



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES SEGUNDA CÂMARA	CC02/C02 Fls. 384
--	----------------------

29 09 09
Laudt

Processo nº 18471.001848/2007-50
Recurso nº 158.256 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 202-19.557
Sessão de 03 de fevereiro de 2009
Recorrente TRANSPORTADORA BRASILEIRA GASODUTO BOLÍVIA BRASIL S/A
TGB
Recorrida DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004, 01/06/2004 a 31/07/2004

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. ALTERAÇÃO DE REGIME DE CAIXA PARA COMPETÊNCIA.

Uma vez que a variação cambial, cujo termo não tenha sido implementado, um mero ingresso ou uma expectativa de receita, não se pode apurá-la em regime algum, seja no de caixa, no qual somente se reconhece o resultado no momento do efetivo recebimento ou pagamento do dinheiro, seja no de competência, no qual os resultados são reconhecidos no momento da operação.

RECEITA FINANCEIRA. REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ALÍQUOTA ZERO.

A partir de 2 de agosto de 2004, fiou reduzida a zero a alíquota da Cofins incidente sobre as variações cambiais ativas auferidas pelas pessoas jurídicas ao regime de incidência não-cumulativa da contribuição ainda que se trate de variações vinculadas a operações celebradas antes da citada data, desde que liquidadas após esta.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

id

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERÊNCIA ORIGINAL
Brasília, 29/09/09
Kuedt

CC02/C02
Fls. 385

ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Fez sustentação oral o Dr. Márcio Calvet Nevés, OAB/RJ n° 96.601, advogado da recorrente


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO LISBOA CARDOSO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Zomer, Gustavo Kelly Alencar, Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente), Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

Relatório

Trata o caso em tela de recurso voluntário em face da decisão da DRJ-RJ(II) que manteve procedente o lançamento relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins do período de apuração de 02/2004 a 03/2004 e 06/2004 a 07/2004, decorrente do fato de a contribuinte ter optado pelo regime de competência para tributação das variações cambiais no exercício de 2004, sem que tivesse reconhecido nas bases de cálculo da Cofins não-cumulativa as variações cambiais ativas nos referidos períodos.

O acórdão recorrido é assim ementado (fls. 329/340):

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

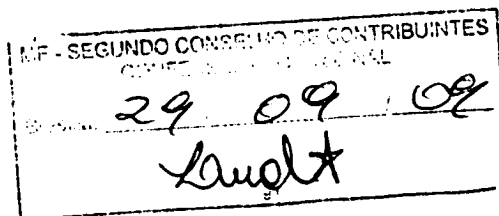
Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004, 01/06/2004 a 31/07/2004

BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES MONETÁRIAS DOS DIREITOS DE CRÉDITO E DAS OBRIGAÇÕES EM FUNÇÃO DA TAXA DE CÂMBIO.

A partir de 01 de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações em função da taxa de câmbio serão consideradas para efeito de determinação da base de cálculo da Cofins, segundo o regime de caixa ou, à opção do contribuinte, segundo o regime de competência.

Lançamento Procedente”.





Consta como fundamento legal da decisão recorrida o art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998:

“Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação o imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso”. (Grifado).

Essa condição foi mantida pela Lei nº 10.833, de 29/12/2003, que rege o presente lançamento, que instituiu o regime da não-cumulatividade da Cofins, mantendo-se a incidência da contribuição sobre as receitas financeiras, *verbis*:

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.”

Esclarece o acórdão recorrido que somente a partir do Decreto nº 5.164, de 30/07/2004, regulamentando o disposto no art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865, de 30/04/2004, é que foi reduzida a zero a alíquota da Cofins sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas, nos seguintes termos:

“Decreto nº 5.164/2004

“Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

(...)

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 2 de agosto de 2004.”

De acordo com o Termo de Solicitação de Documentos PIS/Cofins – Operações Liquidadas, elaborado pela fiscalização às fls. 72/75, a contribuinte, ao determinar a base tributável no período autuado, considerou apenas o resultado líquido, obtido através do confronto entre as variações positivas e negativas:

“(…) no exercício de 2005, a TBG, para fins de apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, alterou seu regime de reconhecimento das variações monetárias em função da taxa de câmbio, de caixa para competência. Dessa forma, em atendimento ao disposto no art. 2º, § 3º, da Instrução Normativa nº 345/03, em

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONTRIBUÍDO
29 09 09
Ludt

CC02/C02
Fls. 387

31/12/2004 os ganhos potenciais decorrentes de variações cambiais atreladas a contratos de empréstimo em moeda estrangeira, não liquidados até o encerramento do ano-calendário de 2004, foram adicionados ao lucro líquido (R\$ 1.301.184.511,25), ao passo que perdas com essas mesmas variações cambiais incorridas até a mesma data, foram dali excluídas (R\$2.1627.137.858,47), quando da apuração do lucro real, para o dito ano-calendário de 2004. Os mencionados ganhos potenciais de R\$1.301.184.511,25 não foram incluídos na base de cálculo das contribuições ao Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), por não tratar-se de receitas auferidas. (...)".(grifos no original)

A conclusão da fiscalização é de que o procedimento adotado pela contribuinte, ora recorrente, não encontra amparo na legislação que rege a matéria, pois, de acordo com os arts. 2º, 3º e 9º da Lei nº 9.718, de 1998, e ainda pelo art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003, a variação cambial ativa, ou qualquer ganho financeiro do contribuinte, integra a base de cálculo da contribuição, “*não importando se houve, em períodos mensais subseqüentes, variação negativa ou perda financeira, capaz de anular aquele ganho ou até de causar prejuízo ao contribuinte em questão*”, sustentando que, ao contrário do IR e da CSLL, no caso do PIS e da Cofins, não são computadas as despesas financeiras, mas as receitas financeiras compõem a base de cálculo (faturamento), admitidas as exclusões legalmente admitidas.

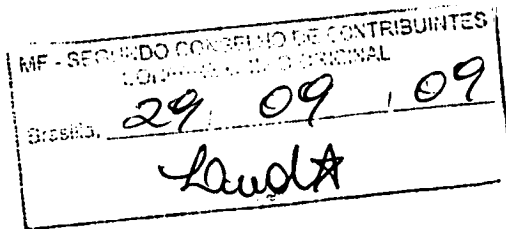
Ainda de acordo com o acórdão recorrido, até dezembro de 1999, o regime de competência era utilizado como regra geral de tributação do PIS e da Cofins em relação às receitas provenientes das variações monetárias (decorrente da taxa de câmbio ou de outros índices aplicáveis por disposição legal ou contratual). Entretanto, a partir da MP nº 1.858-10, de 26/10/1999, com os acréscimos da MP nº 1.991-14, de 11 de janeiro de 2000, a regra foi alterada apenas em relação às variações Monetárias em função da taxa de câmbio, permitindo-se a opção pelo regime de caixa, facultando o direito de o contribuinte optar pelo regime de competência na determinação do IR, CSLL, PIS e Cofins, “*observando-se que, neste caso, a opção prevalecerá para todo o ando calendário e para todos os tributos e contribuições envolvidos*”.

Neste sentido, aduz que a mudança do regime de caixa para o de competência deve ser acompanhada do reconhecimento das receitas de variação cambial não somente em 31 de dezembro do ano precedente ao da opção, mas até a referida data, no caso, até 31/12/2004, aplicando-se a todo o ano-calendário, ou seja, 2004, de acordo com a IN SRF nº 247, de 2002, que assim dispõe:

“Art. 13. As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, são consideradas, para efeitos da incidência destas contribuições, como receitas financeiras.

§ 1º As variações monetárias em função da taxa de câmbio, a que se refere o caput, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições, quando da liquidação da correspondente operação.

4



§ 2º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias de que trata o § 1º poderão ser consideradas, na determinação da base de cálculo das contribuições, segundo o regime de competência.

§ 3º A opção prevista no § 2º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 4º A pessoa jurídica, na hipótese de optar pela mudança do regime previsto no § 1º para o regime de competência, deverá reconhecer as receitas de variações monetárias, ocorridas em função da taxa de câmbio, auferidas até 31 de dezembro do ano precedente ao da opção."

Cientificada da decisão em 17/06/2008, à fl. 341-v, a recorrente interpôs o recurso de fls. 361/379, em 17/07/2008, aduzindo, em síntese, que o julgador *a quo* laborou em equívoco ao interpretar a legislação pertinente, por entender que teria optado pelo regime de competência em relação ao exercício de 2004, o que não corresponde à realidade.

Esclarece que a opção pelo regime de competência somente ocorreu em relação ao exercício de 2005, e que, por força das regulamentações estabelecidas pela própria Receita Federal do Brasil, teve que reconhecer as variações cambiais na data de 31/12/2004, contudo, esse reconhecimento não pode ser entendido como adoção do regime de competência para o exercício de 2004.

De acordo com a MP nº 1.858/99 (art. 30 da atual MP nº 2.158-35/2001), determinou o tratamento tributário a ser dado às variações cambiais a partir de 2000, facultando à contribuinte a opção de considerar as variações cambiais na determinação da base de cálculo dos tributos e contribuições segundo o regime de competência, *verbis*:

"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." (grifado).

Existe nítido equívoco de interpretação da decisão recorrida, vez que a DIPJ relativa ao exercício de 2004 só foi entregue em 2005, todavia, a opção para o regime de caixa, válida para todo o exercício de 2004, foi efetuada antes do início de 2004, e admitir que a opção para o regime de competência em 2004 pudesse ser feita apenas em 2005, por ocasião da entrega da DIPJ de 2005, está em completa contradição com a legislação pertinente.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFÉRENCIA ORIGINAL
DATA: 29/09/09
Laudt

A opção da recorrente seu deu para o exercício de 2005, de acordo com o § 4º da IN SRF nº 247/2002, reconheceu em 31/12/2004, ou seja, ano precedente ao da opção, para o regime de competência. *“Sendo certo, porém, que a Recorrente em 2004 optou pela tributação das variações cambiais apenas por ocasião da liquidação da obrigação, isto é pelo chamado regime de caixa”, pois, “...em nenhum momento a legislação cria a obrigação do contribuinte, ao optar pelo retorno ao regime de competência (no caso, em 2005), retroagir para refazer todas as bases mensais dos exercícios anteriores (no caso deste auto, 2004).”*

Relativamente ao argumento de que em 31/12/2004 as receitas financeiras (inclusive as decorrentes de variações cambiais) auferidas pela recorrente, estariam sujeitas à incidência da não-cumulatividade da Cofins à alíquota zero, instituída pelo Decreto nº 5.164, de 30 de julho de 2004, não havendo qualquer dispositivo legal que justifique o recálculo de bases mensais durante o período em que a empresa permaneceu no regime de caixa, anterior à opção pelo regime de competência.

Por fim, aduz que qualquer que seja o regime de apuração e recolhimento, cumulativo ou não, não há previsão legal para a exigência de contribuições sobre receitas transitórias e potenciais, vez que variações cambiais decorrentes de empréstimos não liquidados jamais serão “receitas auferidas” como prevê o art. 1º da Lei nº 10.833/2003 e 10.637/2002, em que a base de cálculo das contribuições é *“o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua classificação contábil”*.

Em favor de sua tese, traz à colação aresto do colendo Superior Tribunal e Justiça – STJ, que reflete este entendimento (REsp nº 898.372, 1ª T., DJ de 28/05/2007), cuja conclusão é a seguinte:

“3. A matéria já foi objeto de discussão nesta Casa Julgadora, culminando-se com o entendimento firmado na linha de que a exigibilidade do PIS e da COFINS, decorrente da variação cambial dos contratos de mútuo, firmados em moeda estrangeira, só ocorre por ocasião de sua liquidação. Precedentes: REsp 640.049/CE, Rel. Min Franciulli Netto, DJ 08/11/04; REsp 872.492/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 14/12/06.”

Requer, por fim, o provimento de seu recurso e a consequente insubsistência do auto de infração guerreado.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestidos dos demais requisitos legais pertinentes.

O que está em discussão no presente processo não é a incidência ou não da Cofins sobre as variações cambiais ativas nos períodos de apuração de 02/2004 a 07/2004, porquanto, até mesmo a recorrente não alega esta possibilidade. O que se discute é se o fato de a contribuinte ter optado, em 31/12/2004, pelo regime de competência para a apuração da

MP - SEGUNDA CÂMARA DE CONTRIBUINTES
29 09 / 09
Kauda

Cofins, em relação ao exercício de 2005, e, como para isto deveria reconhecer as receitas de variações monetárias, ocorridas em função da taxa de câmbio, auferidas até 31 de dezembro do ano precedente (no caso, 2004) ao da opção, implica ter que necessariamente retroagir a opção para todo o ano precedente (2004), independentemente de ter havido sua liquidação ou não.

Em relação à legalidade da exigência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, consta no art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998, que assim taxativamente dispõe:

“Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação o imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso”. (Grifado).

Essa condição foi mantida pela Lei nº 10.833, de 29/12/2003, que rege o presente lançamento, que instituiu o regime da não-cumulatividade da Cofins, mantendo-se a incidência da contribuição sobre as receitas financeiras, *verbis*:

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.”

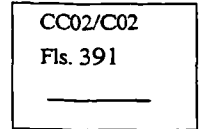
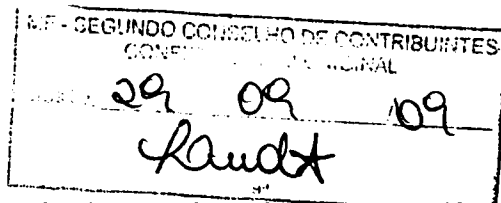
A opção pelo regime de competência, para o exercício de 2005, ocorreu ao final de 2004, e por força das regulamentações estabelecidas pela Receita Federal do Brasil, teve que reconhecer as variações cambiais na data de 31/12/2004, contudo, esse reconhecimento não pode ser entendido como adoção do regime de competência para o exercício de 2004.

De acordo com a MP nº 1.858/99 (art. 30 da atual MP nº 2.158-35/2001), determinou o tratamento tributário a ser dado às variações cambiais a partir de 2000, facultando à contribuinte a opção de considerar as variações cambiais na determinação da base de cálculo dos tributos e contribuições segundo o regime de competência, *verbis*:

“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.

7



§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." (grifado).

Neste sentido, regulamentando a mudança do regime de caixa para o de competência, a IN SRF nº 247, de 2002, diz apenas que o contribuinte deve reconhecer as receitas de variações monetárias, ocorridas em função da taxa de câmbio, auferidas até 31 de dezembro do ano precedente ao da opção, ou seja, não diz que essa opção irá retroagir para todas as bases mensais do exercício anterior (2004), pois a opção é para o ano subseqüente e não para o precedente, senão vejamos:

"Art. 13. As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, são consideradas, para efeitos da incidência destas contribuições, como receitas financeiras.

§ 1º As variações monetárias em função da taxa de câmbio, a que se refere o caput, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 2º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias de que trata o § 1º poderão ser consideradas, na determinação da base de cálculo das contribuições, segundo o regime de competência.

§ 3º A opção prevista no § 2º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 4º A pessoa jurídica, na hipótese de optar pela mudança do regime previsto no § 1º para o regime de competência, deverá reconhecer as receitas de variações monetárias, ocorridas em função da taxa de câmbio, auferidas até 31 de dezembro do ano precedente ao da opção."

Ademais disto, uma vez que é necessário o reconhecimento das receitas de variações cambiais em 31/12 do ano precedente (2004) ao da opção (2005), nesta data já vigorava a alíquota zero (0) para esta operação, por força do que dispõe o Decreto nº 5.164, de 30/07/2004, regulamentando o disposto no art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865, de 30/04/2004, nos seguintes termos:

Decreto nº 5.164/2004

"Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

(...)

Handwritten signatures and initials at the bottom of the page. On the left, there is a signature that looks like "d". On the right, there is a larger, more complex signature.

ME - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERÊNCIA DO ORIGINAL
DATA: 29/09/09
Lauda

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 2 de agosto de 2004.”

Em favor deste entendimento, merece ser transcrita a menta do Acórdão nº 05-21562, de 24 de março de 2008, da 5ª T. da DRJ de Campinas - SP, colacionado aos autos pela recorrente, senão vejamos:

“VARIÇÃO CAMBIAL ATIVA. ALTERAÇÃO DE REGIME DE COMPETÊNCIA PARA REGIME DE CAIXA. As variações monetárias não reconhecidas segundo o regime de competência, em razão da adoção do regime de caixa, calculadas desde 1º de janeiro do ano-calendário desta opção até à data da liquidação, devem ser computadas na base de cálculo do período de apuração em que ocorrer a liquidação da operação.

RECEITA FINANCEIRA. REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULTIVA. ALÍQUOTA ZERO. A partir de 2 de agosto de 2004, fiou reduzida a zero a alíquota da COFINS incidente sobre as variações cambiais ativas auferidas pelas pessoas jurídicas ao regime de incidência não-cumulativa da contribuição ainda que se trate de variações vinculadas a operações celebradas antes da citada data, desde que liquidadas após esta.”

Processo no : 10840.003538/2004-70 Recurso no : 131.682 Acórdão no : 201-79.146 Recorrente : AÇUCAREIRA CORONA S/A Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto – SP”.

Por fim, e reforçando a acertiva deste entendimento, peço vênua para transcrever o v. voto condutor do acórdão do REsp nº 898372/CE, relator o Ministro José Delgado, também citado pela recorrente em seu recurso, com o qual estou **perfeitamente** de acordo, cuja conclusão é que sendo a variação cambial, cujo termo não tenha sido implementado, um mero ingresso ou uma expectativa de receita, **não se pode apurá-la em regime algum, seja no de caixa, no qual somente se reconhece o resultado no momento do efetivo recebimento ou pagamento do dinheiro, seja de no de competência, no qual os resultados são reconhecidos no momento da operação, verbis:**

“O cerne da controvérsia cinge-se na definição quanto ao momento de incidência do PIS e da COFINS sobre receitas de variação cambial em contratos de empréstimo em dólar. A empresa autora defende o afastamento da cobrança antes da liquidação dos contratos, tendo em vista que somente após o seu encerramento será possível apurar se houve ou não auferimento de receita, em outras palavras, ganho tributável sobre o qual deverá ter aplicação as contribuições.

A Fazenda Nacional, por seu turno, defende que todas as receitas obtidas pela pessoa jurídica devem ser consideradas quando da determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS e que, por expressa determinação legal (art. 9º da Lei 9.718/98), as variações monetárias em função da taxa de câmbio deverão ser consideradas como receitas.

A matéria já foi objeto de discussão nesta Casa Julgadora, culminando-se com o entendimento firmado na linha de que a exigibilidade do PIS e da COFINS, decorrente da variação cambial dos



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONSELHO ORIGINAL
29.09.09
Lauda

contratos de mútuo, firmados em moeda estrangeira, só ocorre por ocasião de sua liquidação, a teor do disposto na Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Confiram-se os escólios:

'TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA - CONCESSÃO DA LIMINAR PARA DETERMINAR QUE A EXIGÊNCIA DA COFINS, INCIDENTE SOBRE CONTRATOS EM MOEDA ESTRANGEIRA, SE DÊ POR OCASIÃO DA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO, OPORTUNIDADE EM QUE DEVERÁ SER VERIFICADA A VARIAÇÃO CAMBIAL - RECURSO ESPECIAL - PRETENDIDA REFORMA - ALEGADA AFRONTA AO ART. 9º DA LEI N. 9.718/98 - NÃO-OCORRÊNCIA.

Constata dos autos que a recorrida não se nega em recolher as contribuições referentes ao PIS e a COFINS. Em verdade, o questionamento apresentado trata-se do momento em que deverá ser efetivado o devido recolhimento, o qual, para o contribuinte, ocorre por ocasião da liquidação do contrato de empréstimo realizado em moeda estrangeira. A Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, estabelece que os resultados das variações monetárias, oriundos de empréstimos em moeda estrangeira, deverão ser considerados, para fins de incidência do PIS e da COFINS, quando da efetiva liquidação das operações.

Além do mais, não se deve esquecer que a matéria debatida no presente recurso encontra-se em sede de liminar em mandado de segurança e a superveniência de uma sentença no predito writ acabará por esvaziar a presente discussão.

Recurso especial improvido.'

(REsp 640.069/CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 08/11/04).

'PIS E COFINS. CONTRATO DE EMPRÉSTIMO EM DÓLAR E OPERAÇÃO DE SWAP, PARA COBERTURA DE HEDGE. INCIDÊNCIA NA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS N.ºs 282 E 356/STF. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA N.º 284/STF.

I - omissis II - omissis III - Mesmo se assim não fosse, esta Corte já teve oportunidade de se manifestar acerca do tema, por meio do REsp n.º 640.059/CE, da Relatoria do Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ de 08/11/04, tendo entendido que, nos contratos de moeda estrangeira, deve incidir o PIS e a COFINS no momento da liquidação das operações, a teor do art. 30 da MP n.º 2.158-35/2001.

IV - Inexigível a cobrança do PIS e da COFINS sobre tais operações, antes da liquidação do contrato de empréstimo e sua cobertura, sob pena de haver tributação sobre receitas fictícias, porquanto, em razão das oscilações da moeda estrangeira, tais receitas podem não ser realizadas.

V - Recurso especial não conhecido.'

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONF. COM. ORIGINAL
29.09.09
Lauda

(REsp 872.492/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 14/12/06).

Merece ser prestigiado, por conseguinte, o decisório recorrido, pelo que, lanço os seus fundamentos por se encontrarem em consonância com o posicionamento desta Corte de Justiça:

- fl. 258:

'No caso em tela a impetrante contraiu empréstimo no exterior em moeda estrangeira, estando sujeita às flutuações na cotação da moeda norte-americana.

No seu entender o mero registro contábil da variação cambial ativa, isto é, da queda da cotação da moeda norte-americana, não gera um aumento no ativo da empresa, pelo que ilegítima a cobrança das exações.

As contribuições para o PIS e COFINS têm como base de cálculo as receitas auferidas pelas empresas e, assim, restaria perquirir se a variação cambial motivada pela queda da cotação da moeda norte-americana geraria receita.

Diz o art. 9º da Lei nº 9.718/98, in verbis:

'As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão considerados, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.'

A assertiva da empresa é de que enquanto não liquidada a obrigação contratada, vale dizer, a quitação das parcelas do empréstimo, não se poderia falar em receita, mas em expectativa de receita.

Assim é que, ao seu pensar, a norma insita no art. 9º da Lei nº 9.718/98, no caso concreto, incidiria no momento da liquidação da obrigação contraída no exterior.'

- fls. 260/262:

'Cumpre destacar, ainda, do voto do eminente Ministro relator o contido na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, mais precisamente, no seu art. 30, in verbis:

'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 de exploração, quando da liquidação da correspondente operação' (realce atual).

A variação monetária foi incluída no conceito de receita no art. 9º da Lei nº 9.718/98, para efeito da incidência da base de cálculo da COFINS e do PIS, não havendo, em princípio, eiva de

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
ORIGINAL
29 09 09
Lauda

inconstitucionalidade no referido dispositivo, que se coaduna com os princípios gerais da norma tributária.

Assim é que, embora a variação cambial integre o conceito de receita, o que comporta a incidência da COFINS e do PIS, não é razoável entender que se possa tributar a expectativa de receita, desde que enquanto não liquidada a obrigação contraída em moeda estrangeira, não se poderia apurar a existência de saldo positivo no caixa da empresa.

Ressalte-se ainda que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357950, 390840, 358273 e 346084, em 09 de novembro de 2005, reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da lei nº 9.718/98, que definiu a base de cálculo do PIS e COFINS como o faturamento correspondente à receita bruta da pessoa jurídica independentemente do tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica e da classificação contábil adotada para as receitas.

Entendeu-se que esse dispositivo, ao ampliar o conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, violou a noção de faturamento pressuposta no art. 195, 1, b, da CF, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Portanto, merece prosperar o pleito da empresa apelante, no sentido de não ser incluída na base de cálculo para o PIS e a COFINS as reduções de valores de suas despesas financeiras, ocasionadas em razão da queda da cotação da moeda norte-americana, antes da liquidação de tais obrigações.

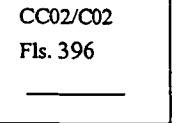
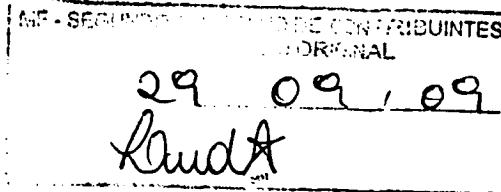
Nesse sentido, trago ainda à colação ementa de julgado do eg. TRF da 2ª Região:

'AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMPRÉSTIMO EM MOEDA ESTRANGEIRA. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE RECEITA TRIBUTÁVEL.

IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE PIS E COFINS.

- Trata-se de hipótese de agravo de instrumento interposto em face da decisão do Juízo que indeferiu liminar, em mandado de segurança, impetrado pela ora agravante, objetivando determinação para que a autoridade indigitada coatora se abstenha de praticar qualquer ato tendente a exigir valores de contribuições para o PIS e a COFINS, relativamente às reduções de valores de suas despesas financeiras, ocasionadas em razão tanto da queda da cotação da moeda americana, quanto das expectativas de recebimentos de valores em operação de cobertura ('hedge') encerrada em 22/02/2002, enquanto o saldo do valor principal do empréstimo em moeda estrangeira, contraído em 13/12/1996, com prazo de 8 (oito) anos, não for liquidado e permanecer superior ao montante originariamente contratado, por não consubstanciar receita tributável, nos moldes da Lei 971 8/98.

- Sendo a variação cambial em operação de empréstimo em moeda norte-americana, cujo termo não tenha sido implementado, um mero ingresso ou uma expectativa de receita, não se pode apurá-la em



regime algum, seja no de caixa, no qual somente se reconhece o resultado no momento do efetivo recebimento ou pagamento do dinheiro, seja de no de competência, no qual os resultados são reconhecidos no momento da operação.

- Agravo regimental da União Federal prejudicado.

- Agravo de instrumento provido.' (AG 91340-RJ, 1ª T., Rel. Juiz Ricardo Regueira, DJU 09/12/2002) Com essas considerações, dou provimento à apelação. É como voto.'

Forte nos fundamentos expostos, NEGO PROVIMENTO ao presente recurso especial."

Ademais disto, mesmo que se considerasse a opção pelo regime de competência retroativa para todo o ano de 2004, a partir do Decreto nº 5.164, de 30/07/2004, regulamentando o disposto no art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865, de 30/04/2004, é que foi reduzida a zero a alíquota da Cofins sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas.

Em face de todo o exposto, e por estar convencido que a recorrente agiu estritamente em conformidade com a legislação pertinente, voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009.


ANTÓNIO LISBOA CARDOSO