meses de janeiro a julho de 2004.

29. Diz que, ainda que se admita a pertinência das inovações introduzidas no sistema tributário pela Lei 9.718, de 1998, e que se fizeram reproduzir dentro dos denominados "PIS e COFINS não-cumulativos" inaugurados pelas Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, ou seja, admitindo-se a inclusão, a título de "faturamento", de outras receitas que não a "a receita bruta dos vendas de mercadorias e de serviços de qualquer natureza", cumpre destacar não se tratar o caso da presente atuação, sequer, de "RECEITA", independentemente, da qualificação, a este título, a que se queira lhe dar. Para tanto, impõe-se a análise da natureza jurídica dos valores que se pretende tributar. E afirma não se tratar de receita financeira, mas sim, quando muito, de mera expectativa de sua realização, vale dizer, mera expectativa de direito, não passível, por isso, da incidência de tributação alguma. Este equivocado entendimento originou-se da determinação

insculpida por força Ato Declaratório 73, de 1999, que determinava, à época, que "as variações monetárias ativas auferidas a partir de 1º de fevereiro de 1999 deveriam ser computadas, na condição de receitas financeiras, na determinação das bases de cálculo da contribuição para a Cofins." Posteriormente, o assunto foi tratado pela MP 1.858-10, de 1999, cuja redação atual perpetuou-se com a MP 2.158-35, de 2001, que determinou que as receitas advindas da variação cambial deveriam compor a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, quando da liquidação da correspondente operação; afirma que isso é porque as variações monetárias ou cambiais de contrato firmado com obrigação em moeda estrangeira não são nem nunca foram receita, por isso não poderiam ser oferecidas à tributação; aduz que só há duas formas de reconhecimento de resultados de operações que são o regime de caixa e o de competência e nenhuma delas revela a expectativa de um direito, contrariamente ao que ocorre com as variações cambiais, em que o ganho (receita) ou a perda (despesa) só são conhecidos na liquidação do contrato; e o aspecto material de incidência das contribuições, ainda que considerado o indevido alargamento de suas bases, é a efetiva apuração da receita, o que se verifica no encerramento do contrato; consequentemente, a autuação atingiu resultados parciais das variações cambiais, destacando que, no ano 2004, não ocorreu a liquidação das obrigações, não se materializando a hipótese de incidência de PIS e Cofins.

30. Sobre a indevida autuação sobre variações cambiais e operações de SWAP/HEDGE, resume que contraiu dívida em moeda estrangeira a fim de alcançar os objetivos sociais; celebrou contrato que visou uma troca recíproca de ativos financeiros, em certa data no futuro, o que lhe garantiria a realização de uma proteção em face das suas obrigações financeiras futuras. São os chamados contratos de HEDGE-SWAP, que se trata de uma operação financeira em que certa pessoa troca previamente com terceiros a remuneração de um determinado ativo por uma remuneração idêntica a de uma obrigação assumida, com o objetivo de assegurar a liquidação desta obrigação, caso haja eventual alteração no mercado que possa tornar impossível o seu cumprimento. Nos lançamentos e PIS - COFINS, há que se analisar, no caso, a ocorrência, em concreto, da hipótese de incidência materializada na regra matriz destas contribuições incidentes sobre faturamento, ainda que admitida, na composição de sua base, a inclusão de outras receitas financeiras; sobressai a contradição lógica da incidência destas contribuições sobre as contratações de HEDGE SWAP: em se tratando do verdadeiro "seguro", impróprio cogitar-se de receitas, vez, diante do fato contra o qual se quer assegurado o direito - no caso, da variação monetária o impossibilitar o cumprimento de obrigação feita em moeda estrangeira - de duas, uma só assertiva; (i) ou a oscilação não atinge o patrimônio protegido, mantendo-se o contratante na mesma posição patrimonial anterior ao contrato; ou (ii) a variação implica em perda da posição patrimonial, restabelecido, através do seguro. Em ambos os casos, o contratante mantém-se na mesma situação patrimonial anterior ao contrato, de onde se concluiu que, efetivamente, apuração de nova receita, não há. Também, o HEDGE efetuado via SWAP assume, assim, mera "troca de índices", feita contratualmente, porém, sem o aporte de qualquer numerário. Somente por ocasião das respectivas liquidações é que ocorrerá o pagamento de valores de uma parte a outra. Assim, o lançamento de PIS- COFINS na situação em tela, vale dizer, mensalmente, de janeiro a julho de 2004, é uma situação injurídica, à medida que, não somente nestes meses, mas durante todo o transcorrer do ano de 2004 até o momento da efetiva liquidação dos contratos, não se verificou a ocorrência da hipótese materialmente descrita na regra matriz de incidência destas contribuições.

31. Reclama da impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e multa isolada, asseverando estar ausente o fundamento de validade da imposição da multa isolada, que é a falta de recolhimento da exação. Que o crédito tributário lançado de ofício é composto de principal, juros e multa de ofício de 75%, por supostas omissões de receitas financeiras de variações cambiais ativas; e paralelamente, arbitrariamente, com base no art. 44, IV da Lei 9.430, de 1996, alterado pelo art. 14 da Lei 11.488, de 2007, c/c o art. 106 do CTN, imputou-se multa isolada de 50% sobre as supostas estimativas devidas e não recolhidas de IRPJ e CSLL; porém a falta de recolhimento das

estimativas é fato jurídico hábil a ensejar a aplicação tal penalidade, desde que o lançamento de ofício ocorra dentro do mesmo ano-calendário, e que o presente lançamento é agravado pelo fato de que a multa isolada, sequer poderia ter sido lançada em 2009 para abarcar fatos geradores pretéritos, supostamente ocorridos em 2004 e 2005; o enunciado que prevê a multa isolada deve ser analisado em conjunto com as outras normas do sistema tributário nacional; eis que sobre o mesmo fato jurídico tributário, recaem duas modalidades punitivas, tratando-se de dupla penalidade pecuniária sobre o mesmo fato gerador hipótese vedada na interpretação sistemática do ordenamento jurídico positivo. Acentua que a subsunção do fato à norma descrita do artigo 44, I da Lei 9.430, de 1996 é excludente e não comporta aplicação simultânea da hipótese prevista no inciso II do mesmo artigo, haja vista não ser admitido sobre o mesmo fato jurídico a incidência dúplice de normas sancionadoras distintas. Transcreve acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, antigo Conselho de Contribuintes, ao qual entende estar vinculada a DRJ na estrutura hierárquica no Ministério da Fazenda; também o tema já passou pelo crivo da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Reitera que após a lavratura do Auto de Infração, a multa isolada, não possui respaldo legal, e sequer embasamento lógico, haja vista que o ato de lançamento está calcado em premissas estimadas - ao contrário, a Autoridade Fazendária traz numericamente os dados concretos apurados, os quais se não contestados, serão devidamente constituídos definitivamente ao final do trâmite do processo administrativo. Resume, qualquer que seja a premissa adotada no sentido de (i) ser incabível a incidência conjunta de multa isolada e de ofício sobre a mesma base impositiva ou (ii) indevida a multa isolada aplicada somente em 2009 sobre base de cálculo estimada pretérita quando já apurado o "quantum" devido de principal, é mister que esta Turma Julgadora anule a multa isolada aplicada.

32. Reclama da impropriedade do arrolamento de bens, efetuado sob o argumento de que o crédito tributário lançado ultrapassava 30% do patrimônio da Contribuinte e que, concomitantemente, era superior a R\$500.000,00, art. 64 da Lei n. 9.532, de 1997; mas no Balanço Patrimonial da RDB, com detalhamento dos itens do Ativo Permanente, verifica-se que o patrimônio da Contribuinte, consubstanciado pelo Ativo Permanente declarado, em 31/12/2008, era de R\$14.956.870,11, enquanto que a exigência tributária é de R\$3.430.570,68, portanto representa apenas 22,9% do patrimônio da Impugnante; assim, descabido o arrolamento das ações da TV Vale do Paraíba S.A. (atualmente TV Vale do Paraíba Ltda.), cujo montante, descrito na própria Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, diga-se de passagem, é de R\$6.437.194,80; destaca que está previsto no citado art. 64, que o arrolamento, se exigido, deve ser em valor suficiente para cobrir o montante do crédito tributário; requer o cancelamento.

33. Conclui que diante dos fatos expostos, fica evidente a necessidade de retificação do demonstrativo elaborado pela Autoridade Tributária fl. 315 (carimbo) ou pág. 385, uma vez que não há base de cálculo positiva para apuração de valores devidos por estimativa a título de IRPJ e CSLL, no ano-calendário de 2004. Cumpre revelar que foi elaborado pela Impugnante e juntado na presente peça, no Anexo 3, nova apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social, mediante a aplicação das seguintes premissas:

- a. A variação cambial ativa e passiva do ano-calendário de 2004 não reflete a realidade, pois está erroneamente influenciada pela variação referente ao ano calendário de 2003.
- b. A perda na operação de SWAP deve ser tratada como despesa dedutível à luz do disposto na IN 25/2001.
- c. Os juros incorridos sobre o contrato de empréstimo entre a contribuinte e a LOVITAS LTD. são despesas dedutíveis.

34. Requer:

- a. O acolhimento da preliminar de decadência do direito ao lançamento tributário referente de PIS e COFINS dos fatos geradores de 01 a 07/2004, bem como de CSLL e IRPJ cujos fatos impositivos ocorreram antes de 27/11/2004.
- b. Ainda em preliminar, a nulidade do lançamento em razão do vício contido na base quantitativa do Auto de Infração, tendo em vista as distorções no resultado apurado pelo Fiscal concernentes à aplicação do regime de competência para o ano-calendário de 2004 sob a influência dos valores das variações cambiais do ano-calendário de 2003.
- c. Na hipótese desta Turma Julgadora não acolher as preliminares, requer o reconhecimento da ausência de limitação na dedutibilidade das perdas obtidas na operação de HEDGE, bem como a possibilidade da dedutibilidade integral das perdas monetárias na apuração do Lucro Real e na base de cálculo da Contribuição Social, nos termos do art. 35, § 6º da IN 25, de 2001.
- d. Igualmente, requer a dedutibilidade, das bases impositivas do IRPJ e da CSLL, do montante de R\$304.168,90, calculado *pro rata temporis*, em razão da previsão contratual de juros de 5% ao ano, incidentes sobre o valor do empréstimo LOVITAS.
- e. Quanto à incidência de PIS COFINS, requer o cancelamento da autuação, ante a inocorrência da materialidade da tributação.
- f. No que se refere à multa isolada, requer o cancelamento, tendo em vista a apuração de prejuízo fiscal conforme demonstrado pela Impugnante, além de ser inaplicável a sua concomitância com a multa de ofício.
- g. Em se tratando do arrolamento de bens de propriedade da Impugnante, requer a determinação para seu imediato cancelamento, à vista da ilegalidade cometida pelo Chefe da Seção de Fiscalização, ao não observar, com cálculos matemáticos precisos, o disposto no artigo 64 da Lei 9.532, de 1997.

Em sessão de 30/07/2015, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (“DRJ/CTA”) julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte, “*reduzindo o crédito tributário a R\$318.749,27 de IRPJ, R\$123.389,71 de CSLL, R\$29.296,58 de PIS, R\$115.083,83 de Cofins, acrescidos de multa de ofício e juros de mora; reduzindo as multas isoladas de IRPJ e CSLL para R\$85.293,20*” (fls. 587 do e-processo), nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF Nº 105.

Se a autuação da multa isolada foi com base no art. 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que c/c o art. 106, II “c” do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de

25 de outubro de 1966, reduziu o percentual de 75% de multa para 50%, não se aplica a Súmula CARF nº 105, a qual se refere à multa isolada de 75% com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996.

ARROLAMENTO DE BENS.

A autoridade competente é o órgão preparador, ou seja DRF de jurisdição, onde foi lavrada a autuação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL.

No regime de apuração no lucro real anual com recolhimento de estimativas mensais com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, o fato gerador do IRPJ e da CSLL é a data de encerramento do ano-calendário, por isso, as exigências de IRPJ e CSLL com fato gerador nesta data, não foram atingidas pela decadência na autuação cientificada antes de decorrido o hiato quinquenal a partir desta data.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. FALTA RECOLHIMENTO

ESTIMATIVAS MENSAIS.

A multa isolada é autônoma, independente da ocorrência do fato gerador do tributo, que é a apuração do lucro líquido ajustado ao final do ano e, por isso, não se subsume às disposições do art. 150 do CTN e por não se enquadrar na hipótese de tributo sujeito à homologação, o lançamento da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, obedece à regra decadencial prevista no art. 173, I do CTN.

DECADÊNCIA. PIS. COFINS.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, mesmo sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

REGIME DE COMPETÊNCIA. RECONHECIMENTO VARIAÇÕES CAMBIAIS.

Se o regime adotado na apuração do resultado é o da competência, as variações cambiais a serem incluídas na apuração restringem-se às incorridas no ano, devendo ser excluídas as incorridas no ano precedente.

REGIME DE COMPETÊNCIA. JUROS INCORRIDOS.

Os juros incorridos pelo contribuinte são dedutíveis como custo ou despesa operacional nos períodos a que competirem.

SWAP/HEDGE.

Caracteriza-se como SWAP/HEDGE a operação cujo prazo e valor contratados, bem como indexador trocado correspondem aos da operação que se pretendeu proteger, contratada para fins relacionados às atividades operacionais da pessoa jurídica, mesmo que, no encerramento, a operação SWAP/Hedge, que gerou perdas, foi encerrada, enquanto o empréstimo teve o prazo de vencimento repactuado.

HEDGE. PERDA. DEDUTÍVEL

É dedutível na determinação do lucro real a perda verificada pela pessoa jurídica em swap quando tal aplicação tiver como finalidade o hedge.

RECEITA/DESPESA FINANCEIRA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Ganhos ou perdas em operação SWAP devem ser reconhecidos no mesmo regime de competência pelo qual o contribuinte fez a opção para o tratamento das variações cambiais neste mesmo ano-calendário.

ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ E CSLL NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA.

É aplicável a multa de 50%, isoladamente, sobre o valor de estimativa mensal que deixe de ser recolhido, ainda que o contribuinte, optante pelo regime do lucro real anual com recolhimentos de estimativas mensais com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, tenha apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa no ano-calendário correspondente.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARCELAS MENSAIS DE ESTIMATIVAS. INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM COM A MULTA DE OFÍCIO.

Após o encerramento do período de apuração, é devida multa isolada pelo não recolhimento de parcelas mensais de estimativas no curso do referido período; a aplicação conjunta de multa de ofício no mesmo lançamento tributário, referente a tributo e contribuição devidos ao final do período, não tem o condão de excluir a multa isolada sobre as parcelas mensais de estimativas não recolhidas, haja vista tratarem-se de infrações distintas, possuidoras de tipificação legal específicas a cada uma delas.

PIS. COFINS. GLOSA DESPESAS VARIAÇÃO CAMBIAL.

A autuação referente à glosa de despesas, de Variação Cambial do SWAP Citibank que o autuante considerou que não era HEDGE, pois não se trata de receitas, e não foram objetos de autuação de PIS e Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/04/2004, 01/06/2004 a 31/07/2004

PIS. FATO GERADOR.

A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/04/2004, 01/06/2004 a 31/07/2004

COFINS. FATO GERADOR.

A Cofins, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

No que diz respeito às **preliminares**, consta dos fundamentos do voto do relator (fls. 598/607 do *e-processo*):

Preliminar de Nulidade.

35. Advoga em preliminar, nulidade dos autos ao argumento de vício na base quantitativa do Auto de Infração, devido a distorções no resultado apurado pelo Fiscal concernentes à aplicação do regime de competência para o ano-calendário de 2004 sob a influência dos valores das variações cambiais do ano-calendário de 2003.

[...]

[...] de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando esse auto for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). **A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.**

38. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

39. Dessa feita, **não deve ser acolhida a preliminar de nulidade**, em razão de não haver ofensa aos dispositivos legais mencionados.

1 Preliminar de Decadência.

40. Advoga a decadência do direito ao lançamento tributário de PIS e Cofins dos fatos geradores de 01 a 07/2004, e da CSLL e IRPJ cujos fatos impositivos ocorreram antes de 27/11/2004.

41. Conforme pág. 466, o contribuinte foi cientificado das autuações em 27/11/2009.

1.1 IRPJ. CSLL. DECADÊNCIA.

42. **O contribuinte optou pelo regime de apuração no lucro real anual com recolhimento de estimativas mensais com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, no qual o fato gerador do IRPJ e da CSLL é a data de encerramento do ano calendário, no caso, em 31/12/2004.**

43. Por isso, as exigências de IRPJ e CSLL com fato gerador nesta data, **não foram atingidas pela decadência em 27/11/2009.**

1.2 MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. IRPJ. CSLL

44. **Estão sendo exigidas multas isoladas sobre estimativas não recolhidas de IRPJ e de CSLL dos meses 01, 02, 03 e 12/2004,** págs. 427/428.

45. O instituto da decadência em matéria tributária é regido pelos arts. 150, §4º, e 173,I, do CTN.

46. O lançamento por homologação se opera pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade exercida pelo sujeito passivo, aperfeiçoada pelo pagamento do tributo, expressamente a homologa. Por conseguinte, o pagamento antecipado do imposto, nos moldes do art. 150 do CTN, sem a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, no decurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sem manifestação expressa da Fazenda, implica na homologação tácita do lançamento, restando definitivo o pagamento antecipado.

47. A recorrente, na DIPJ 2005/2004 de págs. 7/55, que apresentou ao Fisco, optou pela sistemática do lucro real anual, com estimativas mensais com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução e demonstrou a apuração de saldos negativos em todos os meses de 2004, inclusive na apuração anual, não tendo efetuado qualquer recolhimento de estimativas mensais.

48. No que tange às estimativas mensais, trata-se de lançamentos por homologação, onde a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa.

49. No entanto, analisa-se neste item o lançamento de ofício de multas isoladas pelo não recolhimento das estimativas devidas segundo apurado na ação fiscal, ao qual se aplica a regra do art. 173,I do CTN.

50. No que se refere à ocorrência do fato gerador na apuração do IRPJ, em se tratando de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, consoante disposto na Lei nº 9.430, de 1996, a norma legal fixou a sua ocorrência no momento da apuração do respectivo lucro, trimestral, ou anual, conforme opção do contribuinte.

51. Se a pessoa jurídica optar pelo pagamento do imposto na forma de estimativas mensais deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano. Vale dizer. A norma legal fixou que o fato gerador somente ocorre em 31 de dezembro de cada ano, independentemente de ter ocorrido pagamentos a título de estimativas mensais ao longo do ano-calendário.

52. O valor das estimativas mensais do IRPJ é calculado com base na receita bruta auferida mensalmente. Entretanto, o valor do IRPJ devido, assim apurado, poderá ainda ser suspenso ou reduzido com base em Balanço ou Balancetes mensais, nos termos do art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que foi a opção do litigante.

53. De acordo com o exposto, constata-se que as estimativas mensais representam uma obrigação autônoma no recolhimento do IRPJ, pois o seu pagamento pode ser dispensado ou alterado, caso o contribuinte demonstre, mediante balanços/balancetes de suspensão ou redução que não estava mais obrigado a fazê-lo. Assim, verifica-se que as estimativas mensais tem natureza diversa do lançamento por homologação, previsto no caput do art. 150, inclusive porque surge antes mesmo da ocorrência do fato gerador do tributo.

54. As estimativas mensais e a multa isolada pela falta de seu recolhimento não se confundem com o IRPJ efetivamente devido. As estimativas mensais servem para que o contribuinte efetue o pagamento de um valor aproximado do IRPJ, que deve ser recolhido mensalmente. Inexistindo hipótese legal de apuração mensal de tributo (fato gerador mensal), não há que se falar em início de prazo decadencial ao final de cada mês. Em se tratando de apuração do lucro real anual, o fato gerador do IRPJ se completa apenas em 31 de dezembro de cada ano que, como se viu, encontra-se fixado em lei.

55. Tanto é assim, que nos termos do art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a obrigação pelo pagamento das estimativas existe mesmo que a pessoa jurídica tenha

apurado prejuízo fiscal ao final do período, em 31 de dezembro de cada ano. A alínea “b” do inciso II do art 44 da Lei 9.430, de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, diz "ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa" restando prejudicada a tese de que a aplicação da referida multa só caberia no ano em curso. Ou seja, a obrigação do pagamento mensal persiste ainda que não haja IRPJ ou CSLL devido ao final do ano calendário.

56. Portanto, não se trata da multa de ofício que está vinculada à exigência de tributo, e que, como acessório deste, deve seguir as mesmas regras para a contagem da decadência.

57. Trata-se de multa isolada, autônoma, que inclusive independente da ocorrência do fato gerador do tributo (apuração do lucro líquido ajustado ao final do ano), e que, por isso, não se subsume às disposições do art. 150 do CTN, mas sim à regra geral do art. 173 do CTN.

58. Por isso, a multa isolada pela falta/insuficiência de recolhimento das estimativas mensais a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173,1 e não a regra do art. 150, § 4º, do CTN.

59. No caso concreto, a multa isolada mais remota aplicada refere-se ao mês de 01/2004; segundo o art. 173, I do CTN, o início da contagem do prazo decadencial é no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O lançamento da multa poderia ter sido efetuado em 02/2004 e o primeiro dia do exercício seguinte ocorreu em 01/01/2005, esgotando-se o prazo decadencial de cinco anos em 31/12/2009. Como a ciência do lançamento ocorreu em 27/11/2009, não ocorreu a decadência nem mesmo do lançamento da multa isolada relativa ao período de 01/2004.

[...]

61. E por fim, a Súmula CARF nº 104:

Súmula CARF nº 104: Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

1.3 PIS. COFINS. DECADÊNCIA.

62. Ao autos de infração de PIS e Cofins se referem aos **períodos de apuração de 01 a 07/2004**, e foram cientificados ao contribuinte em 27/11/2009.

63. O fato gerador mais antigo ocorreu em 31/01/2004 e o mais recente em 31/07/2004, completando-se o prazo de cinco anos em 31/01/2009 e 31/07/2009, respectivamente; o contribuinte argumenta que, à luz do art. 150, § 4º, do CTN, já estariam atingidos pela decadência os lançamentos de PIS e Cofins.

64. Porém se engana o litigante.

65. Ao prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), aplica-se o art. 150, § 4º, nos casos de impostos e contribuições lançados por homologação, **desde que o contribuinte tenha efetuado recolhimento a ser homologado (mesmo que inferior ao que seria devido); no presente caso, o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento de PIS ou Cofins devidos na forma de apuração não cumulativa pela qual optou.**

66. Neste caso, a contagem do prazo decadencial se desloca para o art. 173, I, do CTN, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, que é a forma aplicável nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, mesmo sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

67. Examinaram-se as DCTF entregues pela autuada referentes a 01 a 07/2004, págs. 568/570, e constatou-se que, apenas confessou débito de 5979 – PIS – Retenção pagamentos PJ a PJ Direito Privado.

68. Verificaram-se os pagamentos, págs. 571/584, constatando-se apenas um recolhimento de 5952 Ret de Contribuições Pagt PJ a PJ de Dir Priv.

69. Confirmou-se, portanto, que o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento de 6912 - PIS Não cumulativo (Lei nº 10.637/02) ou de 5956 - Cofins Não cumulativa, relativos ao período de 02 a 07/2004, ou de 2172 – Cofins, em 01/2004, não havendo qualquer pagamento a ser homologado, recaindo a contagem do prazo de decadência no art. 173, I do CTN.

[...]

72. Do exposto conclui-se que, não tendo efetuado qualquer recolhimento de PIS e Cofins não cumulativos, ou cumulativo no caso de 01/2004, inexistente pagamento a ser homologado, recaindo a contagem do prazo decadencial no art. 173, I do CTN, e os lançamentos de PIS e Cofins referentes a 01 a 07/2004, cientificados em 27/11/2009, antes de decorrido o lapso quinquenal iniciado no 1º dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado, 01/01/2005, não foram atingidos pela decadência.

Nem todas as infrações foram impugnadas pelo contribuinte em sua defesa, o que foi observado pelo voto do relator, nos termos abaixo transcritos (fls. 607/608 do *e-processo*):

2 Infrações não contestadas, no mérito.

73. Infração 001 - Omissão de Variações Monetárias Ativas, Omissão de Variações Cambiais Ativas, apropriadas posteriormente ao Decreto nº 5.164, de 2004, descrita no item 3.1.1 do Relatório da Ação Fiscal - Resultado financeiro decorrente da atualização cambial do valor dos empréstimos estrangeiros. Tendo em vista a opção do sujeito passivo, no ano calendário de 2004, pelo regime de competência no reconhecimento das variações cambiais de suas obrigações em dólares americanos, conforme facultado pelo art. 30 da MP 2.158-35/01, verificou-se a falta de inclusão das contrapartidas dessas variações na determinação do lucro operacional do exercício findo em 31.12.2004: Variações cambiais ativas (receitas financeiras) de R\$5.715.155,00 e R\$1.495.305,00 e variações cambiais passivas (despesas financeiras) de R\$1.755.915,00 e R\$788.445,00, apropriadas respectivamente aos empréstimos CITIBANK e LOVITAS, conforme a seguir demonstrado com base nos valores calculados nas tabelas 3 e 5. – Este lançamento não foi impugnado, no mérito.

74. Infração 002 - Omissão de Variações Monetárias Ativas, Omissão de Variações Cambiais Ativas, apropriadas anteriormente ao Decreto nº 5.164, de 2004, também descrita no item 3.1.1; o contribuinte contestou os valores referentes ao empréstimo CITIBANK do ano 2003, que foram incluídos em 01/2004, concordando com os valores dos demais meses, e não contestou os relativos ao empréstimo LOVITAS. - Este lançamento foi contestado em parte, no mérito, quanto às variações cambiais do ano-calendário 2003.

75. Infração 004 - Adições não computadas na apuração do Lucro Real, contrapartida amortização Ágio investimento avaliado pela Equivalência Patrimonial; Consta no Relatório da Ação Fiscal, item 3.1.3 Equivalência Patrimonial — Contrapartidas da Amortização de Ágio em investimento - Computação indevida, na apuração do resultado fiscal declarado, das contrapartidas da amortização pro-rata tempore de ágio de investimento avaliado pela equivalência patrimonial. Falta de adição ao resultado do exercício findo em 31.12.2004 do montante de R\$3.276.484,50, referente à amortização de 20/120 avos do ágio embutido no custo de aquisição das ações da TV Vanguarda mantidas no ativo permanente em 2004. Infração ao art. 391 do RIR de 1999, que se consubstanciou na autuação da infração 004 – Adições não computadas na apuração do Lucro Real, contrapartida amortização Ágio investimento avaliado pela Equivalência Patrimonial - Este lançamento não foi impugnado, no mérito.

76. Nada consta especificamente da impugnação sobre estas infrações, que se caracterizam como não contestadas, no mérito, passando as exigências a serem definitivas, uma vez superadas as preliminares de nulidade e de decadência.

Já quanto ao mérito, o voto da DRJ/CTA foi pelo provimento em parte da impugnação do contribuinte. Em que pese o reconhecimento de que as operações de swap tiveram como finalidade o hedge, confirmando a dedutibilidade da perda, o acórdão recorrido ao levar em conta o regime de competência identificou que para o “*ano 2004, houve ganho e não perda, não havendo despesa financeira a deduzir em 2004*”, veja-se (fls. 619/620 do *e-processo*):

127. Pelos elementos apresentados, não se vislumbra base para desconsiderar que a operação SWAP Citibank não visasse proteger a empresa do risco cambial representado pelo empréstimo tomado em dólares americanos, cujos recursos foram aplicados na compra de participação de outra empresa do ramo de comunicações, que o da autuada, sendo que as demais operações foram aceitas como de Hedge.

128. Portanto, se não descaracterizado o HEDGE, dedutível a perda. [...]

[...]

129. Determina a MP nº 2.158-35, de 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.

130. O contribuinte havia adotado o critério do art. 30 supra, na apropriação da perda SWAP.

131. Porém o contribuinte destaca, ressalta e pugna que adotou o regime de competência no reconhecimento das variações cambiais e receitas e despesas financeiras; este critério foi explicitamente confirmado pelo autuante.

132. Assim, o regime de competência deve ser adotado, não só para o reconhecimento dos ganhos de variações cambiais positivas, mas também para apropriação das perdas de variações monetárias e despesas financeiras.

133. Dessa forma, apurou-se:

Indexador =>		Ativo da RDB US\$+4%	Ativo do Citibank 80% CDI	Ganho/Perda RDB
data da contratação	08/04/2003	26.889.120,00	26.889.120,00	
inicial ano 2004	01/01/2004	24.609.168,00	30.469.322,45	
data do vencimento	05/04/2004	25.623.339,39	31.122.222,26	
variação de 08/04/2003 a 05/04/2005		-1.265.780,61	4.233.102,26	-5.498.882,87
variação de 08/04/2003 a 31/12/2003		-2.279.952,00	3.580.202,45	-5.860.154,45
variação de 01/01/2004 a 05/04/2004		1.014.171,39	652.899,81	361.271,58

134. Como se observa, na competência do ano 2004, houve ganho e não perda, não havendo despesa financeira a deduzir em 2004.

O acórdão recorrido também cancelou a glosa de despesas com os juros realizados com a Lovitas. Segundo consta do voto (fls. 620 do e-processo), “O autuante adicionou ao lucro real o valor de R\$304.165,90 de juros incorridos mas não pagos, devidos à Lovitas sobre o empréstimo contraído, que a autuada havia deduzido como despesa operacional, isto é, o autuante glosou esta despesa”. Todavia, “como analisado no caso das VC (Variações Cambiais), se o autuante informa que o critério de apuração é no regime de competência, não há porque glosar dedução de despesa de juros incorridos no ano 2004, ainda que não tenham sido pagos ou desembolsados neste ano. [...] Por isso, improcedente a glosa.”

Quanto ao PIS/COFINS, em que pese as alegações do contribuinte de que as variações cambiais ativas não seriam consideradas receitas financeiras passíveis de tributação, por se tratar mera expectativa de direito, o acórdão recorrido manteve a autuação. Isto porque, nos termos do artigo 30 da Medida Provisória nº 2.158/2001, “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” (fls. 623 do e-processo).

Também houve a manutenção da autuação no que diz respeito à multa isolada.

Devidamente cientificado da procedência parcial de sua impugnação, o contribuinte apresentou recurso voluntário atacando os pontos que foram mantidos pelo acórdão da DRJ/CTA.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

1.1 – Conhecimento do recurso de ofício

O acórdão da DRJ/CTA exonerou uma parcela do crédito tributário lançado, conforme abaixo descrito:

	Valor lançado Auto de Infração	Valor confirmado DRJ/CTA	Valor exonerado DRJ/CTA
	(valor do principal sem considerar multa e juros)		
IRPJ (2917)	R\$ 737.558,99	R\$ 318.749,20	R\$ 418.809,79
CSLL	R\$ 274.161,23	R\$ 123.389,71	R\$ 150.771,52
PIS (6656)	R\$ 54.454,28	R\$ 29.296,58	R\$ 25.157,70
COFINS (2960 e 5477)	R\$ 167.892,57	R\$ 115.083,83	R\$ 52.808,74
Multa Isolada (6378)	R\$ 505.860,13	R\$ 85.293,20	R\$ 420.566,93
CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXONERADO			R\$ 1.068.114,68

Mesmo ao considerar os encargos de multa, que no presente caso foi aplicada no percentual de 75%, o valor do crédito tributário exonerado não é superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), razão pela qual não se conhece do recurso de ofício interposta pela DRJ/CTA, nos termos da Portaria MF nº 02/2023.

1.2 – Tempestividade do recurso voluntário

Quanto ao recurso voluntário, como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 18/08/2015 (fls. 646 do e-processo), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 16/09/2015 (fls. 648 do e-processo), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

2.1 – Preliminar de decadência do lançamento de PIS/COFINS – Estimativas de Janeiro/01 de 2004 a Julho/07 de 2004

Foram lançados créditos tributários de PIS e COFINS, apurados sob a sistemática não cumulativa, para os meses de janeiro a julho de 2004 (01/2004 a 07/2004), em relação aos quais o contribuinte adverte que teria ocorrido a decadência do direito de o fisco constituir tais créditos.

Como se viu, o contribuinte tomou ciência do lançamento em 27/11/2009.

A grande questão, portanto, consiste em saber se aplica-se ao caso a regra de decadência do artigo 150, §4º do CTN, cinco anos a contar do fato gerador, ou a regra do artigo 173, I, do CTN, primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Enquanto que o contribuinte requereu que fosse aplicado ao caso a regra do artigo 150, §4º do CTN, o acórdão DRJ/CTA entendeu pelo artigo 173, I, do CTN. Nas palavras do próprio contribuinte (fls. 660 do *e-processo*), “*a motivação para o deslocamento do prazo decadencial pela Turma Julgadora a quo, de fato, deu-se pela aplicação da excludente de ausência de pagamento, e no caso, considerando-se a possibilidade de deslocamento ainda que inocorrendo as situações de dolo, fraude ou simulação*”.

O contribuinte, todavia, defende que o fato “inexistência de pagamento” é insuficiente para deslocamento da regra de decadência, de modo que somente caberia a aplicação do artigo 173, I, do CTN, na inequívoca hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação. E em defesa da sua tese, cita alguns precedentes do antigo Conselho de Contribuintes, proferidos nos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008.

Nesse ponto, concordamos com o acórdão recorrido. Com efeito, o fato de o contribuinte não ter recolhido qualquer valor de PIS/COFINS, nos códigos de arrecadação objeto da presente autuação, é suficiente para deslocamento da regra de competência, conforme a jurisprudência do próprio Superior Tribunal de Justiça (“STJ”).

Em acórdão submetido ao regime dos repetitivos, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, o STJ definiu que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação **ou quando, a**

despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Assim, irretocáveis as razões do acórdão recorrido, abaixo reproduzidas (fls. 602/604 do *e-processo*)

65. Ao prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), aplica-se o art. 150, § 4º, nos casos de impostos e contribuições lançados por homologação, desde que o contribuinte tenha efetuado recolhimento a ser homologado (mesmo que inferior ao que seria devido); no presente caso, o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento de PIS ou Cofins devidos na forma de apuração não cumulativa pela qual optou.

66. Neste caso, a contagem do prazo decadencial se desloca para o art. 173, I, do CTN, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, que é a forma aplicável nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, mesmo sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

67. Examinaram-se as DCTF entregues pela autuada referentes a 01 a 07/2004, págs. 568/570, e constatou-se que, apenas confessou débito de 5979 – PIS – Retenção pagamentos PJ a PJ Direito Privado.

68. Verificaram-se os pagamentos, págs. 571/584, constatando-se apenas um recolhimento de 5952 Ret de Contribuições Pagt PJ a PJ de Dir Priv.

69. Confirmou-se, portanto, que o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento de 6912 - PIS Não cumulativo (Lei nº 10.637/02) ou de 5956 - Cofins Não cumulativa, relativos ao período de 02 a 07/2004, ou de 2172 – Cofins, em 01/2004, não havendo qualquer pagamento a ser homologado, recaindo a contagem do prazo de decadência no art. 173, I do CTN.

[...]

72. Do exposto conclui-se que, não tendo efetuado qualquer recolhimento de PIS e Cofins não cumulativos, ou cumulativo no caso de 01/2004, inexistente pagamento a ser homologado, recaindo a contagem do prazo decadencial no art. 173, I do CTN, e os lançamentos de PIS e Cofins referentes a 01 a 07/2004, cientificados em 27/11/2009, antes de decorrido o lapso quinquenal iniciado no 1º dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado, 01/01/2005, não foram atingidos pela decadência.

Logo, havendo a previsão de pagamento e o mesmo inócorrendo, há de se considerar a regra do artigo 173, I, do CTN, conforme decidido pela DRJ/CTA, no que deve ser mantido.

2.2 – Da apuração pelo regime de caixa e da indevida autuação tendo por fundamento a apuração pelo regime de competência

Segundo advoga o contribuinte (fls. 664 do *e-processo*), “*da análise do Relatório de Ação Fiscal, refletido nos termos finais da autuação levada a cabo, no entender do Auditor Fiscal, a Recorrente teria procedido à apuração de suas obrigações em escopo através do regime de competência, critério este também adotado, por indução, pelo acórdão ora recorrido*”;

Ainda em suas palavras (fls. 665 do *e-processo*), “*não obstante o provimento parcial da Impugnação, com substancial redução dos valores lançados, em verdade, a Recorrente, no que diz com a operações enteladas, optou pela apuração pelo regime de caixa [...] pelo que, os valores tidos como remanescentes pelo acórdão recorrido, em verdade, não procedem*”

E continua (fls. 665/666 do *e-processo*):

[...] a Recorrente não teria optado pelo regime de competência, mesmo porque não contabilizou a apropriação das variações cambiais mensais, tendo a perda respectiva sido contabilizada somente em 13.04.04, conforme se denota do extrato bancário. Assim, observa-se que as conclusões levadas a termo no item 2.3.2.3, no sentido de que a apuração teria sido feita pelo regime de competência é ilação fazendária, a qual induziu o julgamento a quo, não guardando relação de pertinência fática com os lançamentos contábeis efetivados pela Recorrente no que concerne às operações em escopo.

Neste desiderato, conforme pode se constatar, quer pelo Diário (cópia ao final anexada), quer pelo Razão Contábil, todos os indicativos são de clara opção pelo regime de caixa, sendo certo que as conclusões em sentido contrário configuram meras ilações do Auditor Fiscal, as quais induziram Turma a julgadora a quo ao equívoco na interpretação dos fatos, e consequente, do julgamento.

Nesse ponto, todavia, as razões do recurso voluntário contradizem o que fora dito pelo próprio contribuinte ainda no curso do procedimento de fiscalização. O próprio acórdão recorrido levou em conta as afirmações do próprio contribuinte, reconhecendo e confirmando o regime de competência, aliás, o que foi levado em consideração para fins da revisão do lançamento fiscal, veja-se (fls. 608/623 do *e-processo*):

Saldo VCA/VCP Empréstimo CITIBANK Regime de Competência

81. Quanto a estes valores tem-se a apuração fiscal – Tabela 3, pág. 401 ou fl. 331 (carimbo):

[...]

82. Até 13/04/2004, a VC foi calculada sobre o empréstimo de US\$ 8.350.000,00; a partir dessa data, sobre a dívida restante de US\$7.350.000,00.

83. Observa-se que o valor da VC acumulada em 2003 foi R\$(-)2.234.460,00, ou seja, negativa, o que representa ganho cambial, por se tratar de redução de uma dívida da empresa.

84. No ano 2004 a VC líquida foi de R\$[(-)3.959.240,00] (-) (-)2.234.460,0] = (-) 1.724.780,00, analogamente, um ganho.

85. Assim, tais valores deveriam ter sido declarados como VCA, variação cambial ativa, receitas portanto, e submetidas à tributação.

86. O litigante não discordou, mas contestou que a VC de 2003, tivesse sido incluída na autuação relativa ao ano 2004, pois adotou o regime de competência.

[...]

[...] os valores de VC de 2003 não deveriam ter sido considerados no ano 2004, dado que o próprio autuante afirma que o critério de apuração adotado pelo contribuinte e pelo autuante, deve ser o do regime de competência, ou seja, devem ser consideradas em 2004 somente as VC incorridas de 01 a 12/2004, e as incorridas em 2003 não.

90. Assim, excluído o ano 2003, tem-se:

[...]

91. Como se vê da tabela supra, excluindo-se a VC de 2003 na Tabela 7 da pág. 415 ou fl. 345 (carimbo), alteram-se os valores das VC do empréstimo CITIBANK; o litigante, tendo contestado que as VC de 2003 fossem computadas na apuração de 01/2004, as excluiu, o que resultou nos valores coincidentes com os da Tabela 7 revisada pela exclusão da VC de 2003.

92. Assim, a VC de jan/04 R\$(-431.695,00) foi uma VCP ou perda, porque aumentou a dívida, enquanto o valor acumulado no ano 2004, resultou em receita, ou seja, como a dívida diminuiu, representou ganho a ser tributado, ou seja, VCA.

93. Dessa forma, os valores da coluna Saldo VCA/VCP Empréstimo CITIBANK Regime de Competência – Objeto da autuação item 002, devem ser revisados no DEMONSTRATIVO IRPJ CSLL DEVIDOS POR ESTIMATIVA MEDIANTE BALANCETES SUSPENSÃO/REDUÇÃO.

[...]

[...] **o contribuinte destaca, ressalta e pugna que adotou o regime de competência no reconhecimento das variações cambiais e receitas e despesas financeiras; este critério foi explicitamente confirmado pelo autuante.**

132. Assim, o regime de competência deve ser adotado, não só para o reconhecimento dos ganhos de variações cambiais positivas, mas também para apropriação das perdas de variações monetárias e despesas financeiras.

[...]

136. O autuado pugna pela dedutibilidade dos juros incorridos sobre o empréstimo da LOVITAS, no valor de R\$304.168,90, fls. 316 e 344, que a autoridade adicionou na apuração do lucro real de 2004, argumentando que os juros incorridos não foram pagos.

[...]

137. À pág. 368 ou 298 (carimbo) – **o contribuinte reafirma a adoção do regime “por competência” para apropriação de receitas e despesas financeiras e informa que os juros de R\$304.168,90, foram incorridos relativamente ao empréstimo Lovitas, no período de 13/04/2004 a 31/12/2004.**

[...]

141. Assim como analisado no caso das VC (Variações Cambiais), **se o autuante informa que o critério de apuração é no regime de competência, não há porque glosar dedução de despesa de juros incorridos no ano 2004, ainda que não tenham sido pagos ou desembolsados neste ano.**

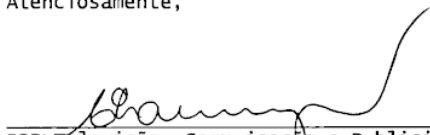
142. Por isso, improcedente a glosa.

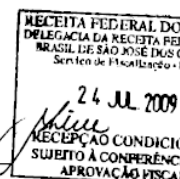
[grifamos]

Realmente, a adoção do regime de competência foi informada pelo próprio contribuinte, ainda no curso do procedimento de fiscalização, que o confirmou em mais de uma oportunidade, veja-se (fls. 355 e 368 do *e-processo*):

3) Pedimos considerar os regimes adotados pela empresa sendo: Em 2004 o Regime Competência; em 2005 o Regime Caixa (ANEXO IV e V). Com relação ao empréstimo Lovitas Ltd, foi contemplado o valor da variação cambial e juros no ano de 2004 pelo Regime Competência e no ano de 2005 não foi incluído os valores, pois o empréstimo está em aberto e foi adotado o Regime Caixa.

Atenciosamente,


RDB Televisão, Comunicação e Publicidade Ltda.



À
Secretaria da Receita Federal do Brasil
Delegacia da Receita Federal – São José dos Campos
Serviço de Fiscalização – SEFIS
Rua Álvares de Azevedo, 100 – Vila Betânia
São José dos Campos – SP

ACEPÇÃO CONDICIONAL
SUJEITO A CONFERÊNCIA DE
APROVAÇÃO FISCAL

Att.: Sr. Jean Christian P. B. A. Montrigaud

Ref.: Intimação Fiscal MPF 08.1.20.00-2008-00003-9 de 12/08/2009

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal MPF 08.1.20.00-2008-00003-9, recebido em 17/07/09, encaminhamos tempestivamente a documentação solicitada e as notas explicativas:

a) Ratificamos o entendimento conforme resposta entregue em 24/07/09, em que a contribuinte pede para considerar o Regime Competência adotado pela empresa ano calendário 2004, portanto, a diferença encontrada de R\$ 304.168,90 é devida aos juros do empréstimo da Lovitas do período de 13/04/04 à 31/12/04, em consideração ao Regime Competência. Desta forma, a empresa requer que seja considerado o Regime Competência ano calendário 2004 para todos os fins e direitos.

Observemos também o que consta do relatório fiscal acerca do regime de apuração das receitas (fls. 401 do *e-processo*):

saldo de despesa financeira de R\$ 466.170,00 em 31.12.2005. Como, no período de 1º de janeiro de 2000 a 31 de dezembro de 2004, os critérios utilizados para reconhecimento da variação cambial das obrigações que deram origem ao hedge devem ser os mesmos utilizados para reconhecer os resultados apurados nas operações de swap, e, tendo em vista que a fiscalizada optou pelo regime de competência para estes, então a variação cambial também deve ser reconhecida em 2004 por esse regime. A tabela a seguir mostra os cálculos envolvidos, inclusive para apuração da variação cambial nos balanços mensais acumulados.

Logo, não nos parece que o acórdão recorrido mereça reforma no ponto.

2.3 – Do erro de apuração pela DRJ

Nas palavras do próprio contribuinte (fls. 667 do *e-processo*), “*em sendo mantido o acórdão que tomou como base o regime de competência, destaca-se que o órgão julgador a quo, não obstante a parcial reforma da autuação, afastando-se a descaracterização das operações de HEDGE nos termos da autuação, incorreu em evidente erro de apuração, por*

ocasião da recomposição da base de cálculo, da qual apurou-se o crédito tributário remanescente.”

Nesse ponto, nos parece que o contribuinte tem razão ao advertir que teria ocorrido um equívoco no cálculo da DRJ quando da recomposição da base de cálculo dos tributos devidos.

Em verdade, o que temos no caso é um erro material no acórdão da DRJ, quer dizer, não há reparos a se fazer aos fundamentos do acórdão recorrido, mas apenas aos cálculos que levaram à apuração dos valores devidos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Vejamos o que consta do recurso voluntário (fls. 667/ do *e-processo*):

De fato, em exame do acórdão em referência, conforme se depreende dos DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO RESULTADO 2004 E LUCRO REAL ANUA (fls 630/631), especificamente nos quadros 169 e 170, a apuração final do Lucro Real após os ajuste havidos em decorrência da decisão passou a ser de R\$ 507.607,08 — esta a base de cálculo, portanto, para apuração do crédito remanescente, tanto de valores principais, como das multa de ofício e isolada.

Contudo, conforme se observa do quadro 172, a linha de valor tributável indica, equivocadamente, uma base de cálculo de R\$ 1.370.997,08, da qual foi apurado todo o crédito remanescente!!

Essa inversão se explica pelo fato de que, ao ser apurado o valor referente à omissão de variação cambial ativa antes do Decreto 5.164/05, especificamente no mês de janeiro de 2004, no valor de R\$ 431.695, 00, considerou-se a variação como receita, quando o correto, seria variação cambial passiva (Tabela 3, fls 331).

Observa-se, com facilidade e com apoio no relatório fiscal do Auto de Infração (pg. 331 - tabela 3), que no mês de Janeiro/2004, a variação cambial passiva apurada foi no valor de R\$ 431.695,00. Como houve aumento do dólar em comparação ao período de contratação do empréstimo, a Recorrente teve uma despesa com variação cambial e não uma receita, passível de adição. Devido ao erro aplicável na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido, o demonstrativo do Acórdão, tabela 172, pg. 631 apura valor diferente do montante tributável de R\$ 507.607,08. A diferença é exatamente a variação cambial considerada "incorretamente" como passiva. Se, simplesmente, for alterado este valor de R\$ 431.695,00 para despesa (como correto) o valor do lucro a ser tributado será de R\$ 507.607,08, igualmente ao apurado nos quadros item 169 e 170.

Relatório fiscal - pág 331 - tabela 3

Demonstrativo alterado

	Auto Infração	Acórdão DRJ
Prej. Fiscal	9.910.020,88	9.910.020,88
VCP Empréstimo City	1.755.915,00	1.755.915,00
VCP Empréstimo Lovitas	788.445,00	788.445,00
Pagto 2 parcelas Juros City	485.210,53	485.210,53
Juros incor não pagos Lovita	304.168,90	304.168,90
"= PF	13.243.760,31	13.243.760,31
(-) Exclusão	304.168,90	
Prej. Fiscal	12.939.591,41	13.243.760,31

Adições não consideradas no lucro após decisão DRJ

Omissão post. D. 5.164/04	Omissão ant. D. 5.164/04	Mês	Ad. Não Swap	Ad. Não Ágio	Total
976.500,00	-	01.04	5.498.882,89	3.276.484,50	
789.600,00	226.285,00	02.04			
22.050,00	43.420,00	03.04			
1.320.900,00	153.640,00	04.04			
801.150,00	226.800,00	06.04			
	847.350,00	07.04			
3.910.200,00	1.065.800,00		5.498.882,89	3.276.484,50	13.751.367,39
					13.243.760,31
(=) Diferença da Base					507.607,08

Logo, em sendo mantido o acórdão pelos fundamentos em que prolatado, vale dizer, adotando-se como premissa que a apuração das operações em escopo deu-se pelo regime de competência, o presente Recurso deve ser provido para fins de que sejam reduzidos os valores apurados como remanescentes, tanto a título das obrigações principais como os de multa de ofício e multa isolada, tendo como base de cálculo o valor de R\$ 507.608,08, nos termos do Quadro Demonstrativo e 169 170, integrante do acórdão recorrido.

Com efeito, vejamos mais uma vez o que consta do acórdão da DRJ/CTA (fls. 629/630 do *e-processo*):

3.4 DEMONSTRATIVO IRPJ E CSLL DEVIDOS POR ESTIMATIVA/ BAL SUSP/REDUÇÃO .

169. Tendo em vista o teor do voto, o demonstrativo passa a ser:

Período de Apuração	Lucro/Prej cf. Balancete/Livros	Desp Juros Empr Lovitas	VC emprést Citibank	VC Emprést Lovitas	LALUR Adições desp Amortiz	LALUR Adição SWAP & Juros Lovitas	LALUR Excl Aum Invest Var Patr	Lucro Real/Prej Fiscal
01/01/2004	528.304,25	0,00	<u>431.695,00</u>	0,00	1.734.609,42		2.263.656,81	430.951,86
28/02/2004	335.169,87	0,00	205.410,00	0,00	1.927.343,80		2.263.656,81	204.266,86
31/03/2004	142.035,49	0,00	161.990,00	0,00	2.120.078,18		2.263.656,81	160.446,86
30/04/2004	5.715.844,20	-485.210,53	552.515,00	-207.585,00	2.312.812,56	5.498.882,89	2.263.656,81	-308.086,09
31/05/2004	5.918.962,83	-485.210,53	1.764.265,00	-788.445,00	2.505.546,94	5.498.882,89	2.263.656,81	312.419,66
30/06/2004	6.128.700,92	-485.210,53	1.605.505,00	-720.405,00	2.698.281,32	5.498.882,89	2.263.656,81	204.695,95
30/07/2004	6.339.732,66	-485.210,53	1.012.360,00	-466.200,00	2.891.015,70	5.498.882,89	2.263.656,81	-152.541,41
31/08/2004	6.554.292,99	-485.210,53	328.810,00	-173.250,00	3.083.750,08	5.498.882,89	2.263.656,81	-564.967,36
30/09/2004	6.824.377,91	-485.210,53	223.910,00	63.630,00	3.276.484,46	5.498.882,89	2.263.656,81	-510.337,90
29/10/2004	7.363.198,09	-485.210,53	239.345,00	70.245,00	3.469.218,84	5.498.882,89	2.263.656,81	-834.373,70
30/11/2004	3.441.362,05	-485.210,53	1.163.975,00	466.515,00	3.112.660,24	5.498.882,89	6.997.150,16	-681.689,61
31/12/2004	-828.445,95	789.379,43	1.724.780,00	706.860,00	3.276.484,50	<u>5.498.882,89</u>	9.081.574,93	507.607,08

Período de apuração	IRPJ - 15%	IRPJ adic	IRPJ devido meses anteriores	Est mensal RPJ a pagar	CSLL	CSLL mês ant	CSLL a pagar	Mult Isol IRPJ	Mult Isol CSLL
01/01/2004	64.642,78	41.095,19	0,00	105.737,97	38.785,67	0,00	38.785,67	52.868,98	19.392,83
28/02/2004	30.640,03	18.426,69	105.737,97	0,00	18.384,02	38.785,67	0,00	0,00	0,00
31/03/2004	24.067,03	14.044,69	105.737,97	0,00	14.440,22	38.785,67	0,00	0,00	0,00
30/04/2004	0,00	0,00	105.737,97	0,00	0,00	38.785,67	0,00	0,00	0,00
31/05/2004	46.862,95	29.241,97	105.737,97	0,00	28.117,77	38.785,67	0,00	0,00	0,00
30/06/2004	30.704,39	18.469,59	105.737,97	0,00	18.422,64	38.785,67	0,00	0,00	0,00
30/07/2004	0,00	0,00	105.737,97	0,00	0,00	38.785,67	0,00	0,00	0,00
31/08/2004	0,00	0,00	105.737,97	0,00	0,00	38.785,67	0,00	0,00	0,00
30/09/2004	0,00	0,00	105.737,97	0,00	0,00	38.785,67	0,00	0,00	0,00
29/10/2004	0,00	0,00	105.737,97	0,00	0,00	38.785,67	0,00	0,00	0,00
30/11/2004	0,00	0,00	105.737,97	0,00	0,00	38.785,67	0,00	0,00	0,00
31/12/2004	76.141,06	48.760,71	105.737,97	19.163,81	45.684,64	38.785,67	6.898,97	9.581,90	3.449,48
TOTAL								62.450,89	22.842,32

3.5 DEMONSTRATIVO APURAÇÃO RESULTADO 2004 E LUCRO REAL ANUAL.

170. Comparado ao demonstrativo fiscal de pag. 386:

	Dem Result 2004 - Fiscal, pag. 386	Dem Result 2004 - Acórdão
RESULT DO EXERC	3.048.274,62	3.048.274,62
ADIÇÕES	9.079.536,29	8.775.367,39
Juros incorr não pagos LOVITAS	304.168,90	0,00
Amortização AGIO ações At Perm	3.276.484,50	3.276.484,50
Parcela indedutível SWAP	5.498.882,89	5.498.882,89
EXCLUSÕES	9.081.574,93	11.316.034,93
Ajustes Aum Invest PL	9.081.574,93	9.081.574,93
		2.234.460,00
LUCRO REAL/PREJ FISCAL	3.046.235,98	507.607,08

171. Quanto ao ano 2005, pág. 287, não sofreu alteração.

3.6 APURAÇÃO DO IRPJ DEVIDO:

Tabela 8 - ac 2004 - AJUSTE DO PREJUÍZO FISCAL COMPENSADO

fl. 420, fl. 350 (carimbo)	AI	Acórdão
Prej Fiscal apur na DIPJ	9.910.020,88	9.910.020,88
(+) VCP Emprést Citibank	1.755.915,00	1.755.915,00
(+) VCP Empr Lovitas	788.445,00	788.445,00
(+) Pagto 2 parc Juros Empre Citi	485.210,53	485.210,53
(+) Juros incorr ã pagos empr Lovitas	304.168,90	304.168,90
(=) Prej Contábil ajustado	13.243.760,31	13.243.760,31
(-) Adição juros incorr ã pagos Lovitas	304.168,90	
(=) Prej Fiscal Compensado no AI	12.939.591,41	13.243.760,31

172.

Auto de Infração

Omiss VCA post D 5.164/04	Omiss VCA ant D 5.164/05	Ad não comp - SWAP	Ad ã Comp	Valor infração 31/12/2004
976.500,00	1.802.765,00	5.498.882,89	3.276.484,50	
789.600,00	226.285,00			
22.050,00	43.420,00			
1.320.900,00	153.640,00			
801.150,00	226.800,00			
	847.350,00			
3.910.200,00	3.300.260,00	5.498.882,89	3.276.484,50	15.985.827,39

Acórdão

Omiss VCA post D 5.164/04	Omiss VCA ant D 5.164/05	Ad não comp - SWAP	Ad ã Comp	Valor infração 31/12/2004
976.500,00	431.695,00	5.498.882,89	3.276.484,50	
789.600,00	226.285,00			
22.050,00	43.420,00			
1.320.900,00	153.640,00			
801.150,00	226.800,00			
	847.350,00			
3.910.200,00	1.929.190,00	5.498.882,89	3.276.484,50	14.614.757,39
(-) Prej Comp período anterior				-13.243.760,31
(=) Valor tributável				1.370.997,08
IRPJ 15%				205.649,56
AIR 10%				113.099,71
IRPJ devido				318.749,27

3.7 APURAÇÃO DO CSLL DEVIDA:

Infração	14.614.757,39
BC compensada per ant	-13.243.760,31
BC	1.370.997,08
CSLL 9%	123.389,74

3.8 PIS/COFINS

PIS e Cofins - Acórdão	VCA Citibank (Tab 7 (-) VCA ac 2003)	VCA Lovitas - Tab 8	Total	PIS	Cofins
jan/04	431.695,00		431.695,00	7.122,97	12.950,85
fev/04	226.285,00		226.285,00	3.733,70	17.197,66
mar/04	43.420,00		43.420,00	716,43	3.299,92
abr/04			0,00	0,00	0,00
mai/04			0,00	0,00	0,00
jun/04	158.760,00	68.040,00	226.800,00	3.742,20	17.236,80
jul/04	593.145,00	254.205,00	847.350,00	13.981,28	64.398,60
TOTAL				29.296,58	115.083,83

Nesse ponto, assiste razão o contribuinte.

O acórdão recorrido, tão somente no momento de apuração e liquidação dos valores devidos, ao incluir os valores de variação cambial referentes ao empréstimo junto ao Banco Citibank no mês de janeiro como sendo de variação ativa, acabou aumentando o montante dos tributos devidos.

Veja, por exemplo, que da última tabela acima reproduzida, foram calculados valores devidos de PIS e COFINS para janeiro de 2004, quando na verdade o que foi apurado foi uma variação cambial passiva, não havendo que se falar em receita, portanto. Tal equívoco acabou impactando as bases de cálculo e os valores devidos de tanto de IRPJ, como de CSLL, PIS e COFINS.

2.4 – Do PIS e da COFINS

Foram lavrados ainda autos de infração de PIS e COFINS, decorrente da omissão de receita financeira, caracterizada pela falta de contabilização de ganhos cambiais sobre empréstimos estrangeiros, apropriados segundo o regime de competência, conforme descrição contida no item 3.1.1 do Relatório Fiscal.

Ressalte-se, ainda, que as autuações foram até o mês 07/2004, tendo em vista que o Decreto nº 5.164/2004 reduziu para zero as alíquotas de PIS e Cofins incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa, a partir de 02/08/2004.

O contribuinte reitera em seu recurso voluntário que com relação aos valores das receitas cambiais ativas confirmadas pela DRJ/CTA, não poderia haver cobrança de PIS e de COFINS, posto não se tratar de receitas financeiras, mas quando muito de mera expectativa de direito, já que não teria havido qualquer liquidação no ano calendário de 2004.

Segundo dispõe o artigo 30 da MP nº 2.158-35/2001, *“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.”*

Já o parágrafo primeiro da mesma norma jurídica acima transcrita dispõe 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.”*

E como informado no curso do processo de fiscalização, o que, aliás, foi confirmado pela DRJ, o contribuinte encontrava-se submetido ao regime de apuração de competência, razão pela qual não haveria que se falar – salvo melhor juízo – em efetivo recebimento ou liquidação da operação, o que somente seria cabível caso adotado o regime de caixa.

No presente caso o que se tem é que o contribuinte encontra-se submetido ao regime não-cumulativo das contribuições, segundo as regras da Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2002, de modo que não haveria que se aplicar ao caso o precedente do STF que julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo previsto pelo artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/1998. As contribuições cobradas no presente são todas referentes ao ano calendário 2004.

In casu, destaque-se que o contribuinte está sujeito à incidência não cumulativa do PIS, nos termos da Lei nº 10.637/2002, a partir da qual, com amparo na Emenda Constitucional nº 20/98, a base de cálculo da contribuição passou a ser a receita em vez do faturamento, de modo que as receitas relativas às variações cambiais devem compor a sua base de cálculo.

Assim, com fundamento no acórdão CARF nº 3402-001437, proferido no bojo do PAF nº 10410.001315/2005-19, *“As variações cambiais ativas integram a base de cálculo da contribuição por expressa determinação contida na lei, e, se tributadas pelo regime de competência, por opção do contribuinte, devem ser reconhecidas mensalmente, independente da efetiva liquidação das operações que as geraram. As variações*

monetárias ativas integram, igualmente, a base de cálculo da contribuição, devendo ser reconhecidas mensalmente.”

Aludido entendimento foi mantido à unanimidade pela 3ª Turma da CSRF, por meio do acórdão nº 9303-009.619, que decidiu que, “*à opção da pessoa jurídica, que valerá para todo o ano-calendário, 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 (art. 30 da Medida Provisória MP nº 2.158-35, de 2001).*”

2.5 – Concomitância entre multa de ofício e multa isolada

Com relação à concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada, há de se reconhecer o pleito do contribuinte para que seja cancelada a multa isolada. Todas as multas isoladas são referentes às estimativas devidas para o ano calendário de 2004, razão pela qual é aplicável ao caso Súmula CARF nº 105, abaixo transcrita:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Assim, devem ser canceladas as multas isoladas.

3 – Conclusão

Em face de todo o aduzido, voto pelo não conhecimento do recurso de ofício em razão do montante exonerado se encontrar abaixo do limite de alçada do CARF. Quanto ao recurso voluntário, rejeito a preliminar de decadência, e, quanto ao mérito, dou-lhe parcial provimento para reconhecer o erro de cálculo da DRJ, que mesmo ao considerar as novas bases de cálculo, equivocou-se tão somente no momento de realizar o cálculo para liquidação e execução do acórdão. Além disso, voto pelo cancelamento da multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Fl. 35 do Acórdão n.º 1301-006.713 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13864.000424/2009-01