



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	19515.002017/2004-61
Recurso nº	236.787 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	9303-002.017 – 3ª Turma
Sessão de	14 de junho de 2012
Matéria	PIS - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL HOLCIM BRASIL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

ADMISSIBILIDADE.

O Recurso Especial da Holcim Brasil S/A inadmitiu a observância da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 em face de decisão judicial.

PIS. DECADÊNCIA.

O art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi alvejado pela Súmula Vinculante nº 8 por ser eivado de inconstitucionalidade.

CORREÇÃO MONETÁRIA.

A correção monetária integra as receitas auferidas pela pessoa jurídica.

PIS. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES CAMBIAIS.

As variações cambiais integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS. A partir de janeiro de 2000 devem ser submetidas à tributação pelo regime de caixa desde que o mesmo critério seja seguido para efeito de apuração das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL e da COFINS.

PIS. BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS OBTIDOS.

Os descontos obtidos sobre os preços praticados pelo fornecedor estão contidos na receita bruta na conformidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, sendo irrelevante, para o comprador, se eles foram concedidos de forma condicional ou não.

REP Provido em Parte e REC Negado.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade: I) em dar provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, para reconhecer a correção monetária e os descontos obtidos na base de cálculo do tributo; e II) em negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator), Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Maria Teresa Martínez López e Antônio Lisboa Cardoso, que reconheciam que a variação cambial é tributável apenas em regime de caixa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente Substituto

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva - Relator

Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Antônio Lisboa Cardoso e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais intentados pela Fazenda Nacional e pela Contribuinte, relativamente à Contribuição para o PIS em razão do decidido no Acórdão de fls. 1.241/1.279, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário de fl. 1.091, declarando a decadência do lançamento em relação aos períodos de apuração fevereiro, março, abril e agosto de 1999 e para excluir da base tributável além dos valores referentes à correção monetária correspondentes às contas 907020, de fevereiro de 99 a julho de 2001, e 45403240, de agosto de 2001 a janeiro de 2004, os descontos incondicionais.

Na fl. 1.283, Recurso Especial da Fazenda Nacional insurgindo-se contra a decadência com base na Lei nº 8.212/91, que concede o prazo de 10 anos para a constituição de créditos da Seguridade Social.

Alega que o art. 150, § 4º, do CTN, prevê a edição de norma específica para estipulação de prazo decadencial para homologação do pagamento.

Quanto à correção monetária considerada pelo Acórdão recorrido, mera recomposição patrimonial não ensejando tributação nos termos da Lei nº 9.718 rechaça tal entendimento, afirmando que o conceito de receita dado pela lei não é restrito e sim muito amplo e transcreve o art. 1º da Lei nº 10.637/02, que se refere ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Transcreve o art. 375 do RIR/1999, *verbis*:

Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

acordo com o regime de competência, as contrapartidas das

Autenticado digitalmente em 28/03/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 21/05/2

013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 03/04/2013 por FRANCISCO MAURICIO

RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Assinado digitalmente em 28/03/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

Desenvolve argumentos originados no direito financeiro para estabelecer o que venha a ser receita pública argüindo que os fatos meramente permutativos são considerados receitas, utilizando-se, assim, desse ramo do direito para justificar que a variação cambial seria receita.

Transcreve nas fls. 1300/1301 Acórdão do E. STJ no Resp 674.449, da relatoria do Ministro Herman Benjamin que adota a obrigação de oferecer à tributação os valores recebidos a título de correção monetária das vendas a prazo.

Quanto aos descontos incondicionais, a Fazenda Nacional posiciona-se contrariamente em face da inexistência de prova material que ampare os referidos abatimentos.

Requer, afinal, que seja reformado o Acórdão quanto à decadência para a utilização do prazo de 10 anos constante do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e reinserido na base de cálculo do PIS as receitas oriundas dos descontos incondicionais e a correção monetária de seus ativos.

Na fl. 1.314 RESP da Contribuinte insurgindo-se contra a incidência do PIS sobre a variação cambial decorrente de ativos financeiros de propriedade de controlada estrangeira denominada Ciminas Investment Ltda. Quanto a isto, argumenta que não existe razão para tributar essa base pelo fato de não implicar em ingresso de recursos e assim não podendo ser tratada como receita tributável pelo PIS somente sendo admissível como base legal após a liquidação das obrigações posto que durante o transcurso do investimento não é possível determinar se houve ou não redução da dívida registrada no passivo da Recorrente.

Registra que apesar dos argumentos apresentados o Acórdão recorrido manteve o lançamento com relação à variação cambial ativa por considerar que integraria a base de cálculo do PIS nos termos do artigo 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.781/98, e que os fundamentos lançados relativamente a inconstitucionalidade dessa norma não poderiam ser apreciados na esfera administrativa.

Diz ainda que mesmo sendo possível a redução do passivo contabilizado, essa redução não pode ser considerada receita financeira por não configurar acréscimo do patrimônio líquido, e sobre o tema oferece lição de Hélio de Paula Leite.

Chama ao texto argumentos tecitados por Marco Aurélio Greco e Cláudio Camargo Fabretti para fundamentar que os eventos redutores de despesas não configuram receitas e assim, não integram a base de cálculo do PIS.

Como exemplificação da operacionalidade do câmbio no caso que se cuida, diz haver meses em que o Real se valoriza frente ao Dólar decorrendo daí uma expectativa de que a Recorrente venha a desembolsar valor menor e, em contrapartida, se a moeda nacional se desvaloriza frente a estrangeira, surge a expectativa de desembolso maior, tudo caracterizando um ambiente de futuro incerto, até a liquidação.

Transcreve excertos dos Acórdãos 640.059/CE e 320.455/RJ, na fl. 1335, nos quais resta confirmado o entendimento de que as contribuições para o PIS e a COFINS somente são devidas quando da liquidação das operações.

Na fl. 1.336 transcreve Acórdão do Conselho de Contribuintes de nº 201-78.721, considerando como receita financeira a variação cambial ativa apurada na data da liquidação do contrato independentemente do regime de escrituração adotado pelo Contribuinte.

Registra que três dos empréstimos em moeda estrangeira contratados tinham data de vencimento posterior a julho de 2004 e que desde agosto de 2004 a variação cambial positiva não esteve sujeita à tributação pelo PIS, uma vez que o Decreto nº 5.164/2004 reduziu a zero a alíquota dessa Contribuição sobre receitas financeiras.

Registra também que o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, foi declarado inconstitucional pelo E. STF sob o fundamento de que o termo faturamento deve ser entendido como o produto das vendas de mercadorias e da prestação de serviços nos Rex's 346.084/PR, 357.90/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, que transitaram em julgado na data de 29.09.2006, tudo retornando aos moldes da LC nº 7/70.

Com base nesses fundamentos, alega que o conceito de faturamento não pode abranger outras receitas, como as de variação cambial ativa, por não se tratar de venda de mercadoria ou de prestação de serviço.

Transcreve o art. 4º do Decreto nº 2.346/97 para se insurgir contra o Acórdão recorrido, pois, quando do seu julgamento, a decisão do STF já havia transitado em julgado e, assim, esse dispositivo foi desobedecido porque não foi afastada a aplicação do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Desenvolve argumentos sobre a impossibilidade de exigência do PIS sobre rendimentos decorrentes de ativos financeiros de titularidade de controlada estrangeira.

Nas fls. 1472/1491 contrarrazões da Contribuinte onde sustenta que nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, a exigência do PIS sobre fatos geradores ocorridos em período anterior a 5.10.1999 foi atingido pela decadência, não sendo aplicáveis os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 em face da Súmula Vinculante nº 8 e que as correções monetárias não devem integrar a base de cálculo do PIS por não se enquadrarem no conceito de faturamento.

Nas fls. 1.527/1.539 contrarrazões da Fazenda Nacional exercitando fundamentos para requerer a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Relator

Trata-se de Recursos Especiais sobre a Contribuição para o PIS, intentados pela Fazenda Nacional (fls. 1.283/1.302) defendendo a adoção do art. 45 Lei nº 8.212/91; a incidência sobre descontos incondicionais e correção monetária, cuja admissibilidade se deu por via do Despacho 204-00-017 (fl. 1.307), com a qual concordo; e pela Contribuinte Holcim 013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 03/04/2013 por FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Assinado digitalmente em 28/03/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Brasil S/A (fls. 1.314/1.467) sustentando a aplicação da declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, e a não inclusão de receitas decorrentes de variações monetárias antes do encerramento do contrato de empréstimo com *zero cupon bonds* do Tesouro Americano, cujo Exame de Admissibilidade de fl. 1.521 foi alvo de reexame na fl. 1522 e concedeu seguimento parcial ao recurso afastando o exame do alcance da Lei nº 9.718/98.

Afastado o alcance da Lei nº 9.718/98 para repercutir no Recurso da Contribuinte e iniciando o julgamento pelo Recurso Especial da Fazenda Nacional, admito a inclusão da correção monetária na base de cálculo da contribuição para o PIS, considerando que a recuperação do nível aquisicional da moeda e não admito submissão ao comando do art. 45 da Lei nº 8.212/91, em face da Súmula Sinculante nº 8.

Relativamente aos descontos incondicionais cujas ocorrências não foram comprovadas nos autos pela Representante da Fazenda Nacional, louvo-me nos argumentos constantes da fl.1002, onde a Delegacia de Julgamento de Fortaleza-CE registra que estão demonstrados nas faturas e, assim sendo, resta claro que tais supressões de fato ocorreram e ainda que, não integram a base de incidência do PIS por não acarretarem entradas de quaisquer espécies.

Como o foco do insurgimento se deu – exclusivamente – com lastro na ausência de provas, curvo-me a afirmativa da DRJ/FOR porque afirma inequivocamente a existência de faturas conforme trecho lançado na fl. 1002, segundo e terceiro parágrafos, *verbis*:

“As diferenças apontadas pela fiscalização referem-se a contas cujos valores não devem ser computados na base de cálculo do PIS, seja porque não constituem receitas (como as contas de variação cambial e correção monetária), seja porque não correspondem ao conceito de faturamento. Confiram-se as contas listadas pela fiscalização: Descontos Financeiros, Juros Recebidos, Clientes, Juros Diversos, Juros Selic s/ Impostos, Receita Financeira — Aplicação Renda Variável, Receita Financeira — Aplicação Renda Fixa, Correção Monetária, Receitas de Aluguéis, Outras Receitas, Resultado de Swap, Juros Ganhos de Terceiros, Fundos Diversos, Fundos sobre Impostos, Fundos de Investimentos, Outras Receitas Financeiras, Receita Financeira— Aplicação Financeira, Descontos de Fornecedores, Ganho Realizado Disponível c/ Títulos, Ganho Realizado, Contas a Receber, Correção Monetária — Outros Ativos, Variação Cambial Ativa, Aluguel de Imóvel, Receitas Extraordinárias, Receita de Aluguel, Receita por Direito.

Uma das contas indicadas pela fiscalização refere-se a descontos incondicionais concedidos pelos fornecedores da requerente. A legislação do PIS é clara ao estabelecer que tais valores não integram a base de cálculo da contribuição. No caso em questão, os descontos concedidos pelos fornecedores da requerente estão demonstrados nas faturas, e não dependem de atos futuros e incertos. Portanto, são descontos incondicionais que não se incluem na base de cálculo do PIS.”

Acompanho o entendimento da DRJ/FOR de que os descontos tratados aqui independem de atos futuros e incertos, sendo indiscutivelmente incondicionais, e, mesmo sob o alcance da Lei nº 9.718, no § 2º do art. 3º, tal ocorrência é de ser afastada da receita bruta considerada por esse dispositivo.

Exauridos os temas constantes do Recurso da Fazenda Nacional, passo a examinar a incidência ou não das variações cambiais ativas na base de cálculo do PIS e, para tanto, admito razão aos fundamentos da Contribuinte por entender que a base de cálculo da Contribuição para o PIS somente desponta e se materializa pela adoção do regime de caixa em razão de intercorrências nos valores das moedas acontecidas ao longo da vigência do contrato.

Em face de todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para admitir a inclusão da correção monetária e conceder parcial provimento ao Recurso Especial da Contribuinte para afastar os descontos incondicionais e reconhecer o regime de caixa para as variações cambiais.

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Fui designado para redigir o acórdão quanto às duas matérias em que o ilustre relator restou vencido: que a variação cambial fosse oferecida à tributação sob o regime de caixa, objeto do recurso do contribuinte, e que os descontos obtidos pela empresa junto a seus fornecedores, tratados como descontos incondicionais, não constituiriam receita e, portanto, não integrariam a base de cálculo da contribuição, matéria questionada pela Fazenda Nacional porquanto deferida na decisão objurgada.

Vale inicialmente reforçar que foram, mesmo, ambas as matérias votadas e ainda que da decisão prolatada conste que o relator restou vencido apenas com respeito às variações cambiais. Que assim não o foi, prova-o o seu voto acima em que claramente está negando provimento ao recurso fazendário no tocante aos descontos.

Enfrento, pois, ambas as matérias.

Em primeiro lugar, as variações cambiais, que a empresa deseja sejam computadas na base de cálculo da contribuição à medida em que os direitos que as originam sejam liquidados.

Na decisão recorrida, o i. relator, ex-Conselheiro Jorge Freire, com a costumeira sapiência, assim se pronunciou:

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA

Após longa meditação, já manifestei minha posição no sentido de que ela integra a base de cálculo da Cofins uma vez incidindo a Lei nº 9.718, a partir de fevereiro de 1999.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/03/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 21/05/2

013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 03/04/2013 por FRANCISCO MAURICIO

RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Assinado digitalmente em 28/03/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E o fundamento é simples. O § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 aduz que "Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica". E o legislador, artigo 9º da citada Lei, conceituou "as variações monetárias dos direitos de crédito" como receita financeira. Os pressupostos para incidência do PIS e da Cofins, como costumo asseverar, é ser receita e própria. E este é o caso, pois a lei define que a variação monetária ativa é receita e o direito dela decorrente é da auferida.

Também nesse sentido rumou o Ato Declaratório SRF nº 73/1999, averbando que, a partir de 01/02/1999, as variações monetárias ativas, das quais as variações cambiais são espécies, deveriam ser computadas na determinação da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, eis que representam o ingresso de receitas financeiras. O artigo único do citado ato administrativo dispõe:

"Artigo Único. As variações monetárias ativas auferidas a partir de 1º de fevereiro de 1999 deverão ser computadas, na condição de receitas financeiras, - na determinação das bases de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COF1NS. "

Nada obstante, quanto ao momento do auferimento da referida receita, e a consequente incidência da norma impositiva, na espécie é por período de apuração, uma vez que a recorrente, no período sob exação, optou pela tributação no regime de competência. E aqui me valho das bem lançadas razões da decisão objurgada, quando consignou que:

O regime de competência consiste no reconhecimento da receita da empresa no período a que a mesma se referir, independentemente de seu efetivo recebimento. Tratando-se de tributação do PIS e da Cofins, em que os fatos geradores ocorrem mensalmente, as receitas devem ser reconhecidas e tributadas em cada período mensal. Tal regime é adotado por força de determinação legal e a sua substituição só pode ocorrer no caso de haver legislação específica autorizativa. No caso das variações monetárias em função de índices e coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual não há previsão legal que permita a adoção do regime de caixa para efeitos de tributação pelo PIS e Cofins.

Entretanto, algumas diferenças são observadas no tratamento fiscal dado às receitas de variação cambial, como veremos a seguir.

Até dezembro de 1999, o regime de competência era utilizado como regra geral de tributação pela Cofins e pelo PIS/Pasep sobre as receitas provenientes de variações monetárias, seja em função da taxa de câmbio, seja em função de outros índices aplicáveis por disposição legal ou contratual. Em relação às variações cambiais, contudo, essa regra foi alterada com a edição da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de

nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001, contendo no artigo 30 a seguinte redação:

"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 da 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." (grifos não são do original).

A partir de janeiro de 2000, portanto, por determinação legal, a regra foi alterada apenas em relação às variações monetárias em função da taxa de câmbio. A norma permitiu a apropriação das referidas receitas pelo regime de caixa, facultando à pessoa jurídica o direito de optar pelo regime de competência na determinação do IRRI, CSLL, PIS e da Cotins, observando-se, neste caso, que a opção prevalecerá para todo o ano-calendário.

Assim, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 2000, objeto do presente lançamento a lei facultava ao contribuinte o direito de optar pelo regime de apropriação das receitas cambiais. Conforme demonstrado, neste período a regra geral passou a ser a adoção do regime de caixa para efeito de tributação da variação cambial, podendo ser adotado o regime de competência a critério do contribuinte. Cabe ao sujeito passivo, portanto, analisar a conveniência da adoção de um ou outro regime, levando em conta os efeitos fiscais decorrentes de sua opção. (grifei)

Se por um lado a adoção do regime de competência pode representar uma desvantagem ao contribuinte para efeito de apuração da Cofins e do PIS, como alega o impugnante, por outro lado, tal sistemática pode ser mais conveniente na apuração de tributos calculados sobre o resultado como o IRPJ e a CSLL, em razão da possibilidade de considerar as despesas financeiras na determinação do lucro operacional, de acordo com os arts. 375 e 377 do RIR/99.

Se o autuado tinha o direito garantido por lei de apurar o IR, a CSLL, o PIS e a Cofins incidentes sobre as variações cambiais quando da efetiva liquidação, ou seja, pelo regime de caixa e optou pelo regime de competência, não cabe agora vir contestar a sistemática por ele mesmo escolhida, pretendendo modificar a

base de cálculo utilizada no auto de infração, levantada com base nos demonstrativos e registros contábeis da empresa.

Pelo exposto conclui-se que as variações monetárias ativas verificadas na contabilidade da empresa em função da *taxa de câmbio* ou em função de outros índices aplicáveis, devem ser computadas de acordo com o regime de competência para fins de incidência da Cofins, seja por opção do contribuinte, no caso das variações cambiais, seja por falta de previsão legal para utilização de outro regime de apuração, no caso das variações monetárias em função de outros índices.

E não há que se falar em um terceiro regime de tributação, como nos ensina o Dr. Júlio César Ramos no recurso 123.809.

Não existe, na ciência contábil, um terceiro regime segundo o qual as variações monetárias só poderiam ser tributadas quando do vencimento do direito ou obrigação, por somente ai se tornarem "certas". Tal critério, baseado em doutrina de duvidoso valor, além de não ser previsto na boa técnica contábil, carece de toda lógica. De fato, numa transação com moeda estrangeira, o único valor certo é aquele nela expresso, objeto do contrato entre as partes. O valor em moeda nacional dependerá sempre da taxa cambial. O exportador não tem como saber quantos reais receberá pela venda até que haja o efetivo pagamento e sua conversão em moeda nacional junto à Autoridade Monetária. No momento do vencimento o que se torna exigível é aquele valor em moeda estrangeira.. Essa exigibilidade não é, de modo algum, garantia de recebimento e, se este não ocorre, o crédito poderá ainda tomar um novo valor, inclusive menor, por força de eventual variação na taxa de câmbio. No caso de uma venda a prazo no mercado interno não é diferente (lembrem-se a propósito os acordos entre credor e devedor que muitas vezes importam renúncia ao recebimento de uma parte do crédito já reconhecido contabilmente). .

Utilizo-me, igualmente, das doutas observações do Dr. Júlio César Ramos, no referido recurso, para refutar o argumento que se põe quanto à aplicação do princípio contábil da prudência para o reconhecimento das receitas para fins de tributação da Cofins na hipótese da - tributação pelo regime de competência.

Aqui, vale mencionar que o princípio da prudência ou conservadorismo que alguns pretendem aplicar ao caso das variações cambiais, não tem aplicação à situação abordada. Isto porque, tal princípio determina que se avaliem os itens do ativo pelo menor valor sempre que, no momento da elaboração da demonstração, haja dúvida quanto ao correto valor a considerar, ou haja mais de uma possibilidade de avaliação.

Ora, na presente situação, como já se disse, o valor, no momento da elaboração da demonstração, é perfeitamente determinado, não cabendo igualmente dúvida de que o valor em moeda estrangeira é já de direito crédito da empresa. Logo, há de ser reconhecido em moeda nacional na exata medida determinada

pelo valor daquela moeda na data de elaboração da demonstração.

E, com efeito, não há que se falar em compensação das variações monetárias passivas, pois no caso das variações monetárias de direitos e obrigações do contribuinte, o art. 9º da Lei nº 9.718/98 não deixa antever qualquer possibilidade de que as variações monetárias passivas sejam consideradas despesas financeiras e que os ganhos sejam compensados com as perdas tributando-se apenas o ganho líquido das variações cambiais. Os ingressos positivos hão de ser tributados, ainda que haja perdas no mesmo período.

Diante dessas considerações, entendo que sobre as variações monetárias ativas, nos termos da Lei nº 9.718, incide o PIS.

Desnecessário, a meu sentir, qualquer acréscimo

Já no que respeita aos descontos obtidos, tive que divergir do dr. Jorge quando daquela votação na antiga Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes de cuja composição orgulho-me de ter feito parte. Fiquei, naquela ocasião, vencido.

É que se trata aqui de valores que a empresa registrara em sua contabilidade como uma obrigação a saldar junto a fornecedores, mas que efetivamente saldou por um valor menor do que estava contabilmente registrado.

Para essa hipótese, a ciência contábil também não diverge: dado que o valor desembolsado não corresponderá à obrigação – ficará registrado ainda um saldo devedor, incorreto, pois a dívida foi mesmo integralmente quitada – determinam os princípios contábeis seja feito um lançamento a débito daquela conta de Passivo cuja contrapartida será a crédito de uma segunda conta, normalmente intitulada de “descontos obtidos”.

Por representar um aumento do Patrimônio Líquido (redução do Passivo sem correspondente redução do Ativo) esse lançamento tem a natureza de uma receita (receita financeira), ainda que seja forçoso reconhecer que nenhum ingresso novo ocorreu.

Exatamente este último aspecto – ausência de ingresso de direito novo – fez o dr. Jorge votar pela sua não inclusão na base de cálculo.

Ocorre que diante do comando legal taxativo do § 1º do art. 3º da Lei 9.718, repetido, *ipsis literis*, na Lei 10.637/2002 e na Lei 10.833/2003, não vejo como possa essa receita deixar de compor a base de cálculo da contribuição senão considerando ditos comandos inconstitucionais. Desnecessário dizer que, como regra, não o podemos fazer, além do que, no caso concreto, há decisão judicial afirmando que até mesmo o primeiro deles é constitucional, embora já haja inúmeras decisões que afirmam exatamente o contrário.

Para finalizar, vale repetir aqui o que já disse alhures: em se tratando de desconto obtido, é totalmente irrelevante a investigação de se ele foi concedido incondicionalmente ou não.

É que a Lei 9.718, ao tratar dos descontos incondicionais, estava a beneficiar o concedente do desconto, isto é, aquele que está vendendo o produto ou prestando o serviço. Para maior clareza, reproduzo o artigo destacando o que interessa:

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

No caso de que nos ocupamos, a tributação está sendo discutida no comprador. Não há que se aplicar ao caso, pois, a figura tratada no artigo acima.

Note-se que no caso de desconto incondicional, isto é, aquele que já é concedido no momento da celebração do contrato de venda ou prestação de serviço, nada obriga ou recomenda que o adquirente registre a sua obrigação por um valor maior do que, já sabe, irá desembolsar em seu vencimento.

Tudo ao contrário, deve fazê-lo pelo valor efetivo, o que leva a que não surja a figura aqui discutida.

Ela, ao contrário, surge quando o vendedor somente concede o desconto em razão de o comprador quitar, antes do prazo, a dívida. Nesse caso, ela estará corretamente registrada em sua contabilidade pelo valor inicialmente pactuado. E por isso de incondicional nada tem: ele é um desconto condicionado à antecipação do pagamento.

Esse é, aliás, o motivo para que sua contrapartida tenha a natureza de receita financeira.

Com essas considerações, votou a maioria qualificada, eu incluído, por negar provimento ao recurso do contribuinte também quanto a esses dois pontos.

E esse é o acórdão que me coube redigir.

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

REDATOR PARA O ACÓRDÃO