



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

Processo nº 15374.004628/2001-01
Recurso nº 173.589 Voluntário
Acórdão nº **1301-00.418 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente MULTITRADE S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999

GLOSA DE DESPESAS. COMPANHIA COMERCIAL EXPORTADORA. AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO PARA EXPORTAÇÃO. ADESÃO A CONTRATO ENTRE O PRODUTOR E O ADQUIRENTE NO EXTERIOR. VARIAÇÕES CAMBIAIS. DEDUTIBILIDADE.

Ao adquirir produtos no mercado interno com a finalidade específica de exportação e exportá-los para consórcio no exterior, a companhia comercial exportadora (*trading company*), ademais de praticar ato típico de seu objeto societário, se obriga, ainda que por adesão, a instrumento contratual anteriormente firmado entre o produtor nacional e o consórcio no exterior. Desta forma, o contrato de aquisição no mercado nacional, analisado em seu contexto, deve ser tido como *referente* a operação de exportação, não se sujeitando à vedação de que trata o art. 6º da Lei nº 8.880/1994, em face da exceção firmada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 857/1969. Desaparece, então, a ilicitude apontada pelo Fisco na contratação e apropriação ao resultado das despesas de variação cambial, as quais decorrem de disposição contratual, foram incorridas e efetivamente pagas, e se demonstraram necessárias e usuais dentro da atividade típica da interessada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas, André Ricardo Lemes da Silva, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

MULTITRADE S/A, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 12-19.423, de 30/05/2008, da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Rio de Janeiro-I/RJ, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância:

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra o interessado em epígrafe, dele se exigindo o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 74.009,42 (fls. 107/110), e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 31.363,01. Incidiram sobre esses valores a multa de 75 % e os juros moratórios.

Da fiscalização

Segundo a Descrição dos Fatos do auto de infração de IRPJ, fl. 108, e o Termo de Descrição dos Fatos de fls. 105/106, o lançamento decorreu de glosa de despesa de variação cambial passiva. No referido termo, o fiscal autuante descreve, em resumo, o seguinte:

- a) que o interessado é uma empresa exportadora, controlada pela Construtora Norberto Odebrecht (CNO) S/A, e que efetua exportações quase que exclusivamente para as obras da controladora no exterior;
- b) que ao intimar o interessado a comprovar suas despesas a título de variação monetária passiva (R\$ 507.093,58), foi-lhe apresentada documentação composta de planilha de composição da conta 4.4.2.09.5535 (variação cambial), comprovantes de pagamentos, correspondências e contratos em espanhol, sem tradução, firmados entre a *Odebrecht y Asociados* (consórcio liderado pela CNO) e Companhia Metalúrgica Barbará, sem intervenção do interessado;
- c) que três lançamentos nessa conta (R\$ 123.273,41, R\$ 139.334,91 e R\$ 129.429,41), totalizando R\$ 392.037,73 (matéria glosada), integram os montantes pagos à Companhia Metalúrgica Barbará, mediante transferência ou depósito em conta corrente do Banco Itaú, conforme documentos de fls. 66, 67, 72/74 e 76/77;
- d) que, conforme as planilhas acostadas pelo interessado, verificou que os três valores mencionados são efetivamente relativos à variação cambial, decorrente de um negócio firmado em dólares entre a controladora (CNO) e a Companhia Metalúrgica Barbará (fls. 80/104);

- e) que as notas fiscais emitidas pela Barbará destinaram-se à Multitrade (interessado), o qual realizou, posteriormente, as exportações;
- f) que a Companhia Metalúrgica Barbará não emitiu notas fiscais de reajustamento de preço referentes à venda dessas mercadorias, de modo a consignar os valores identificados anteriormente, bem como não houve reajustamento de preços;
- g) que o interessado adquiriu mercadoria no mercado interno, e que, nesse caso, o art. 6º da Lei nº 8.880/94 afirma ser nula de pleno direito à contratação de reajuste vinculado à variação cambial, exceto quando expressamente autorizada por lei federal;
- h) que, de sua vez, o Decreto-Lei nº 857/69, o qual trata da matéria, prevê em seu art. 2º a aplicabilidade de reajuste baseado em variação da cotação de moeda estrangeira apenas nos contratos de importação ou exportação de mercadorias, ou nos financiamentos relativos às exportações de bens;
- i) que apesar de a Multitrade ser uma empresa exportadora, isto não tornaria legal o pagamento de variação cambial a fornecedor brasileiro, numa operação de compra e venda realizada em território nacional;
- j) que, em vista desses fatos, considerou indedutíveis as despesas lançadas a título de variação cambial, montante de R\$ 392.037,73, uma vez que a Lei nº 8.880/94 torna nula toda cláusula dessa natureza, e por não ter havido contrato entre o interessado e o fornecedor (Companhia Metalúrgica Barbará), nem entre este e a controlador (CNO), figurando a Multitrade como interveniente, que dispusesse sobre reajustamento de preços.

O fato gerador do lançamento se deu em 31/12/1998, e o enquadramento legal identificado à fl. 108 faz menção aos arts. 195, inciso II, 197, parágrafo único, 242 e §§, 320, 322 e 323, todos do RIR, de 1994, bem ainda ao art. 8º da Lei nº 9.249, de 1995.

Da impugnação

Inconformado com a autuação, o interessado, em 27/11/2001, impugna as exigências. Suas alegações vêm abaixo resumidas, salientando que as ordenei de modo a fazer constar no início do resumo aquelas de cunho preliminar ou prejudicial à análise do mérito. São estas as alegações:

- i) que, preliminarmente, as exigências não devem prevalecer, em face da existência de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL; logo, mesmo que procedente o mérito das exigências, os autos de infrações devem ser cancelados em vista desses fatos;
- ii) que é nula a exigência, pois o enquadramento traz disposições genéricas, absolutamente insuficientes e irrelevantes para justificar o trabalho fiscal, em afronta ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972;
- iii) que, no que toca ao mérito, é uma empresa comercial exportadora (trading company);
- iv) que, em 19/12/1997, o consórcio Odebrecht y Associados, liderado pela empresa Construtora Norberto Odebrecht (CNO) S.A., firmou com Companhia Metalúrgica Barbará um instrumento particular de fornecimento de materiais para utilização nas obras complementares de infra-estrutura na Península de Santa Helena, no Equador;

- v) que, segundo o contrato, a Barbará forneceria determinados materiais, convencionando-se que as exportações desses seriam feitas por ela, a impugnante;
- vi) que adquirira esses materiais da Barbará, realizando os pagamentos devidos por conta e ordem da Odebrecht y Associados;
- vii) que o referido contrato previa que o preço dos materiais era fixado em dólares norte-americanos e o pagamento em reais;
- viii) que, dessa forma, nos valores devidos por ela à Barbará era computada a referida variação cambial, sendo esse o procedimento usual adotado pelas chamadas *trading companies*;
- ix) que a fiscalização não contesta os fatos de que ela é uma *trading*, que as mercadorias foram por ela adquiridas para fins de exportação em virtude do contrato com Odebrecht y Associados e que as despesas de variação cambial foram efetivamente incorridas pela impugnante;
- x) que a fiscalização restringiu-se a afirmar que se aplica ao caso o art. 6º da lei nº 8.880, de 1994; mas que o referido dispositivo prescreve que são nulas as cláusulas de reajuste cambial, exceto quando expressamente autorizado por lei federal, o que acontece com o Decreto-Lei nº 857, de 1969, o qual, em seu art. 2º, prevê a possibilidade de vinculação de contratos de importação e exportação à variação cambial;
- xi) que não é válida a interpretação desses dispositivos a qual infere que somente estariam abrangidos pela exceção à regra geral os contratos firmados entre uma empresa residente no Brasil e outra residente no exterior;
- xii) que o referido art. 2º do Decreto-Lei nº. 857, de 1969, informa que a variação cambial pode ser observada nos contratos “referentes” à exportação de mercadorias e não apenas aos contratos de exportação;
- xiii) que a legislação que regula as comerciais exportadoras determinou que às operações dessas empresas são aplicáveis todos os benefícios fiscais incidentes sobre as exportações;
- xiv) que é da essência de suas operações adquirir mercadoria para exportação; logo, seu contrato com a fornecedora (Companhia Metalúrgica Barbará) das mercadorias que são exportadas está relacionado a exportação de mercadorias, não se vinculando à vedação do art. 6º da Lei nº 8.880, de 1994;
- xv) que a jurisprudência do STJ se posicionou no sentido de que não é vedada a contratação com cláusula de ajuste cambial, desde que o pagamento se dê em moeda nacional. Nesse sentido, a impugnante transcreve parte de voto de ministro do STJ;
- xvi) que, conforme estipula o inciso I do art. 118 do CTN, a despesa não pode ser considerada indedutível pelo simples fato de sua legalidade ter sido colocada em dúvida pela fiscalização, devendo ela (despesa), para fins de garantir seu atributo de dedutibilidade, atender às condições previstas no art. 299 do RIR, de 1994. O interessado cita jurisprudência administrativa em apoio à sua tese;
- xvii) que não se pode olvidar que essas despesas com variação cambial passiva representam uma receita financeira para a Companhia Metalúrgica Barbará, fato que atesta a sua dedutibilidade, à luz do conceito de “arrecadação global do tributo” de que fala o Parecer Normativo CST nº 50/76;

xviii) que, em visto do exposto, requer a improcedência dos autos de infração de IRPJ e de CSLL.

Da diligência

Na sessão de 23/05/2005, conforme a Resolução nº 059/2005 (fls. 280/281), o julgamento foi convertido em diligência para que a autoridade lançadora obtivesse registros contábeis do interessado decorrentes das operações de aquisição dos materiais da Companhia Metalúrgica Barbará e sua subsequente exportação ao consórcio *Odebrecht y Associados* no exterior. Foram estes os documentos pedidos:

- a) registro contábil da variação cambial passiva que foi glosada no auto de infração;
- b) registro contábil da compra dos bens destinados à exportação adquiridos junto à empresa Companhia Metalúrgica Barbará, conforme os contratos mencionados nos autos;
- c) registro contábil dos valores que o interessado recebeu da CNO e transferiu para a Companhia Barbará (fls. 66, 67, 72/74 e 76/77) a título de pagamento pelos bens adquiridos para exportação de que trata o processo; e
- d) registro contábil das operações de exportação dos bens em apreço de forma a se conhecer o que representa receita de exportação do interessado e o que é variação cambial **ativa** derivada dessas exportações. Interessava aqui saber se o interessado levou a resultado, como receita, não só o valor de notas fiscais (sem correção cambial), mas também o valor de variação cambial positiva relativa aos bens por ele exportados.

Do resultado da diligência

A diligência foi atendida pela Defic/RJO, e, conforme se vê no despacho de fls. 654 da autoridade diligenciante, a impugnante, regularmente intimada, apresentou a seguinte documentação à colação:

- 1) registro contábil da variação cambial passiva glosada no auto de infração (fls. 293/307);
- 2) registro contábil da compra dos bens destinados à exportação adquiridos da empresa Companhia Metalúrgica Barbará (fls. 308/603);
- 3) registro contábil dos valores que o contribuinte recebeu da CNO e transferiu para a Companhia Metalúrgica Bárbara, a título de pagamento pelos bens adquiridos para exportação (fls. 604 a 638);
- 4) registro contábil das operações de exportação (fls. 639/653); e
- 5) variação cambial ativa das exportações acima (fls. 616).

A 9ª Turma da DRJ em Rio de Janeiro-I/RJ analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 12-19.423, de 30/05/2008 (fls. 659/671), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1998

**VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA. DEDUTIBILIDADE.
COMERCIAL EXPORTADORA.**

Por determinação legal é nula de pleno direito a contratação de reajuste vinculado à variação cambial, exceto quando expressamente autorizado por lei.

Ciente da decisão de primeira instância em 12/06/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 673, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/07/2008 conforme carimbo de recepção à folha 679.

No recurso interposto (fls. 680/699), a interessada afirma que seus argumentos de defesa não teriam sido refutados pela Turma Julgadora em primeira instância, a qual teria entendido que o reajuste de preço acertado entre a recorrente e a Cia. Metalúrgica Barbará contrariaria o art. 6º da Lei nº 8.880/1994 e, por consequência, seriam indedutíveis as variações cambiais passivas apropriadas pela recorrente. Diante disso, busca demonstrar que essa interpretação estaria equivocada.

A recorrente historia mais uma vez o ocorrido, por sua ótica, ressaltando não haver controvérsia sobre o fato de que adquiria da Cia. Metalúrgica Barbará materiais a serem exportados, realizando os pagamentos devidos àquela empresa por conta e ordem do consórcio *Odebrecht Y Associados*. Por estipulação contratual, os preços deveriam ser quantificados em dólares, e os pagamentos efetuados em reais. A recorrente, então, arcava com as despesas, computadas em seu resultado, de variação cambial correspondente à variação de valor da moeda estrangeira no período compreendido entre o recebimento dos materiais e a data do efetivo pagamento. Quaisquer dúvidas sobre isso teriam sido afastadas após a diligência determinada pelo Julgador em primeira instância.

A seguir, a interessada retoma, mais ou menos com as mesmas palavras, os argumentos já aduzidos na peça impugnatória, acerca dos seguintes tópicos:

a) **A inaplicabilidade do art. 6º da Lei nº 8.880/1994.** A recorrente argumenta que sua situação se enquadraria na exceção prevista naquele dispositivo legal. As operações em tela seriam referentes à exportação de mercadorias, nos termos do art. 2º do Decreto-Lei nº 857/1969.

b) **A dedutibilidade das despesas “ilegais”.** A interessada sustenta que o fato gerador dos tributos deve ser interpretado abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados (CTN, art. 118, I). Desta forma, ainda que as despesas com variações cambiais pudessem ser tidas por contrárias ao direito, isso não seria motivo para considerá-las indedutíveis. Estariam atendidos os requisitos de necessidade, efetividade e comprovação dos dispêndios incorridos. A incidência da variação cambial estaria expressa no contrato firmado entre as partes, e sua dedutibilidade constava dos arts. 322 e 323 do RIR/94.

c) **A arrecadação global do imposto (ausência de prejuízo ao erário).** Sob este tópico, a recorrente busca demonstrar que as despesas decorrentes da variação cambial, glosadas pelo Fisco, constituíram receita financeira para a Cia. Metalúrgica Barbará, conforme expressamente reconhecido pelo voto vencido. Invoca o conceito de “*arrecadação global do tributo*”, nos termos do Parecer Normativo CST nº 50/76.

d) **A existência de prejuízos em montante suficiente para absorver a exigência fiscal.** Ainda que mantidas as glosas, os tributos (IRPJ e CSLL) não poderiam ser exigidos, em face da existência de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas apuradas no ano-calendário 1998, os quais seriam suficientes para absorver integralmente a exigência fiscal.

e) **Inexigibilidade de juros sobre a multa.** A recorrente contesta a aplicação de juros sobre a multa de ofício, conforme consta da intimação da decisão recorrida. Por sua ótica, seria inaplicável o art. 61 da Lei nº 9.430/1996, o qual somente traria previsão para a incidência de juros sobre o valor do principal de tributos e contribuições. Igualmente inaplicável seria o § 1º do art. 161 do CTN. Colaciona jurisprudência administrativa em favor de sua tese.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Trata o presente processo de autos de infração para exigência de IRPJ e CSLL. Foram glosadas pelo Fisco as despesas de variações cambiais passivas nas operações de aquisição de mercadorias da Cia. Metalúrgica Barbará com a finalidade de exportação.

Em primeira instância, o lançamento foi mantido, ao entendimento de que a contratação das citadas variações cambiais seria nula, por infringir o art. 6º da Lei nº 8.880/1994, não se aplicando, ao caso, a exceção prevista no art. 2º do Decreto-Lei nº 857/1969. Por maioria de votos, a Turma Julgadora concluiu que *“as obrigações decorrentes de apropriação de despesas relativas à variação cambial, apesar de exigíveis contratualmente, não podem ser reconhecidas como despesas dedutíveis para fins de imposto de renda e CSLL”*.

A situação fática, inclusive o resultado da diligência realizada, foi tratada de forma clara e precisa pelo ilustre relator original do processo em primeira instância, que, afinal, ficou vencido em seu voto. Peço vênica para transcrever o excerto abaixo do voto vencido (fls. 665/667), desde já adotando como se meus fossem os fundamentos e as conclusões do trecho transcrito. Ao final, faço acrescer algumas considerações e conclusões que considero indispensáveis.

Pois bem, passando ao mérito, pelo que consta dos autos e das informações dados pelo fiscal e pela atuada, podemos chegar a algumas conclusões preliminares que nos ajudarão a solucionar a lide. A primeira delas impõe reconhecer que houve, com efeito, a ocorrência de variação cambial. Isto porque há contrato de exportação de produtos da empresa Companhia Metalúrgica Barbará, expresso em dólares americanos, a serem pagos em reais (Subcontrato de fls. 80/101 e Aditivo de fls. 102/104), como também houve a desvalorização cambial da moeda nacional frente ao dólar, ocorrida entre o momento da origem da obrigação de exportar e o momento do pagamento da exportação pelo importador (planilhas de “Composição da Conta nº 4.4.2.09.5535” e de “memória de variação cambial” de fls. 63/65, 70 e 75) .

Demais disso, a diligência fiscal pedida trouxe aos autos os registros contábeis de todas as operações relativas à matéria, contabilizando não só a variação cambial passiva que foi aqui glosada, como também as operações de aquisição dos bens designados em contrato da Metalúrgica Barbará pela impugnante e a sua exportação para o exterior.

Uma outra conclusão surge em consequência dessa primeira. Fica claro que o fornecedor dos bens a exportar (empresa Companhia Metalúrgica Barbará) sofreu, sobre seu resultado fiscal, o efeito positivo da receita oriunda dessa valorização cambial. Vale dizer, a par de ter o produtor-vendedor auferido receita da venda de bens a exportar, ele foi também beneficiário da receita de cunho cambial originada da citada alteração no câmbio. Essa conclusão baseia-se na própria afirmação do fiscal autuante, quando faz referência à inexistência de nota fiscal de ajustamento e ao fato de nos pagamentos feitos ao fornecedor dos bens exportados estar consignada a valorização cambial (*vide* documentos de fls. 63/79).

Pois bem, seguindo a análise, percebo que caso o produtor (Companhia Metalúrgica Barbará) exportasse diretamente para a empresa importadora no exterior (consórcio *Odebrecht y Asociados*), sem intervenção do interessado, o efeito contábil relativo a essa variação contábil estaria representado pelo valor maior que o faturado, em reais, que a Barbará teria de fato recebido pela exportação da mercadoria. Com efeito, pelo que informa o fiscal, as mercadorias foram registradas nas notas fiscais de saída da Barbará para o interessado por esse valor original, em reais, malgrado ela ter recebido também a parcela da variação cambial de que aqui se cuida.

Essa última conclusão me leva a entender que, mesmo com a participação de empresa comercial exportadora (hipótese de que aqui tratamos), não pode haver desequilíbrio de cunho financeiro entre as pessoas envolvidas, de forma a fazer com que o sistema deixe de refletir os mesmos efeitos da operação singular hipoteticamente demonstrada, na qual não havia participação de empresa comercial exportadora.

Assim, com a participação do interessado (comercial exportadora) na operação, observamos os seguintes eventos contábeis: a) aquisição, por ele, de mercadoria para exportação, fato que acarreta a apropriação de custo de mercadoria a ser vendida (exportada); e b) despesa de variação cambial passiva, uma vez que se vê obrigado, por contrato entre a produtora-vendedora e o importador no exterior, a remunerar a primeira em montante, em reais, superior ao valor original dos bens. Parece-me claro que o efeito negativo de tal variação cambial para o interessado será compensado com o valor da receita que ele receberá quando da exportação, em dólares, para o exterior. Em suma, há uma variação cambial negativa incorrida no momento da aquisição dos bens a exportar, ao passo que há, também, uma variação cambial - agora positiva - ocorrida quando da exportação. Ressalto que no presente caso, conforme foi mencionado pelo impugnante (fls. 616), haja vista que quando essa liquidava as exportações à vista no momento do embarque, a variação cambial ativa já compunha o valor faturado na exportação, pois o próprio valor global da exportação, transmutado em reais na data do embarque, já faz surgir, para ela impugnante, os efeitos - mesmo que embutidos no total faturado na exportação - dessa variação cambial.

Este entendimento é consentâneo com a natureza das operações efetuadas por essas empresas denominadas de comerciais exportadoras (*trading companies*). Com o objetivo de desenvolver e incentivar a atividade exportadora brasileira, o governo, por meio do Decreto-Lei nº 1.248, de 29/11/72, estendeu às operações de compra de mercadorias no mercado interno para o fim específico de exportação, os mesmos benefícios fiscais concedidos por lei às exportações efetivas. A atividade dessas empresas não se confunde com a de produção para exportação ou de representação comercial internacional. Caracteriza-se, especialmente, pela aquisição de mercadorias no mercado interno para posterior exportação.

Após a aquisição das mercadorias, as atividades especializadas e os riscos inerentes ao comércio internacional passam para as empresas comerciais exportadoras, constituídas ao amparo do citado DL nº 1.248/72, que promovem sua

exportação sem que os respectivos produtores necessitem conhecer dos mecanismos do comércio exterior. Os riscos nesses casos podem decorrer da variação do preço, em moeda nacional, entre o momento da compra do produtor-vendedor e o da exportação.

Em suma, diante dessas evidências, entendo que não há como desconhecer os seguintes fatos: a) as operações de compra de mercadoria para exportações, justificavam-se mediante contratos (entre o consórcio estrangeiro e a Barbará) nos quais havia cláusula determinando a conversão em reais de obrigação assumida em dólar americano; b) dessas conversões originaram-se despesas a que o interessado se vinculou na medida em que participou, como empresa comercial exportadora (sua atividade típica), das referidas operações contratadas; e c) o interessado incorreu nas referidas despesas com variação cambial passiva.

Lembro que o autuante não aceitara a dedutibilidade dos encargos de variação cambial, pois a Lei nº 8.880/94 teria tornado nula toda cláusula dessa natureza, e por não ter havido contrato entre o interessado e o fornecedor (Companhia Metalúrgica Barbará), nem entre este e a controlador (CNO), figurando a Multitrade como interveniente.

Como se vê na cláusula primeira do “subcontrato” de fl. 80, a Multitrade S.A, ali figura, expressamente, como a empresa que efetuará a exportação dos bens contratados junto à Barbará. A par desse registro formal, é fato notório nos autos que foi ela, a Multitrade, quem efetuou as operações de exportação de que originaram as referidas variações cambiais. Assim, de fato, houve a vinculação obrigacional de a Multitrade efetuar a compra de bens da Bárbara para exportá-los para o exterior. De qualquer forma, a inexistência de contrato escrito para esse fim não elidiria o fato de o interessado (Multitrade) ter realizado as citadas operações de exportação. Nesse sentido, trago o seguinte acórdão da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

DEDUTIBILIDADE DE DESPESA DE VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA NÃO COMPROVADA CONTRATUALMENTE. A atualização monetária de despesa paga a mais de um ano após faturada configura-se como normal, não sendo razoável entendê-la como anormal ou desnecessária apenas por não estar prevista em contrato escrito. Recurso provido em parte. (1º Conselho de Contribuintes/1ª Câmara/Acórdão 101-91.840, em 19/02/1998. Publicado no DOU em 18/09/1998)

Adicionalmente ao acima exposto, não vislumbro, no caso, a nulidade por descumprimento do art. 6º da Lei nº 8.880/1994. Eis os dispositivos legais em comento (grifos não constam do original):

- Lei nº 8.880/1994:

Art. 6º - É nula de pleno direito a contratação de reajuste vinculado à variação cambial, exceto quando expressamente autorizado por lei federal e nos contratos de arrendamento mercantil celebrados entre pessoas residentes e domiciliadas no País, com base em captação de recursos provenientes do exterior.

- Decreto-Lei nº 857/1969:

Art 1º São nulos de pleno direito os contratos, títulos e quaisquer documentos, bem como as obrigações que exequíveis no Brasil, estipulem pagamento em ouro,

em moeda estrangeira, ou, por alguma forma, restrinjam ou recusem, nos seus efeitos, o curso legal do cruzeiro.

Art 2º Não se aplicam as disposições do artigo anterior:

I - aos contratos e títulos referentes a importação ou exportação de mercadorias;

Observo que as disposições que têm por finalidade dar força e curso pleno à moeda nacional vêm de longa data. Já em 1969 o artigo 1º do Decreto-Lei acima transcrito tornava nula a contratação de obrigações com pagamento em moeda estrangeira. Embora com redação um pouco diferente, tenho que a Lei nº 8.880/1994 bateu na mesma tecla, visto que o efeito prático de estipular um pagamento em moeda estrangeira é o mesmo de prever reajuste vinculado à variação cambial dessa mesma moeda.

A exceção estabelecida em 1969, entre outras situações, era para *contratos referentes à exportação de mercadorias*. E a nova lei também excepciona de suas disposições a expressa autorização por lei federal. Tenho que não pode ser desconsiderada a exceção já prevista na lei pretérita, e mais, a expressão *referente* não pode ser entendida de forma tão restritiva quanto o fez a Turma Julgadora.

Na situação em comento temos, inicialmente, um contrato (fls. 80/101 e 102/104) claramente de exportação, firmado entre o produtor-vendedor – Cia. Metalúrgica Barbará – e o importador – Odebrecht Y Associados. A menção expressa à interessada naquele instrumento contratual e os atos concretos de todas as partes envolvidas, sobre o que não há controvérsia, me convencem de que a recorrente Multitrade se vinculou, na qualidade de empresa comercial exportadora (cuja atividade típica, lembro, é a compra de mercadorias no mercado interno para o fim específico de exportação), ainda que por adesão, ao contrato original. A execução daquele contrato, assim, se dá como se houvesse sido desmembrado em dois distintos instrumentos, um entre a Barbará e a Multitrade, outro entre a Multitrade e o consórcio no exterior, com a observância das cláusulas originalmente pactuadas, inclusive o reajuste pela variação do câmbio. Embora esses dois distintos instrumentos não tenham sido formalizados por escrito, os atos praticados por todos os envolvidos, como dito anteriormente, e a contabilização na interessada corroboram sua existência de fato.

Na esteira desse raciocínio, toda a operação (e não apenas parte dela) deve receber o tratamento de exportação. Ao adquirir bens da Barbará, a interessada não praticou uma simples operação de compra e venda no mercado interno, antes agiu nos estritos limites de sua atividade típica e do contrato de exportação ao qual se vinculou. Assim, procede o argumento da recorrente, de que não houve violação ao art. 6º da Lei nº 8.880/1994, posto que sua conduta estaria excepcionada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 857/1969.

Na mesma linha, considero relevante a decisão do Superior Tribunal de Justiça, colacionada pela recorrente, no REsp nº 799.832-PR, assim ementada:

CIVIL. AÇÃO DE COBRANÇA. CONTRATO DE COMPRA E VENDA EM MOEDA ESTRANGEIRA. POSSIBILIDADE DESDE QUE O PAGAMENTO SE EFETIVE PELA CONVERSÃO EM MOEDA NACIONAL. ARTS. 1º DO DECRETO-LEI N. 857/69 E 6º DA LEI N. 8.880/94. 1. É legítimo contrato de compra e venda celebrado em moeda estrangeira, desde que o pagamento se efetive pela conversão em moeda nacional. (REsp. 799.832, 4ª Turma do STJ, julgado em 08/04/2008, DJ de 28/04/2008)

Demonstrada, como foi, a ausência de ilicitude na contratação e apropriação ao resultado das despesas de variação cambial, é de se ressaltar que inexistem outros questionamentos que impeçam sua dedutibilidade. As despesas decorrem de disposição contratual, foram incorridas e efetivamente pagas, e se demonstraram necessárias e usuais dentro da atividade típica da interessada.

Por todos esses motivos, entendo que merece reparo a decisão recorrida. Voto pois pelo provimento do recurso voluntário interposto, com o consequente afastamento da exigência fiscal.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha