



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

**Processo n°** 16327.001267/2005-94  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1102-000.981 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2013  
**Matéria** IRPJ. Omissão de variações cambiais ativas. Glosa de variações cambiais passivas.  
**Recorrente** BOMBRIL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001, 2002

MPF. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A norma instituidora do MPF expressamente considera ampliada a autorização contida no procedimento de fiscalização do IRPJ para a eventual tributação da CSLL, PIS e COFINS, caracterizados como reflexos do lançamento principal porque estão fundamentados nos mesmos elementos de prova.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001, 2002

VARIAÇÕES CAMBIAIS. MÚTUO SEM UNIDADE MONETÁRIA.

É cabível a apuração da variação cambial com base nas moedas utilizadas nas transações que motivaram as entradas e saídas que compuseram os saldos referentes a empréstimos recíprocos efetuados em consonância com contrato de mútuo sem referência expressa à unidade monetária sobre a qual deveria ser aplicada a taxa de correção pactuada.

VARIAÇÕES CAMBIAIS. OPÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Ao deduzir, para fins de apuração do lucro tributável, as variações cambiais passivas apuradas no decorrer de um determinado ano-calendário, a empresa exerce a opção da tributação pelo regime de competência.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2001, 2002

COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS ACUMULADAS. PROVA DA EXISTÊNCIA DO DIREITO.

A compensação de bases negativas acumuladas é um direito do contribuinte. A fiscalização, na época da autuação, promoveu o lançamento com os dados que dispunha em seus sistemas gerados a partir de informações fornecidas pelo próprio contribuinte. Para desconstituir essa situação é necessário um mínimo de prova da existência do direito. Não bastam meras alegações de ofensa à verdade material quando as provas poderiam e deveriam ser produzidas por quem invoca seu direito.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2001, 2002

RECEITA FINANCEIRA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF.

Exonera-se os lançamentos de PIS consubstanciados sobre receita financeira apurada nos períodos em que a base de cálculo dessa contribuição era definida pelo artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, por força de sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de recurso representativo de controvérsia.

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

Ano-calendário: 2001, 2002

RECEITA FINANCEIRA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF.

Exonera-se os lançamentos de COFINS consubstanciados sobre receita financeira apurada nos períodos em que a base de cálculo dessa contribuição era definida pelo artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, por força de sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de recurso representativo de controvérsia.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001, 2002

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso, para cancelar os lançamentos relativos ao PIS e à COFINS.

*Documento assinado digitalmente.*

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

*Documento assinado digitalmente.*

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Evande Carvalho Araujo, Marcelo Baeta Ippolito, Ricardo Marozzi Gregorio e João Carlos de Figueiredo Neto.

## **Relatório**

Inicialmente, esclareço que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração digital do sistema e-Processo, ressalvo, entretanto, as indicações contidas nos trechos transcritos, as quais referem-se à numeração dos autos do processo físico (em papel).

Trata-se de recurso voluntário interposto por BOMBRIL S/A contra acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/Brasília que concluiu pela procedência dos lançamentos efetuados.

Os créditos tributários lançados, referentes ao IRPJ e reflexos, devidos nos períodos de apuração correspondentes aos anos-calendário de 2001 e 2002, totalizaram o valor de R\$ 33.914.814,84. Tal autuação foi fundamentada na omissão de variações cambiais ativas e na glosa de variações cambiais passivas.

### **Da autuação:**

Em seu relatório, o voto condutor da decisão recorrida assim transcreveu o feito fiscal:

Em síntese, o Relatório Fiscal de fls. 135/141 informa que a contribuinte, Bombril S/A, concedeu empréstimos a pessoa vinculada no exterior, C&P Overseas, por meio de contrato de mútuo, firmado em 19/02/1998 e seus aditivos datados de 03/01/1999, 19/12/2000, 01/10/2001 e 20/12/2001.

A operação de mútuo entre a Bombril S/A e a C&P Overseas encontra-se disciplinada na legislação de preços de transferências internacionais de juros, conforme artigo 22 da Lei nº 9.430/96.

Constatou a Fiscalização que com relação à remuneração do contrato, estava prevista a correção dos saldos dos valores mutuados pelo CDI; em 01/10/2001, o aditivo previu que tal remuneração fosse pela variação cambial do Euro acrescidos de juros de 10,25% ao ano, e em 20/12/2001 um novo aditivo estabeleceu que a correção dos valores mutuados seria segundo a variação ocorrida no CDI-CETIP. Da análise dos lançamentos contábeis, concluiu a Fiscalização que a contribuinte reconhece como receita financeira correspondente a operação um valor compatível com o determinado por Lei, vez que tanto a variação do CDI quanto a taxa de 10,25% ao ano superaram a taxa Libor para depósito em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescido de três por cento anuais no período analisado.

Contudo, o RIR/99, no seu artigo 375 e parágrafo único, disciplina o tratamento concedido as variações monetárias. Da análise dos lançamentos contábeis dos empréstimos referentes ao contrato de mútuo firmado entre a Bombril S/A e a C&P Overseas no dia 19/02/1998, constatou a Fiscalização que durante a vigência do contrato a contribuinte deixou de reconhecer como receita os valores relativos a variação cambial ativa.

Ainda, que no período de outubro a dezembro de 2001 a contribuinte reconheceu como despesa a variação cambial passiva decorrente do aditivo firmado em 01/10/2001 que previu apenas para esse período a adoção da variação cambial do Euro como fator de correção do contrato, gerando assim uma perda cambial no valor de R\$ 15.309.963,29. Verificou também a Fiscalização que, apesar do aditivo que previa a correção do contrato pela variação cambial do Euro tivesse a vigência até 31/12/2001, continuou a contribuinte a reconhecer como despesa a variação cambial passiva referente ao período de janeiro a março de 2002, gerando uma perda cambial no valor de R\$ 2.321.523,66. Indagada a explicar a razão pela qual foi mantida a aplicação da taxa da variação cambial do Euro para os meses de janeiro a março de 2002, alegou a contribuinte que houve um acordo verbal entre as partes prorrogando a utilização do acordo firmado em 01/10/2001 até o mês de março de 2002.

Vale observar também que verificou a Fiscalização que a aplicação da taxa da variação cambial do Euro continuou a ser utilizada para os meses de abril a junho de 2002, o que geraria um ganho cambial de R\$ 32.842.320,70. Contudo, em junho de 2002 foi realizada uma nova contabilização excluindo-se esse ganho cambial.

Diante dos fatos expostos decidiu a Fiscalização efetuar o lançamento de ofício, apurando (i) omissão de variações cambiais ativas - contabilização a menor da variação cambial, gerando redução indevida do lucro tributável, e (ii) dedução a maior de variação cambial passiva - contabilização a maior da variação cambial, gerando redução indevida do lucro tributável.

### **Da impugnação:**

Resumidamente, a empresa autuada apresentou em sua impugnação os seguintes argumentos: (i) vícios do Mandado de Procedimento Fiscal; (ii) inexistência de variação cambial; (iii) equívocos na apuração dos valores exigidos ocasionados pela não observância da existência de saldo de base negativa a compensar; (iv) apuração anual do PIS e

da COFINS; (v) existência de provisões de perda para os valores objeto do contrato de mútuo analisado; (vi) não constituir receita os valores decorrentes da oscilação da moeda estrangeira; (vii) afronta ao princípio do não-confisco; e (viii) ilegalidade da utilização da taxa SELIC como juros de mora.

### **Da diligência solicitada pela DRJ:**

A DRJ determinou diligência que esclareceu as seguintes questões:

1. Na impugnação, o contribuinte mencionou a existência de um demonstrativo de cálculo das variações cambiais denominado “Anexo I ao Termo de Verificação Fiscal”, o qual não havia sido juntado aos autos. Em resposta, a fiscalização juntou o citado demonstrativo à fl. 335.
2. O motivo pelo qual, na autuação referente ao PIS e à COFINS, foi considerada a variação cambial pelo seu valor acumulado anual no encerramento do ano-calendário, quando, a princípio, tal receita financeira deveria ter sido tributada com base no regime de competência, ou seja, mensalmente, consoante legislação que amparou o lançamento. Em resposta (fl. 336), a fiscalização afirmou que a tributação daquelas contribuições foi gerada pelo sistema como reflexo da tributação do IRPJ, motivo pelo qual estariam calculadas apenas nos fatos geradores relativos a 31 de dezembro de 2001 e 2002, e não, mensalmente.

### **Da decisão recorrida:**

A já mencionada 2ª Turma da DRJ/Brasília, ao apreciar a impugnação interposta, proferiu o Acórdão nº 03-26.272, de 15 de agosto de 2008, por meio do qual decidiu pela procedência do feito fiscal.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

#### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001, 2002

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. REFLEXOS. DESNECESSIDADE DE MENÇÃO EXPRESSA.

Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, serão estes considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

CONTRATO DE MÚTUO. MOEDA ESTRANGEIRA. VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA. VARIAÇÃO CAMBIAL.

**Não obstante ausência de menção expressa da moeda no contrato de mútuo, documentos probatórios evidenciam que as transações entre mutuante e mutuário se**

concretizaram em Dólares e Euros, cabendo apuração, portanto, de valores relativos à variação cambial ativa.

SALDO DE BASES NEGATIVAS A COMPENSAR.

Não cabe a utilização de saldos negativos já compensados em exercícios anteriores.

PROVISÃO. PERDA. CRÉDITOS. CONTRATO DE MÚTUO. PESSOA JURÍDICA INTERLIGADA.

A provisão de perda no recebimento de créditos, inclusive decorrentes de contrato de mútuo, com pessoa jurídica interligada, não é dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por expressa determinação legal.

INEXISTÊNCIA DE CONTRATO DE CONTA CORRENTE.

O contrato de mútuo e aditivos, as planilhas demonstrativas apresentando, mensalmente, a posição do mútuo com a C&P Overseas, e demais documentos anexados, formam um conjunto compondo todos os elementos essenciais que integram o contrato de mútuo - valor emprestado, obrigação de restituição, remuneração e prazo. Dessa maneira, não há que se falar em celebração de contrato de conta corrente.

PRINCIPIO DO NÃO CONFISCO.

Não cabe ao órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

DOS JUROS DE MORA.

Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXOS.

O decidido em relação à matéria principal estende-se aos lançamentos decorrentes, formalizados a partir de idêntica motivação.

Lançamento Procedente

### **Do recurso voluntário:**

A empresa autuada repetiu em seu recurso voluntário os mesmos argumentos que haviam sido apresentados na impugnação. No essencial, alegou que:

Preliminarmente,

1. O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF – original e o que foi posteriormente “reprogramado” somente autorizavam a fiscalização do IRPJ. Por isso, deve ser decretada a nulidade da autuação porque a agente fiscal extrapolou essa autorização ao também fiscalizar o PIS, a COFINS e a CSLL.

2. Não são verificadas variações cambiais com relação à maioria do período autuado porque as obrigações e direitos decorrentes dos contratos por ela firmados não foram atrelados à moeda estrangeira. Para demonstrar a afirmação de que tais contratos e seus aditivos foram celebrados em moeda nacional, expõe a seguinte análise:
  - 2.1. O Instrumento Particular de Mútuo celebrado em 19/02/1998 (fls. 15/17) teve como partes a C&P Overseas Ltd e a Bombril-Cirio S/A (sua antiga denominação), as quais constaram como mutantes e mutuárias recíprocas, seu objeto foi o “empréstimo entre as partes, sem limite de valor, fixado em reais, corrigido pelo CDI” e seu prazo foi indeterminado.
    - 2.1.1. O Aditivo ao Instrumento Particular de Mútuo celebrado em 03/01/1999 (fls. 18/19) tornou fixo o prazo em 30/12/2000 e incluiu a Cragnotti & Partners Capital Investment Brasil S/A como fiadora e principal pagadora dos valores emprestados às mutuárias.
      - 2.1.1.1. O Aditivo ao Instrumento Particular de Mútuo celebrado em 19/12/2000 (fls. 20) alterou o prazo para 31/12/2001.
      - 2.1.1.2. O Aditivo ao Instrumento Particular de Mútuo celebrado em 01/10/2001 (fls. 21/22) alterou o prazo para 31/12/2002 e alterou o índice de correção para a “variação cambial ocorrida no *euro*, acrescida de juros de 10,25%”. Afirma que a realização desse aditivo evidenciaria que até este momento as obrigações estavam fixadas em reais, pois não haveria sentido atrelar as obrigações em *euros* se elas assim já se encontravam.
      - 2.1.1.3. Muito embora o aditivo a ser analisado no próximo item tenha sido celebrado em 20/12/2001, o acordo verbal entre as partes (conforme declaração de fls. 70) manteve as condições estipuladas no aditivo celebrado em 01/10/2001 para os meses de janeiro a março de 2002. Pugna pela possibilidade de existirem acordos verbais com apoio no artigo 212 do Código Civil e na doutrina de Edmar Oliveira Andrade Filho.
      - 2.1.1.4. O Aditivo ao Instrumento Particular de Mútuo celebrado em 20/12/2001 (fls. 23/24) voltou a alterar o índice de correção para o “CDI-CETIP” e possibilitou que o prazo de 31/12/2002 fosse prorrogado por mais dois períodos de seis meses.
    - 2.1.2. O Contrato de Cessão de Crédito celebrado em 27/05/1999 (fls. 85/86) teve como partes a Surinvest Representações Ltda (cedente) e a Bombril S/A (cessionária), seu objeto foi a cessão de crédito contra a C&P Overseas Ltd no valor de R\$ 70.735.129,57. Ou seja, a empresa autuada aumentou seu crédito com a C&P Overseas Ltd exatamente nesse valor. O fato de o contrato prever que esse crédito corresponderia a 39.500.000,00 *euros* não significa, como entendeu a decisão recorrida, que seu direito sempre esteve atrelado à moeda estrangeira, isso porque o contrato principal (item 2.1 acima) não vinculou os direitos e obrigações àquela moeda. Essa cessão de crédito só resultou em aumento da dívida, sem alteração das cláusulas do contrato original. Não se pode aceitar, como pretendeu a decisão recorrida, que este contrato, o qual apenas traz a equivalência em moeda estrangeira do valor em reais, prevaleça única e exclusivamente como prova cabal da realização, desde o início, de contrato em moeda estrangeira. Não se observa neste contrato a vontade das partes de modificar as condições do contrato de mútuo celebrado entre a empresa autuada e a C&P Overseas Ltd.
  - 2.2. O Instrumento Particular de Cessão de Crédito para Quitação de Dívida celebrado em 01/12/2000 (fls. 95/96) teve como partes a Cragnotti & Partners Capital Investment

Brasil S/A (cedente) e a Bombril S/A (cessionária), seu objeto foi a cessão de crédito contra à C&P Overseas Ltd no valor de R\$ 10.427.588,73. Ou seja, a empresa autuada aumentou seu crédito com a C&P Overseas Ltd exatamente nesse valor. Da mesma forma que o contrato acima (item 2.2), toda a movimentação não esteve atrelada à moeda estrangeira, mas apenas à moeda nacional. Não houve alteração das condições pactuadas no contrato principal (item 2.1).

- 2.4. O Contrato de Cessão de Crédito celebrado em 30/06/2000 (fls. 92/93), o Instrumento Particular de Mútuo celebrado em 31/03/2001 (fls. 97/99) e o Assignment Agreement (fls. 100/101) celebrado em 31/03/2001 podem ser analisados conjuntamente. A empresa autuada detinha um crédito de R\$ 150.632.830,21 junto à C&P Brasil, que foi transferido para a C&P Overseas Ltd. Com isso, esta última passou a ser a devedora pelo fato de ter assumido o crédito. A Cragnotti & Partners Capital Investment Brasil S/A transferiu crédito de sua titularidade junto à Bombril Holding S/A para a C&P Overseas Ltd no valor de R\$ 156.432.000,00. Então, a C&P Overseas Ltd passou a ser credora da Bombril Holding S/A. Por último, a Bombril Holding S/A assumiu a dívida da C&P Overseas Ltd junto à empresa autuada. As transferências dos créditos: junto à C&P Brasil S/A para a C&P Overseas Ltd; e, após, desta para a Bombril Holding S/A; estão registradas nos razões anexos à impugnação.
- 2.5. A quitação parcial da dívida (conforme fls. 88/90), no valor de R\$ 19.031.604,98, foi feita por pagamento efetuado pela C&P Overseas Ltd diretamente a credores da recorrente (Bozano Simonsen Limited, Mayer Brown & Platt, Agricole Indosuez), em razão do mútuo recíproco (item 2.1 acima). Assim, a C&P Overseas Ltd acabou por reduzir sua dívida, sem, contudo, alterar os termos do contrato inicial.
- 2.6. Conclui a análise afirmando que, com exceção do período entre dezembro/2001 e março/2002, no qual reconheceu os efeitos da variação cambial em seus ativos, nos demais períodos, os direitos e obrigações foram celebrados em moeda nacional. Por isso, não há que se falar em variação cambial ativa ou passiva. As partes quiseram e realizaram o mútuo em reais e quando entenderam por bem alterar tal condição firmaram aditivo ao contrato. Não pode a fiscalização e a decisão recorrida ignorar a vontade dos contratantes para aplicar as normas tributárias como lhes convêm.

Quanto aos equívocos na apuração dos valores devidos,

3. A fiscalização não considerou a existência de saldo negativo quando da apuração da CSLL devida. Tal saldo decorre de uma desistência de ação judicial para fins de adesão ao PAES. A DRJ equivocou-se ao entender que esta adesão não estava comprovada nos autos e que não existia saldo declarado na DIPJ, uma vez que foi juntada na impugnação toda a documentação comprobatória. Haveria que se aprofundar na investigação em homenagem ao princípio da verdade material.
4. O STF decidiu pela impossibilidade da incidência do PIS e da COFINS sobre a receita financeira decorrente da variação cambial no RE nº 346084 / PR. Ademais, a decisão recorrida manteve a apuração dessas contribuições em bases anuais quando o correto seria a apuração mensal.
5. Considerando que os valores correspondentes aos mútuos já foram provisionados como perda, não há que se falar em acréscimo patrimonial decorrente da suposta variação cambial, ou seja, a empresa autuada não auferiu renda ou lucro passíveis de tributação.

6. Apesar da intitulação contida no contrato (“Instrumento Particular de Mútuo”), há que se considerar a vontade das partes e a primazia da substância sobre a forma para concluir que, na verdade, tratou-se de um contrato de conta-corrente. A consequência é que este tipo de contrato só gera direitos e obrigações na data fixada para sua liquidação. Como no período fiscalizado não se operou essa liquidação, os valores transacionados não estavam sujeitos à variação monetária tributável.

Quanto à variação cambial (caso ela seja admitida),

7. Os valores considerados como variação cambial passiva nada mais são do que variação cambial ativa. Basta analisar os razões contábeis (fls. 74/76), onde os valores de R\$ 15.309.963,29 e R\$ 2.321.523,66 foram contabilizados na conta 15150071, a qual é uma conta de ativo.
8. A receita, para ser tributada, deve corresponder ao acréscimo bruto de ativos que não seja temporário e que não afronte aos princípios constitucionais tributários.
9. Como a receita não deve ter caráter temporário, apenas ao final do contrato é que seria possível verificar a existência ou não de resultado positivo (receita) pela variação cambial. O Anexo I, que acompanhou os autos de infração, mostra que no mesmo ano-base, em períodos subsequentes, a variação cambial ora é positiva, ora é negativa. Há decisão do STJ neste sentido.

Quanto à afronta ao princípio do não confisco,

10. A fiscalização interpretou equivocadamente o conceito de receita, gerando um confisco. Mesmo na interpretação da lei há que se respeitar o princípio constitucional da vedação ao confisco. Um exemplo demonstra o efeito da expropriação de seu patrimônio para fins didáticos.

Quanto à taxa SELIC como juros de mora,

11. A taxa SELIC tem natureza remuneratória e por isso não pode ser aplicada como sanção por atraso de cumprimento de obrigação. Ademais, não foi criada por lei, conforme determinação do CTN, mas por resoluções do CMN e do BACEN. Ofende ao princípio da legalidade. Neste sentido, cita jurisprudência do STJ.

Ao final, requer que seja acolhido o recurso para o fim de que sejam canceladas as autuações.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

**Preliminar:**

A recorrente afirma que o procedimento fiscal extrapolou os limites do que estava estipulado no MPF original e suas alterações, os quais somente autorizavam a fiscalização do IRPJ.

Quanto a isso, a decisão recorrida corretamente lembrou que os lançamentos atinentes à CSLL, PIS e COFINS, na presente autuação, são caracterizados como reflexos do lançamento principal porque estão fundamentados nos mesmos elementos de prova. Quando isso ocorre, a norma instituidora do MPF expressamente considera ampliada a autorização contida no procedimento de fiscalização. Confira-se, neste sentido, o que dispõe o artigo 9º da Portaria SRF nº 3.007/01, então vigente:

*Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.*

Portanto, a fiscalização agiu perfeitamente dentro do que prevê a norma interna da Receita Federal. Independentemente da polêmica que existe sobre a possibilidade de um procedimento fiscal em dissonância com o estabelecido no MPF macular a validade do crédito tributário constituído, o fato é que aqui não houve essa incompatibilidade.

Não há razão para se decretar a nulidade do feito como requer a recorrente.

**Quanto à alegação de que inexistiu variação cambial:**

A recorrente afirma que as obrigações e direitos decorrentes dos contratos por ela firmados não foram atrelados à moeda estrangeira, com exceções dos meses de outubro/2001 a março/2002, quando houve uma alteração contratual que previu que o índice de correção dos valores devidos por qualquer das partes passaria a ser o da “variação cambial ocorrida no euro, acrescida de juros de 10,25%”. Antes e depois desse período, havia a previsão contratual de que a correção se desse pela taxa de Certificados de Depósito

Interbancário - CDI<sup>1</sup>. De se registrar que, apesar de a recorrente afirmar que fora daquele período a unidade de valor para aplicação das citadas taxas seria a moeda nacional, tanto o Instrumento Particular de Mútuo de 19/02/1998 (fls. 15/17), quanto seu Aditivo de 20/12/2001 (fls. 23/24), os quais previram a CDI, são absolutamente silentes quanto à unidade de valor.

A fiscalização, na ausência de menção expressa sobre a moeda que vigoraria fora do período citado, amparou-se na conceituação estabelecida pelo Código Civil para a espécie contratual do mútuo. Confira-se:

*Art. 1.256 - O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade.*

A partir desse dispositivo legal, a autoridade fiscal concluiu que os saldos da empresa autuada referentes aos empréstimos recíprocos com a C&P Overseas Ltd., os quais se mantiveram credores durante todo o período verificado, deveriam ser restituídos em “coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade”. Neste sentido, na medida em que a documentação apresentada pela empresa autuada indicava a moeda (dólares ou euros) utilizada nas transações que motivaram as entradas e saídas que compuseram aqueles saldos, a fiscalização, a partir dessas informações, apurou a variação cambial que resultou no lançamento efetivado. Para melhor compreensão, vale a pena reproduzir o seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

O contrato de mútuo pressupõe que o mutuário devolverá ao mutuante coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade. Restará inadimplido o contrato caso o mutuário pretenda restituir ao mutuante coisa de gênero e qualidade diversos do objeto material do mútuo, e sim verdadeira troca, compra e venda, ou mesmo doação, caso gratuito.

O contrato de mútuo é do tipo real, tornando-se perfeito e acabado com a entrega da coisa. SILVIO RODRIGUES, já bem caracteriza tal traço do contrato de mútuo (Direito Civil - Dos contratos e das declarações unilaterais da vontade, vol. 3, 26ª ed., São Paulo: Saraiva, 1999, fl. 250):

*"É contrato real, porque só se aperfeiçoa com a entrega da coisa emprestada, não bastando, para sua ultimação, o mero acordo entre os contratantes. Quando um banqueiro concorda em abrir crédito em conta corrente a um cliente, não se concretizou um contrato de mútuo, mas apenas promessa de levá-lo a efeito. O mútuo se caracteriza quando, após ser a importância do empréstimo creditada na conta do mutuário, se incorpora ao patrimônio do devedor."*

Traçadas essas breves considerações, agora iremos aplicá-las ao nosso caso.

<sup>1</sup> A sigla CETIP, que quer dizer "Câmara de Custódia e Liquidação", refere-se à companhia de capital aberto que oferece serviços de registro, central depositária, negociação e liquidação de ativos e títulos para o mercado financeiro nacional. Dentre suas atribuições está a publicação das taxas e índices dos CDI para o mercado. (Fonte: [www.cetip.com.br](http://www.cetip.com.br))

Primeiramente, cabe observar que o contrato de mútuo inicialmente celebrado estabelecia a concessão de empréstimos sem, contudo expressar o tipo de moeda.

Há de se mencionar que os mútuos avençados, a despeito da celebração do instrumento particular, só se aperfeiçoaram a medida que as transferências eram realizadas, porquanto o mútuo é um contrato real como já destacamos.

Desta forma os vínculos obrigacionais entre a Bombril S/A e a C&P Overseas eram fixados conforme cada uma das transferências eram efetuadas. Nesses momentos, os objetos materiais dos negócios jurídicos celebrados eram cabalmente assentados, quais sejam, os montantes em dólares ou em euros conforme documentação entregue pelo contribuinte. Neste sentido, caberia ao mutuário (C&P Overseas) o dever jurídico de devolver ao mutuante (Bombril S/A) a coisa no mesmo gênero, qualidade e quantidade, sob pena de inadimplemento da obrigação.

Apesar de intimações no sentido de que o contribuinte nos enviasse a documentação referente a este mútuo na moeda originalmente negociada, o contribuinte insiste em enviar a documentação somente com o saldo dos valores mutuados já convertido em reais.

Desta forma vamos recompor abaixo os saldos em dólares e euros conforme as entradas e saídas efetivamente realizadas pelo contribuinte identificadas com a numeração de 1 a 10 (fls.76/101) obtendo os saldos em 31/12/2000 já que esta fiscalização só atinge fatos geradores ocorridos a partir do ano calendário de 2001:

#### MOVIMENTOS EM EURO

Data	Entradas/Saídas(R\$)	Taxa de câmbio	Entradas/Saídas Euro
27/05/1999	R\$ 70.735.129,57	1,79076	Euro 39.500.000,00 (3)
10/08/1999	(R\$ 19.031.604,98)	1,90553	(Euro 9.987.569,44) (5)
10/08/1999	(R\$ 782.216,66)	2,00876	(Euro 389.402,75) (10)

**SALDO em 31/12/2000** **1,84173** **Euro 29.123.027,81**

#### MOVIMENTOS EM US\$

Data	Entradas/Saídas(R\$)	Taxa de câmbio	Entradas/Saídas Euro
31/03/1998	R\$ 3.171.451,14	1,1310	US\$ 2.803.893,00 (1)
30/11/1998	R\$ 223.000,00	1,1295	US\$ 197.432,50 (2)
30/06/1999	(R\$ 1.835.119,64)	1,7695	(US\$ 1.037.083,72) (4)
26/06/2000	(R\$ 3.670.379,24)	1,8282	(US\$ 2.007.646,45) (6)
30/06/2000	R\$150.632.830,21	1,8000	US\$ 83.684.905,67 (7)
01/12/2000	R\$ 10.427.588,73	1,9795	US\$ 5.267.789,20 (8)

**SALDO em 31/12/2000** **1,9554** **US\$ 88.073.990,22**

31/03/2001 (R\$ 156.432.000,00) 2,1616 (US\$ 72.368.615,84) (9)

**SALDO em 31/03/2001** **2,1616** **US\$ 15.705.374,38**

Como a partir do ano de outubro de 2001 o contribuinte assume que todo o saldo dos valores mutuados encontra-se em Euros (fl.43 e fls .102/105), faremos a conversão do saldo restante em Dólares para Euros. Assim teremos:

**SALDO em 31/10/2001****0,901951 Euro 17.412.669,18**

A partir desta data o valor do saldo total em Euros passa a ser de \$ **46.535.696,99.**

Assim por persistirem os objetos materiais das relações obrigacionais do mútuo feneratício, caberia a C&P Overseas (mutuária) devolver a Bombril S/A (mutuante) a coisa em igual gênero (dinheiro) e qualidade (valor convertido em dólares ou euros).

Exatamente pelo fato da mutuante (Bombril S/A) ser credora do valor convertido em euros (fl.45), haveria de reconhecer como receitas ou despesas financeiras as variações monetárias de seu direito de crédito em função da taxa de câmbio até o adimplemento do contrato em estrita observância ao artigo 375 do RIR/99.

2.8 Os cálculos dos totais da variação cambial e dos juros mínimos encontram-se no ANEXO 1 e os valores relativos a variação cambial não oferecido à tributação no valor de R\$ 26.607.852,92 para o ano calendário de 2001 e R\$ 76.205.461,32 para o ano calendário de 2002 serão objeto de lançamento tributário além da glosa da variação cambial passiva no valor de R\$ 15.309.963,29 para o ano calendário de 2001 e de R\$ 2.321.523,66 para o ano calendário de 2002 já que os valores calculados na variação cambial total referem-se ao líquido entre variação cambial ativa e passiva.

A DRJ, por sua vez, chancela esse entendimento ao confirmar que os montantes estipulados nos documentos das transações utilizadas pela fiscalização na apuração da variação cambial estavam vinculados à moeda estrangeira (*euro* ou dólar). Observa, ainda, outras evidências no fato de que os extratos das DIPJ 2002 e 2003 (fls. 103 a 106) registram o *euro* como moeda de operações de entradas de divisas contratadas com a C&P Overseas Ltd. Ademais, lembra que toda escrituração e respectivos comprovantes devem ser registrados em moeda corrente nacional para afastar a alegação de que os extratos de livros contábeis, de contas bancárias e de transferências entre empresas com sede no Brasil, apresentados com a impugnação, fariam prova de que as transações eram negociadas em reais.

A recorrente, contudo, insiste que as partes quiseram e realizaram o mútuo em reais e quando entenderam por bem alterar tal condição firmaram aditivo ao contrato.

Este me parece ser o cerne da questão.

Ao contrário do que sustenta, a recorrente não fez a contraprova de que a moeda do mútuo era a nacional. E para isso, como já salientado pela autoridade autuante e pela decisão recorrida, foi devidamente intimada já no procedimento de fiscalização.

O que há, na verdade, são elementos de prova que permitem concluir que a empresa só entendeu por bem contabilizar a variação cambial quando ela lhe era favorável. Fica claro, pelo demonstrativo de cálculo elaborado pela fiscalização (fl. 335), que, dentro dos anos-calendário apurados, a variação cambial só foi negativa no último trimestre de 2001 e no primeiro trimestre de 2002. Curiosamente, foi justamente este o período em que as partes entenderam por bem alterar o índice de correção e definir uma unidade de valor (o *euro*) para

sua aplicação. E com um agravante: muito embora tenha sido celebrado um aditivo, em 20/12/2001, para retornar o índice de correção à CDI a ser aplicada sem previsão de uma unidade de valor, “verbalmente”, isso foi adiado para depois do primeiro trimestre de 2002. E, pior ainda, apesar de este acordo “verbal” ter sido firmado para a situação anterior vigorar até o fim do primeiro trimestre de 2002, segundo relato da fiscalização, que pode ser comprovado nos documentos de fls. 49 a 51, a recorrente continuou a contabilizar a variação cambial no segundo trimestre de 2002, o que geraria um ganho tributável no valor de R\$ 32.842.320,70. Contudo, sem maiores explicações, em junho de 2002 foi realizada uma nova contabilização para excluir esse ganho cambial.

De se observar também a facilidade que as partes envolvidas no mútuo tinham para efetuar as alterações contratuais. A despeito do fato de serem empresas vinculadas para efeitos de aplicação das regras de preços de transferência, como referido no relato da fiscalização, a recorrente e a C&P Overseas Ltd. foram representadas em diversas ocasiões pela mesma pessoa física, o Sr. Edoardo Battista. Neste sentido, veja-se que no Instrumento Particular de Mútuo, de 19/02/1998 (fls. 15), ele consta como representante da C&P Overseas Ltd., mas em autorizações de emissão de DOC (fls. 82) e de transferência bancária (fls. 83), ele surge como “Diretor Financeiro e de Relações com Mercado” da Bombril S.A. Além disso, aquilo que aparenta ser sua assinatura aparece em diversos outros documentos como representante, ora da C&P Overseas (fls. 16, 19, 88, 90, 93), ora da Bombril S.A. (fls. 16, 19, 86, 89), ora da Cragnotti & Partners Capital Investment Brasil S/A (fls. 19).

Ademais, causa estranheza que transações envolvendo valores tão expressivos possam ser formalizadas mediante documentos desprovidos da mínima cautela. Um singelo exame dos contratos (de mútuo, seus aditivos e de cessões de crédito) trazidos aos autos é suficiente para perceber a falta de cuidado com que foram elaborados. Por exemplo:

- a) em nenhum contrato consta a existência de registro em cartório de títulos e documentos, nem no Brasil, nem no exterior;
- b) vários contratos não contém a indicação do nome das pessoas físicas que representavam as partes na transação (fls. 14/16, 20, 21/22, 23/24, 85/86, 95/96, 97/99);
- c) vários contratos contém assinaturas da mesma pessoa representando as partes envolvidas na transação (fls. 18/19, 20, 21/22, 23/24, 95/96, 97/99);
- d) um desses contratos recebeu a assinatura de apenas uma das partes ((fls. 85/86);
- e) vários contratos não contém a assinatura de testemunhas (fls. 14/16, 85/86, 92/93, 99/101).

Não é de se admirar que empréstimos formalizados em contratos como esses acabem não sendo honrados. Com efeito, conforme comprovam os documentos juntados às fls. 257 a 290, isso foi o que aconteceu com o saldo do crédito no valor de R\$ 183.142.443,73 detido pela recorrente perante à C&P Overseas Ltd. em junho de 2003, o qual restou provisionado como perda. Também não é para menos que os acionistas minoritários tenham sido prejudicados por negócios dessa natureza provocados pelo acionista controlador (fls. 291 a 298).

Portanto, cabível a apuração da variação cambial com base nas moedas utilizadas nas transações que motivaram as entradas e saídas que compuseram os saldos referentes a empréstimos recíprocos efetuados em consonância com contrato de mútuo sem referência expressa à unidade monetária sobre a qual deveria ser aplicada a taxa de correção pactuada.

### **Quanto às demais alegações:**

A recorrente afirma que a fiscalização não considerou a **existência de saldo negativo quando da apuração da CSLL devida** decorrente de uma desistência de ação judicial para fins de adesão ao PAES. Nesta ação, pretendia evitar o efeito da trava dos 30% na compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL acumulados. Com isso, ao invés da inexistência de base de cálculo negativa acumulada daquela contribuição ao final do ano-calendário de 2000, existiria um saldo de R\$ 45.856.707,96.

A DRJ analisou a questão e verificou que os documentos acostados na impugnação revelavam uma adesão ao PAES para fins de parcelamento de débitos de CPMF. Mas, ainda assim, examinou a argumentação da empresa quanto à eventual existência de base de cálculo negativa acumulada da CSLL e concluiu que, se a empresa possuísse o referido saldo, este teria sido computado nos sistemas de informações do Fisco caso ela tivesse devidamente enviado as DIPJ retificadoras contendo as apurações que o originaram.

A recorrente contradisse afirmando que a decisão recorrida havia se equivocado porque “restou comprovado pela documentação acostada junto à Impugnação (Demonstrativo de Débitos Consolidados) a adesão ao PAES para pagamento de débitos sob o código 2973, que representa, no sistema da Receita Federal do Brasil, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido” e porque a falta de informação na DIPJ seria mera exigência formal que não deve prevalecer sobre a verdade material.

Ora, dentre toda a documentação juntada com a impugnação (fls. 160 a 317), não se verifica um único documento intitulado “Demonstrativo de Débitos Consolidados”. O mais provável é que a recorrente tenha se confundido com a indicação do código 2973, utilizado para débitos de CSLL lançados de ofício, no extrato de débitos do presente processo denominado “Demonstrativo de Débito”, que foi anexado à fl. 362 pela unidade de origem após a juntada da decisão recorrida.

Nada obstante, é fato que a empresa desistiu de uma ação judicial em que pretendia evitar o efeito da trava dos 30% para fins de adesão ao PAES no qual indicou débitos da CPMF. Isso pode ser comprovado nos documentos juntados às fls. 213 a 249. Contudo, não há nenhuma prova nos autos que comprove a existência do aludido saldo de base negativa da CSLL acumulado. A recorrente apenas juntou o demonstrativo de fls. 212, mas não trouxe qualquer evidência concreta de que procedeu às devidas correções em suas apurações anuais das contribuições devidas, tais como, cópias dos lançamentos contábeis, das declarações retificadoras e dos comprovantes de pagamentos das diferenças apuradas. Além disso, não trouxe também provas de que o saldo acumulado deixou de ser aproveitado em períodos futuros.

A compensação de bases negativas acumuladas é um direito do contribuinte. Mas para ter esse direito, ele precisa provar sua existência. A fiscalização, na época da

autuação, promoveu o lançamento com os dados que dispunha em seus sistemas gerados a partir de informações fornecidas pelo próprio contribuinte. Para desconstituir essa situação é necessário um mínimo de prova. Não bastam meras alegações de ofensa à verdade material quando as provas poderiam e deveriam ser produzidas por quem invoca seu direito.

Com relação à alegação de que os **valores correspondentes aos mútuos já teriam sido provisionados como perdas** e que, portanto, não haveria que se falar em renda passível de tributação; bem como à alegação de que o contrato era, na verdade, um **contrato de conta-corrente** e, por isso, não estaria sujeito à variação monetária por só gerar direitos e obrigações na data da liquidação; e, ainda, à alegação de que a **receita não deve ter caráter temporário**; há que se examinar o que dispunha o artigo 30 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, com a redação vigente à época, *verbis*<sup>2</sup>:

*Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.*

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

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

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

Por intermédio desse comando legal, a partir do ano-calendário de 2000, o regime geral de reconhecimento das variações cambiais passou a ser o de caixa. Contudo, conforme disciplinado nos §§ 1º e 2º, por opção da empresa, esse reconhecimento poderá ser feito pelo regime de competência. Porém, sua opção valerá para todo o ano-calendário.

Do que se depreende de todo o contexto já analisado, é notável que, quando a empresa deduziu, para fins de apuração do lucro tributável, as variações cambiais passivas por ela apuradas no quarto trimestre de 2001 e no primeiro trimestre de 2002, exerceu a opção da tributação pelo regime de competência.

A Receita Federal, em consonância com o que dispõe o § 3º, editou a IN/SRF nº 345 somente em 28/07/2003. Os §§ 3º e 5º do seu artigo 2º continham os seguintes comandos:

*§ 3º Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias previsto no caput para o regime de competência, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em 31 de dezembro do período de encerramento do ano precedente ao da opção, as variações monetárias incorridas até essa data, inclusive as de períodos anteriores.*

(...)

*5º As variações monetárias relativas a anos-calendário anteriores ainda não computadas em virtude de mudança de critério de reconhecimento em data anterior à da publicação desta Instrução Normativa deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ e da CSLL até 31 de dezembro de 2003.*

Assim, por determinação legal, as opções exercidas no quarto trimestre de 2001 e no primeiro trimestre de 2002 valeram para todos os anos-calendário de 2001 e 2002. As variações cambiais relativas aos anos-calendário anteriores, no caso presente desde o início da vigência do contrato de mútuo até 2000, segundo o entendimento administrativo, teriam que ser computadas até 31 de dezembro de 2000, mas, considerando que tal entendimento só foi externado com a publicação da citada IN, em agosto de 2003, aceitou-se que pudessem ser computados até 31 de dezembro de 2003. Nada obstante, as variações cambiais anteriores relativas aos anos-calendário anteriores a 2001 não são objeto da lide.

Portanto, não há, agora, que se falar que os valores correspondentes aos mútuos já teriam sido provisionados como perdas; que o contrato era um contrato de conta-corrente e, por isso, a variação cambial deveria ser apurada na data da sua liquidação; ou que a receita não deve ter caráter temporário. A empresa podia continuar no regime de caixa. Mas, como visto, por razões que só se justificam pela economia tributária, “entendeu por bem” alterar as cláusulas contratuais nos meses que a variação cambial lhe era favorável. Ao fazer isso, optou pelo regime de competência.

Não há, portanto, como acolher tais razões.

No que diz respeito à constatação de que os **valores considerados como variação cambial passiva, equivalentes a R\$ 15.309.963,29 e R\$ 2.321.523,66, nada mais seriam do que variação cambial ativa** porque teriam sido contabilizados na conta 15150071, a qual é uma conta de ativo, a DRJ já esclareceu a questão. Na aludida conta, os valores correspondentes a créditos foram registrados com o sinal negativo localizado imediatamente após a transcrição do montante. Trata-se, assim, de lançamentos redutores da conta de ativo. Ademais, a documentação juntada às fls. 61 a 65 comprova que tais valores compuseram as variações cambiais passivas na apuração do resultado.

No tocante às alegações de que a **receita**, para ser tributada, **não deve afrontar princípios constitucionais** e que a interpretação da fiscalização ao **conceito de receita ofenderia ao princípio da vedação ao confisco**, não há como dar guarida a tais argumentos.

É que a atuação administrativa deve ser pautada pelas normas estabelecidas pela lei. A competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais dessa atuação. Quanto a isso, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do RICARF e a Súmula CARF nº 2:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (grifei)*

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Quanto à **impossibilidade de incidência do PIS e da COFINS sobre a receita financeira**, assiste razão à recorrente.

Os autos de infração atinentes a essas contribuições trataram da variação cambial ativa, reflexa da apurada para o IRPJ, referentes aos anos-calendário de 2001 e 2002. Portanto, anteriores às vigências das alterações veiculadas pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que introduziram a sistemática da não cumulatividade.

Nesta época, as bases de cálculo do PIS e da COFINS tinham sido definidas pelo artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, a qual incluía em sua amplitude as receitas financeiras. Ocorre que o STF declarou sua inconstitucionalidade por violação à redação original do artigo 195, I, da Constituição Federal.

Por disposição expressa do artigo 62-A do Anexo II do RICARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF, devem ser reproduzidas nos julgamentos desta Casa. Confira-se:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Sobre o caráter definitivo da mencionada inconstitucionalidade, a Câmara Superior de Recursos Fiscais assim já se posicionou:

*Acórdão nº 9101-001.281, de 25/10/2012*

REGIMENTO INTERNO CARF – DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ – ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF – Segundo o artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. Conforme decisão do Supremo Tribunal Federal proferida em sede de recurso representativo de controvérsia, não incide a Contribuição ao PIS e a COFINS sobre receitas não operacionais, dada a inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98.

A relatora do voto condutor do referido acórdão, a ilustre Conselheira Karem Jureidini Dias, expressou seu entendimento com as seguintes palavras:

A despeito da presunção de constitucionalidade das leis, bem como a despeito das decisões acerca da ampliação da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS terem sido proferidas em controle difuso, cumpre fazer duas considerações a seguir: (i) a primeira de que é autorizado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a lei por inconstitucionalidade, quando houver decisões definitivas de mérito, proferidas pelo pleno do Supremo Tribunal Federal, na sistemática prevista pelos artigos 543B do Código de Processo Civil; (ii) a segunda, de que, em 10/09/2008, o Supremo Tribunal Federal, resolvendo questão de ordem no Recurso Extraordinário nº 585.235 reconheceu a repercussão geral acerca do tema e reafirmou a jurisprudência anteriormente firmada, no sentido de que é inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98:

*EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; RE's nºs. 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006)*

*Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.*

*Decisão: O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão*

*constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.*

E não há dúvidas de que as variações cambiais ativas se tratam de receitas financeiras à luz do que dispõe o artigo 375, § 1º, do RIR/99, *verbis*:

*Art. 375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 18, Lei nº9.249, de 1995, art. 8º).*

*Parágrafo único. As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (Lei nº9.718, de 1998, art. 9º). (grifei)*

Alguém poderia invocar que a autuação poderia ser mantida, pelo menos, relativamente ao PIS de dezembro de 2002. Isso porque a Lei 10.637/02 passou a valer a partir daquele mês e suas disposições já estavam em consonância com a nova redação dada ao artigo 195, I, da Constituição Federal pela Emenda Constitucional nº 20. Contudo, novamente tem razão a recorrente porque não se pode admitir que toda a variação cambial ativa do ano de 2002 tenha sido computada no mês de dezembro de 2002 (conforme pode ser verificado no auto de infração às fls. 120/122). A motivação alegada pela autoridade fiscal como resposta à diligência solicitada pela DRJ, segundo a qual teria sido obra do sistema como reflexo da tributação do IRPJ, é completamente descabida e seria suficiente, inclusive, para macular a integralidade do lançamento do PIS e da COFINS por erro na correta identificação do fato gerador.

Portanto, há que se cancelar a autuação referente ao PIS e à COFINS.

Por fim, no que concerne à **taxa SELIC como juros de mora**, a matéria já **está sumulada pelo CARE. Veja-se:**

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (grifei)*

Como é cediço, a matéria sumulada é de observância obrigatória por disposição expressa do que consta no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

*Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.*

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário apenas para exonerar os créditos tributários referentes ao PIS e à COFINS.

É como voto.

*Documento assinado digitalmente.*

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator