



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

Processo nº 16561.720057/2012-55
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-001.203 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2015
Matéria IRPJ E REFLEXOS - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes ALCATEIA SERVICOS DE INFORMÁTICA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

VARIAÇÕES CAMBIAIS. TRIBUTAÇÃO. OPÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Para fins de incidência do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, as variações cambiais devem ser oferecidas à tributação apenas quando da liquidação das obrigações em moeda estrangeira (regime de caixa). Todavia, por opção do sujeito passivo, podem ser tributadas segundo o regime de competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, Roberto Caparroz de Almeida e Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Trata-se de recursos voluntário e de ofício interpostos nos termos dos arts. 33 e 34, I, ambos do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 12-60.403, exarado pela 6ª Turma da DRJ 1 no Rio de Janeiro - RJ.

Por bem descrever o litígio objeto do presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 4971 e ss.):

Trata o presente processo dos autos de infração de fls 4815/4861, referentes ao Imposto sobre a Renda (IR), Pis, Contribuição Social (CSLL) e Cofins lavrados pela Demac SP, por meio dos quais foram consubstanciadas as exigências de R\$ 3.228.802,10 e R\$ 168.507,79, R\$1.164.528,75 e R\$776.476,27, respectivamente, multa de 75% e juros de mora. Conforme demonstrativos juntados, foram ainda reduzidas as bases de cálculo negativas declaradas para períodos anteriores (2007 e 2008).

Da autuação

O crédito tributário foi formalizado, segundo relato de fls 4862/4872, com base nas seguintes infrações:

1.1 - Falta de reconhecimento de variações cambiais calculadas sobre faturas referentes a vendas de fornecedor estrangeiro (Item 01 do TVF, referente ao item 03 do Auto de Infração)

(...)

1.2 - Falta de reconhecimento dos Juros e variação cambial relativos a empréstimo à pessoa jurídica All Plus, sediada no exterior (Item 02 do TVF, referente a parte do item 02 do auto de infração)

O contrato firmado entre as partes em 2005 previa juros à taxa Libor acrescido do spread de 3% ao ano, mas a receita decorrente da aplicação de tais taxas não foi incorporada ao resultado do exercício. O câmbio adotado e os cálculos foram discriminados na tabela de fls 4866 da qual resultou a apuração das seguintes bases de cálculo para o 3º e 4º trimestres do ano de 2008:

(...)

1.3 - Falta de reconhecimento de Juros e variação cambial relativos a empréstimos concedidos à empresa brasileira Memowise (Item 03 do TVF, referente à parte do item 02 do auto de infração)

O contrato firmado entre as partes teria previsão de juros à taxa de 1,38 % ao mês, mas conforme movimento da conta 12.119, as receitas financeiras correspondentes não foram reconhecidas.

Os valores a tributar foram calculados e discriminados conforme tabela de fls 4863, dela resultando as seguintes bases:

(...)

1.4 - Vendas não contabilizadas e/ou contabilizadas a menor e juros recebidos não oferecidos à tributação. (Item 04 do TVF, referente ao item 01 do auto de infração)

A partir da análise da conta “duplicatas a receber” apurou-se que os débitos (vendas efetuadas, cuja contrapartida eram receitas de vendas), não batiam com os créditos (recebimentos financeiros). Foi então formalizada a intimação nº 04, que questionava as diferenças e, ainda, solicitava a abertura dos valores por nota fiscal.

Em resposta à referida intimação o contribuinte não logrou discriminar as diferenças questionadas, corroborando assim a omissão de receitas, conforme discriminação realizada em tabela de fls 4.871. Às fls 4.872 a autoridade assim sintetiza os fatos apurados:

“... Ora, se os saldos bancários fecham com os extratos e as duplicatas tem no crédito (recebimentos) também as contas de bancos, deveria o contribuinte, sob pena de falta de controle do que tem a receber, manter composição por devedor e por documento fiscal, mas este particular não consegui extrair do contribuinte, apesar das intimações e das reuniões pessoais expondo a nossa necessidade.

O que se observa é que, por exemplo, juros recebidos de clientes também compuseram o saldo da contas duplicatas a receber e não foram oferecidos à tributação, então podemos concluir que outros valores recebidos que não tinham relação com as notas fiscais emitidas também foram absorvidos nesta conta, em outras palavras vendas sem a correspondente nota fiscal, logo não registradas e não oferecidas à tributação.”

(...)

1.5 - Glosa de compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL

Foram aproveitados, no 2º trim2007, as bases negativas oriundas de períodos anteriores, que totalizaram R\$ 314.933,37 tanto para o IRPJ quanto para a CSLL. Em consequência, conforme demonstração de fls 4.807, 4.810, 4.811 e 4.814, foram glosadas, por insuficiência de saldo, as compensações realizadas pelo sujeito passivo em sua DIPJ para o 4º trimestre de 2008, conforme abaixo :

(...)

2. Da impugnação

Cientificada em 30/05/2012 (fls 4.876), a interessada apresentou a impugnação de fls 4.881/4951, protocolada em 29/06/2012, na qual requer o cancelamento da cobrança formalizada e alega, preliminarmente, a nulidade do procedimento assim fundamentada:

• Por força do art 30 da MP 2.158/2001, as variações cambiais poderiam ser reconhecidas pelo regime de caixa ou de

competência, conforme opção da pessoa jurídica, devendo a mesma opção perdurar para todo o ano calendário;

• Não há sequer uma observação, no Termo de Constatação que embasou o lançamento, referente ao regime adotado pela empresa para reconhecimento das receitas de variações cambiais. Da mesma forma, a autoridade autuante não esclareceu a metodologia de apuração das referidas receitas;

• Não houve qualquer investigação acerca do efetivo pagamento e recebimento de juros;

• As respostas e justificativas apresentadas ao longo da auditoria foram ignoradas;

• A falta de clareza quanto ao método de apuração adotado na autuação enseja a sua nulidade.

Quanto ao mérito, argui a seu favor, em síntese, que:

• A interessada adotava o regime de caixa para a tributação de suas variações cambiais. Assim, ainda que as receitas correspondentes possuísem disponibilidade jurídica, não são tributáveis sem a prova de que foram efetivamente recebidas;

• Em relação às variações referentes ao pagamento de fornecedores estrangeiros, afirma a autoridade autuante que os saldos positivos referentes aos 3º e 4º trimestre de 2007 deveriam ter sido tributados nos próprios trimestres. A afirmação, porém, é equivocada, pois os referidos saldos podem e devem ser ajustados ao fim do ano calendário, após consideração das estimativas efetivamente pagas;

• O auto de infração se baseou em presunções sem respaldo legal. É do Fisco o ônus de comprovar as diferenças tributáveis que aponta;

• Em relação às receitas tidas como omitidas, as justificativas referentes às diferenças apontadas foram devidamente apresentadas, ao longo da auditoria, mas foram ignoradas (doc anexo). Especificamente quanto ao valor de R\$ 2.451.474,96, a justificativa da autuada estava na primeira página da resposta à intimação item 1.1 – fls 01/36;

• Todas as receitas auferidas pela interessada foram tributadas;

• Não há incidência do Pis e da Cofins sobre juros decorrentes de mútuos contratados com coligadas;

• A jurisprudência administrativa corrobora os argumentos da defesa

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar: (i) a imputação de omissão de receitas de vendas e de juros, e; (ii) a exigência do PIS/Cofins decorrente das demais infrações. Uma vez que o órgão de primeiro grau eximiu o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos de multas em montante superior ao limite de sua alçada, submeteu sua decisão a este Conselho para reexame oficial.

Irresignada com a parcela da exigência mantida, a interessada interpôs recurso voluntário onde se insurge contra as exigências decorrentes das variações cambiais ativas (fl. 4996 e ss.).

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS

Os recursos atendem aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, deles deve-se tomar conhecimento.

2) DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Alega a recorrente tributar as variações cambiais segundo o regime de caixa, conforme autorizado pelo art. 30 da Medida Provisória nº 2.158/35/2001, que assim estabelece:

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 subsequentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Pois bem, de acordo com a norma acima, e apenas para fins fiscais, o sujeito passivo adotará o regime de caixa para as variações cambiais ativas e passivas. Todavia, à sua opção, poderá empregar o regime de competência para tributação das referidas rubricas.

Não é demais recordar que, para fins comerciais, as pessoas jurídicas estão obrigadas a adotar o regime de competência no reconhecimento de todas as suas receitas e despesas, inclusive variações cambiais ativas e passivas.

Isso posto, como na contabilidade comercial as variações cambiais são levadas ao resultado segundo o regime de competência, se o sujeito passivo desejar, para fins fiscais, reconhecer essas variações cambiais pelo regime de caixa (art. 30, *caput*), deverá necessariamente promover ajustes nas bases de cálculo dos tributos sobre elas incidentes.

Por outro lado, se vier a reconhecer as variações cambiais pelo regime de competência (art. 30, § 1º), o sujeito passivo não precisará promover qualquer ajuste às bases de cálculo dos tributos sobre elas incidentes pois o resultado contábil será igual ao resultado fiscal.

No caso dos presentes autos, pelo exame das DIPJs relativas aos anos de 2007 (fl. 4500 e ss.) e 2008 (fl. 4533 e ss.), é possível verificar que em quase todos os trimestres a contribuinte informou variações cambiais ativas e/ou passivas na demonstração do resultado contábil (ficha 06-A), entretanto, não promoveu qualquer ajuste a esse título na apuração do lucro real (ficha 09-A).

Como visto acima, tal fato somente poderia ocorrer se a contribuinte também adotasse, para fins fiscais, o regime de competência para o reconhecimento das variações cambiais ativas e passivas.

Conclui-se, portanto, que ao contrário do afirmado pela defesa, a contribuinte não adotou o regime de caixa para o reconhecimento fiscal das variações cambiais ativas e passivas, mas o regime de competência.

Alega também a defesa que a autoridade tributária não demonstrou que a empresa havia adotado o regime de competência.

De fato, no termo de verificação fiscal a autoridade nada disse acerca do regime adotado pela ora recorrente para tributação das variações cambiais.

Isso, no entanto, somente seria causa para afastar-se a exigência acaso a recorrente demonstrasse o emprego do regime de caixa, ou se ao menos houvesse dúvida acerca do regime adotado.

Ocorre que, bem ao contrário, restou demonstrada a adoção do regime de competência pela interessada.

Argumenta ainda a defesa que, enquanto não liquidadas as obrigações em moeda estrangeira, não é possível a tributação das respectivas variações cambiais, haja vista a ausência de disponibilidade econômica, a teor do disposto no art. 43 do CTN.

Ocorre que a regra é mesmo a tributação das variações cambiais apenas na liquidação das respectivas obrigações (art. 30, *caput*, da MP 2.158-35/2001). Apenas por opção do sujeito passivo a tributação se dará antes da liquidação (art. 30, § 1º, da MP 2.158-35/2001). E a contribuinte, como dito acima, adotou essa opção para tributar as variações cambiais.

3) DO RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ de origem afastou:

a) as exigências decorrentes da omissão de receitas de vendas e de juros, sob o argumento de que a fiscalização não comprovou adequadamente a suposta omissão, bem como não observou o regime de competência, tendo empregado no lançamento a data do recebimento do crédito, e não a data da venda;

b) a exigência do PIS/Cofins decorrente das demais infrações, sob a alegação de que o auditor promoveu o lançamento dessas contribuições em bases trimestrais, e não em bases mensais.

Não há reparos a fazer na decisão de primeiro grau.

De fato, em relação ao item “a”, os lançamentos a crédito na rubrica “duplicatas a receber” não significa auferimento de receitas, e sim mera quitação de vendas a prazo anteriormente realizadas.

Quanto ao item “b”, segundo disposto no art. 1º das Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, a incidência do PIS/Cofins é realizada em bases mensais, e não trimestrais.

4) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto