



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.005020/2004-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-004.650 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de julho de 2020  
**Recorrente** PETROBRAS LOGÍSTICA DE EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO S A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2002

VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS E PASSIVAS. APURAÇÃO DO RESULTADO PELO REGIME DE CAIXA (REGRA GERAL) OU COMPETÊNCIA. ADOÇÃO UNIFORME PARA TODOS OS TRIBUTOS.

As variações monetárias de direitos e obrigações em função da taxa de câmbio devem ser reconhecidas, regra geral, quando da liquidação da transação (regime de caixa). Há também a possibilidade de opção pelo regime de competência. Todavia, a opção do contribuinte por um ou outro regime tem que ser uniforme para todos os tributos citados na lei (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior - Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Souza, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges e Bianca Felícia Rothschild. O Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto declarou-se impedido de participar do julgamento. Presidiu o julgamento o Conselheiro Roberto Silva Junior (Presidente Substituto).

## Relatório

Trata o presente de retorno dos autos da CSRF para julgamento de matérias não apreciadas por ocasião do primeiro julgamento, após reforma do acórdão n.105-17.388 (fl.241<sup>1</sup>) de 04/02/2009, complementado pelo acórdão de embargos n. 1301-00.707 (fl.3 e ss), de 30/09/2011.

O acórdão n. 9101-003.863 (fl.317 e ss) deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para considerar procedente o lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal, com retorno dos autos para julgamento de matéria não apreciada. Transcreve-se ementa do acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período. Uma vez decidido que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente ao ano-calendário de 2000 não fica prejudicada pelo fato de a contribuinte ter apurado prejuízo naquele ano, **os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.**

Por bem retratar os fatos, valho-me em parte do relatório do acórdão n. 105-17.388:

Trata-se de auto de infração (fls. 104/108) para exigência de multa isolada por falta de recolhimento de antecipações mensais, por estimativa, da CSLL, no valor de R\$ 961.358,17. A ciência do auto de infração foi dada à fiscalizada em 03/12/2004, sexta-feira (fl. 104).

De acordo com o relatório de ação fiscal (fls. 90/98), foi imputada à fiscalizada a infração a seguir relatada.

No ano-calendário de 2002, a fiscalizada calculou e recolheu a CSLL pela sistemática do lucro real anual, apurando estimativas mensais com base em balancete de suspensão ou redução. Na apuração dos valores das estimativas mensais, a fiscalizada utilizou o regime de competência, para cálculo do valor das variações monetárias (ativas e passivas), relativas a operações indexadas a moedas estrangeiras. Ocorre que, no mesmo período, a fiscalizada utilizou-se do regime de caixa, no cálculo do valor das variações monetárias, para fins de apuração da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

A autoridade fiscal entendeu que a legislação não permite a opção pelo regime de competência, na apuração do valor das variações monetárias de operações indexadas por moedas estrangeiras, para apenas alguns dos tributos, salientando que o art. 30 da Medida Provisória nº 1991-14, de 2000 (posteriormente transformada na MP 2.158-35,

---

<sup>1</sup> Toda numeração de página faz referência ao processo digital.

de 2001), e - em especial - seu § 1º: (1) determina que as variações monetárias de operações indexadas por moedas estrangeiras sejam, como regra geral, consideradas quando da liquidação das operações - regime de caixa; e (2) permite a opção pelo regime de competência para todos os tributos. Assim, concluiu a autoridade fiscal que, não sendo possível a opção pelo regime de competência para apenas alguns tributos, tal opção não teria ocorrido e que, portanto, as variações monetárias de operações indexadas por moedas estrangeiras deveriam ser consideradas quando de sua liquidação.

Dessa forma, o valor das estimativas mensais foi recalculado (de acordo com Anexos I a III, de fls. 99/103) e, para os meses de janeiro, junho, julho e novembro, foi verificado recolhimento de estimativa a menor.

A partir dessa constatação, foi lançada multa de ofício isolada (no percentual de 75%) sobre o valor não recolhido.

A autuada apresentou, em 04/01/2005, impugnação (fls. 110/135) requerendo a anulação do auto de infração ou, subsidiariamente, a redução da multa ao percentual de 20% (fl. 135). A seguir encontram-se relatados, em síntese, os termos da impugnação.

Preliminarmente, alega nulidade do auto de infração por impossibilidade de reexame de período fiscalizado. Admite ter havido autorização para o reexame, mas alega que, não tendo sido fundamentada e motivada, teria violado dispositivos constitucionais e os princípios norteadores do sistema tributário.

No mérito, alega: (1) a legalidade do regime de competência adotado e a possibilidade de adoção do regime de competência apenas para alguns tributos; (2) a existência de valores pagos a maior não considerados na elaboração do auto de infração; e (3) a impossibilidade da aplicação da multa isolada ou, subsidiariamente, pleiteia a sua redução. A seguir, encontram-se relatados os argumentos apresentados pela autuada, referentes a cada uma das alegações acima.

Sobre a legalidade do regime de competência adotado e a possibilidade de adoção do regime de competência apenas para alguns tributos, a autuada afirma que: (a) o regime de competência seria a regra geral de apuração dos resultados das pessoas jurídicas; e (b) a legislação não obriga a opção pelo regime de competência para todos os tributos.

Especificamente, quanto à segunda afirmação, entende que o art. 30 da MP 1.991-14, de 2001, em seu § 1º permite a opção pelo regime de competência *"na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições"*, mas não determinou que essa opção fosse aplicada *"UNIFORMEMENTE PARA TODOS"* (fl. 117). Nesse caso, entende que dever-se-ia aplicar o art. 112 do CTN que determina, em caso de dúvida, a interpretação mais favorável ao sujeito passivo.

Sobre a existência de valores pagos a maior não considerados na elaboração do auto de infração, afirma que *"a própria fiscalização reconheceu o pagamento a maior realizado pela Impugnante. Embora tenha declarado e apresentado os cálculos no Anexo I, apontando os valores efetivamente pagos pela Companhia como superiores aos encontrados pela Fiscalização, não houve sequer consideração destes na autuação"* (fl. 120). Assim, a impugnante *"requer que sejam considerados os valores a maior recolhidos e que não foram contemplados pelo Fisco"* (fl. 121). Nesse sentido, afirma que *"ainda que se admitisse a procedência da infração apontada, o que se comenta apenas a título de argumentação, deveria ser cobrado da Impugnante apenas a diferença tida como não recolhida e os eventuais encargos legais cabíveis, com abatimento dos valores recolhidos a maior"* (fl. 133).

Sobre a impossibilidade da aplicação da multa isolada ou a sua redução, a autuada insurge-se contra o percentual de 75% adotado, alegando que tal percentual *"é incompatível com qualquer noção de Justiça, com qualquer princípio moral, violando claramente os princípios de vedação ao confisco, da boa-fé, da razoabilidade, da*

*proporcionalidade e da menor onerosidade ao contribuinte"* (fl. 123). Em socorro a sua alegação, traz doutrina e jurisprudência. Requer, no caso de consideração da procedência multa, sua redução para 20% e traz jurisprudência neste sentido.

A 5ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão n.º 10-13.221, de 05/09/2007 (fls. 167/176), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2002

VARIAÇÕES MONETÁRIAS DE DIREITOS E OBRIGAÇÕES EM FUNÇÃO DA TAXA DE CÂMBIO. REGRA GERAL - CONSIDERAÇÃO QUANDO DA LIQUIDAÇÃO DA TRANSAÇÃO. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA, DESDE QUE PARA TODOS OS TRIBUTOS.

As variações monetárias de direitos e obrigações em função da taxa de câmbio devem ser reconhecidas, em regra, quando da liquidação da transação. Há possibilidade de opção pelo regime de competência, porém essa opção somente é considerada válida quando realizada para todos os tributos a que a pessoa jurídica está obrigada.

ESTIMATIVA MENSAL. RECOLHIMENTO A MENOR, SEGUIDO DE RECOLHIMENTO A MAIOR EM MESES SUBSEQUENTES. POSTERGAÇÃO. NO CASO DE INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTO POSTERIOR A MAIOR, RESTA CARACTERIZADA A INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Caracteriza postergação do recolhimento da estimativa mensal, e não sua falta, o recolhimento a menor em determinados meses do ano, seguido de recolhimento a maior em meses subsequentes. No caso de inexistência de recolhimento posterior a maior, fica caracterizada insuficiência de recolhimento.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CANCELAMENTO. RETROATIVIDADE DE NORMA MAIS BENIGNA.

Cancela-se a multa de ofício isolada por recolhimento intempestivo de crédito tributário, uma vez que seu fundamento legal foi derogado por legislação superveniente ao lançamento.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE DE NORMA MAIS BENIGNA.

É de ser reduzida a multa de ofício isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais do tributo, uma vez que seu fundamento legal foi alterado por legislação mais benéfica ao sujeito passivo, superveniente ao lançamento.

Por oportuno, esclareço que a procedência parcial se deveu a dois motivos distintos:

Para as multas correspondentes aos meses de janeiro, junho e julho/2002, considerou a autoridade julgadora que, nesses meses, não foram levados em conta pelos autuantes os pagamentos a maior efetuados posteriormente a esses períodos, pelo que se caracterizaria não a insuficiência de recolhimento, mas sim o pagamento extemporâneo, sem os acréscimos legais cabíveis. Com a superveniência do art. 14 da Medida Provisória n.º 351/2007 (posteriormente convertida na Lei n.º 11.488/2007), tal conduta deixou de ser apenada, cabendo a aplicação retroativa da norma, em atenção ao princípio da retroatividade benigna, por força do art. 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional. Para os meses de janeiro, junho e julho, portanto, não subsiste qualquer crédito tributário.

Para a multa correspondente ao mês de novembro/2002, na inexistência de qualquer pagamento posterior, a autoridade *a quo* decidiu pela manutenção da multa lançada, promovendo tão somente a redução do percentual aplicável de 75% para 50%, em face da alteração legislativa acima referida.

Ciente da decisão de primeira instância em 08/10/2007 conforme Aviso de Recebimento à fl. 180, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 06/11/2007 conforme carimbo de recepção à folha 182.

No recurso interposto (fls. 182/197) traz os argumentos abaixo sintetizados:

Afirma que o procedimento correto seria o de observar a situação do contribuinte no encerramento do respectivo ano-calendário. Reporta-se a planilha elaborada pela fiscalização, em que o valor total a ser recolhido por estimativa no ano-calendário 2002 importava em R\$ 6.754.267,53. Todavia, o valor efetivamente pago pela recorrente seria de R\$ 9.223.860,91. Assim, ainda que se considerassem as ausências de recolhimentos nos meses de janeiro, junho, julho e novembro, as quais totalizaram RS 1.281.810,80, a recorrente ainda teria um saldo em seu favor de R\$ 2.469.593,38.

Com base nesses números, conclui que deveria também ser afastada a multa de ofício aplicada no mês de novembro/2002, uma vez que a recorrente antecipou os valores a título de estimativa, superando o montante definitivo devido.

Colaciona jurisprudência administrativa que considera aplicável em favor de sua tese.

Reafirma a impossibilidade de aplicação, ao caso, de multa isolada, posto que sua conduta, ao optar pelo regime de caixa para alguns tributos e pelo regime de competência para outros, não teria trazido qualquer prejuízo ao fisco. Ao contrário, o valor recolhido teria sido muito superior ao efetivamente devido.

O Fisco teria afrontado os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, ao considerar isoladamente o mês de novembro/2002, sem ater-se ao recolhimento superior anteriormente realizado.

Aduz, ainda, que, uma vez encerrado o período de apuração, a exigência de recolhimentos por estimativa deixaria de ter eficácia, passando a prevalecer o tributo efetivamente devido, revelando-se improcedente a cominação de multa sobre parcelas não recolhidas.

Conclui com o pedido de provimento do recurso voluntário para afastar a multa de ofício, no percentual de 50%, relativa ao mês de novembro/2002.

Em 04/02/2009, a 1ª Turma da 3ª Câmara deu provimento ao recurso para afastar a multa de ofício isolada sob o fundamento de que não poderia haver aplicação cumulativa com a multa de ofício, vide ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2003

MULTA ISOLADA - MULTA DE OFÍCIO - CUMULATIVIDADE - Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na dupla penalização do mesmo fato.

A Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração, os quais foram admitidos e acolhidos para sanar a obscuridade, após constatado que os fundamentos utilizados para afastar a multa isolada encontravam-se dissociados dos fatos. O acórdão de embargos n. 1301-00.707 manteve a decisão de cancelar a multa isolada, por entender que não seria cabível

sua cobrança após o encerramento do exercício, quando o valor total recolhido de estimativas ao longo do ano superava o montante devido ao final do ano, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Exercício: 2003

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OBSCURIDADE. FUNDAMENTOS PARA AFASTAMENTO DE MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. ESCLARECIMENTO.

Constatado que os fundamentos para afastar multa exigida isoladamente foram expostos no voto vencedor de forma dissociada dos fatos provados nos autos, de modo a causar obscuridade no acórdão embargado, cabe conhecer dos embargos com a finalidade de sanar a falha e esclarecer onde necessário.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

O art. 44 da Lei n.º 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sobre base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte optante por bases anuais surge ao final do período de apuração, em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada quando o total de recolhimentos por estimativa superar o montante da contribuição devida apurada ao final do exercício. (grifei)

Este último acórdão foi objeto de recurso especial pela Procuradoria, o qual foi admitido e acarretou reforma da decisão *a quo* pela CSRF que restabeleceu a multa isolada e determinou o retorno dos autos para apreciação das matérias que restaram prejudicadas no primeiro julgamento.

**É o relatório.**

## **Voto**

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso já teve sua admissibilidade analisada no julgamento anterior, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal de CSLL referente ao ano-calendário 2002.

Foi verificada a falta de recolhimento para os meses de janeiro, junho, julho e novembro após o Autoridade Fiscal recalculer as estimativas, tendo em vista alteração na apuração da contribuição, decorrente de recálculo do resultado com variações monetárias ativas e passivas.

A fiscalizada calculou e recolheu a CSLL pela sistemática do lucro real anual, apurando estimativas mensais com base em balancete de suspensão ou redução. Na apuração dos valores das estimativas mensais, a fiscalizada utilizou o regime de competência, para cálculo do

valor das variações monetárias (ativas e passivas), relativas a operações indexadas a moedas estrangeiras. Ocorre que, no mesmo período, a fiscalizada utilizou-se do regime de caixa, no cálculo do valor das variações monetárias, para fins de apuração da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

A autoridade fiscal entendeu que a legislação não permite a opção pelo regime de competência, na apuração do valor das variações monetárias de operações indexadas por moedas estrangeiras, para apenas alguns dos tributos e concluiu que, não sendo possível a opção pelo regime de competência para apenas alguns tributos, tal opção não teria ocorrido e que, portanto, as variações monetárias de operações indexadas por moedas estrangeiras deveriam ser consideradas quando de sua liquidação (regime de caixa), que era a regra geral prevista na legislação.

O sujeito passivo apresentou impugnação. O Colegiado *a quo* acatou dois argumentos da impugnante: 1) o de que havia pagamentos a maior efetuados posteriormente, pelo que se caracterizaria não a insuficiência de recolhimento, mas sim o pagamento extemporâneo para as estimativas de janeiro, junho, julho e por conseguinte cancelou a autuação em relação a esses três meses, não identificou pagamento para o mês de novembro; 2) retroatividade benigna da lei que reduziu o percentual da multa isolada de 75% para 50%, com isso, reduziu o valor da multa isolada para o mês de novembro.

O recurso de ofício não foi conhecido em razão do limite de alçada. Por conseguinte remanesce em litígio tão somente a multa isolada referente ao mês de novembro/2002 no percentual já reduzido de 50%, correspondente a R\$ 122.781,38.

Em seu recurso voluntário, o contribuinte afirma que o procedimento correto seria o de observar a situação do contribuinte no encerramento do respectivo ano-calendário, uma vez que o valor total a ser recolhido por estimativa no ano-calendário 2002 importava em R\$ 6.754.267,53. Todavia, o valor efetivamente pago pela recorrente seria de R\$ 9.223.860,91. Assim, ainda que se considerassem as ausências de recolhimentos nos meses de janeiro, junho, julho e novembro, as quais totalizaram RS 1.281.810,80, a recorrente ainda teria um saldo em seu favor de R\$ 2.469.593,38.

Este argumento de que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativa só poderia ser cobrada, caso houvesse tributo a pagar ao final do ano, já foi apreciado e afastado pela CSRF. Transcreve trecho da ementa do acórdão proferido pela 1ª Turma da CSRF:

A falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período.

A empresa também reafirma a impossibilidade de aplicação, ao caso, de multa isolada, posto que sua conduta, ao optar pelo regime de caixa para alguns tributos e pelo regime de competência para outros, não teria trazido qualquer prejuízo ao fisco. Ao contrário, o valor recolhido teria sido muito superior ao efetivamente devido.

Insiste que *considerando o exorbitante valor antecipado no decorrer dos meses antecedentes, inviável o recolhimento da quantia imputada pelo fisco como devida, que ao final do ano-calendário só viria a aumentar o valor a ser restituído ou compensando pelo contribuinte*. E acrescenta que o Fisco teria afrontado os princípios da razoabilidade e da

proporcionalidade, ao considerar isoladamente o mês de novembro/2002, sem ater-se ao recolhimento superior anteriormente realizado.

Em suma, a Recorrente repisa os argumentos acerca do descabimento da multa isolada na hipótese de cobrança após o final do exercício, mormente quando as estimativas recolhidas ao longo do ano superaram o valor da contribuição devida.

A matéria pendente de apreciação diz respeito apenas à possibilidade de optar pelo regime de caixa para alguns tributos e pelo regime de competência para outros.

Em razão de sua atividade de refino de petróleo, o contribuinte fechou contratos de importação lastreados em dólares, cujos prazos de pagamento variavam entre 40 e 120 dias, os quais geraram o registro de aproximadamente R\$ 93 milhões em despesas com variação cambial (TVF fl. 126).

Regra geral, as sociedades que adotam a sistemática de apuração dos tributos pelo lucro real estão submetidas ao regime de competência, consoante art.177 da Lei n.6.404/76:.

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Entretanto, para o reconhecimento das variações monetárias ativas e passivas, a Medida Provisória 1.858-10/1999 (atual MP 2.158-35/2001) em seu artigo 30 trouxe tratamento específico, para atender a um anseio dos contribuintes, mormente no que diz respeito ao PIS e a COFINS, de serem tributados apenas no momento de sua efetiva liquidação, ou seja, pelo regime de caixa, *in 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." (grifos nossos)*

Tal modificação legislativa veio ao encontro do anseio dos contribuintes em terem suas variações cambiais tributadas, notadamente pelo PIS e pela COFINS, apenas no momento de sua efetiva liquidação, e foi motivada pela mudança na política cambial brasileira ocorrida no ano de 1999.

Dada a incidência das referidas contribuições sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, os contribuintes argumentavam que a tributação dos resultados mensais pelo regime de competência trazia distorções, visto que estavam sendo tributados ganhos parciais, sendo que o ganho efetivo somente poderia ser apurado quando da liquidação de cada operação.

Todavia, conforme visto, a MP 1.858-10/99 trouxe consigo a obrigatoriedade de se adotar tratamento fiscal uniforme na apuração de todos os tributos que menciona (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

Veja que o artigo 30 cita a determinação da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS. Como regra, todas essas contribuições e o imposto de renda incidentes sobre os resultados cambiais passaram a ser cobrados pelo regime de caixa, devendo eventual ganho ou perda reconhecido na contabilidade (por competência) ser ajustado fiscalmente.

Por conseguinte, na hipótese de haver ganhos cambiais pelo regime de competência, também não seria mais cobrada a "antecipação" do IRPJ e da CSLL incidentes sobre os resultados parciais, ainda não liquidados. Da mesma forma, tratando-se de perda cambial, esta não poderia constituir despesa dedutível.

Ocorre que, posteriormente à referida legislação, diante da impossibilidade de aproveitarem as despesas de variações cambiais antes da efetiva liquidação de cada contrato, muitos contribuintes que possuíam passivos em moeda estrangeira se insurgiram quanto à obrigatoriedade de adoção do regime de caixa, sob o argumento de que estariam sendo mais prejudicados do que na sistemática anterior.

Diante disso, na reedição de n.º 14 da Medida Provisória 1.991 de 2000 (originada da antiga MP 1.858/99), a legislação acenou com a possibilidade de o contribuinte optar pelo regime de competência caso fosse este o mais favorável à sua posição (devedora ou credora), contanto que o adotasse também de forma uniforme (para todos os tributos mencionados no caput do artigo) e que esta opção se aplicasse a todo o ano-calendário. Dessa forma, ao artigo 30 foram adicionados os seguintes parágrafos:

Art.30. (...)

§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.

§2ºA opção prevista no parágrafo anterior aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§3ºNo 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.

O contribuinte poderia optar, excepcionalmente, pelo regime de competência, no que concerne a apuração do resultado relativo às variações monetárias, mas a regra geral permaneceu o regime de caixa. E tal opção diz respeito a todos os tributos, não podendo ser adotada exclusivamente para o PIS e a COFINS.

No caso em tela, o sujeito passivo adotou o regime de caixa para o PIS e a COFINS e o regime de competência para o IRPJ e CSLL, no que diz respeito à apuração do resultado das variações monetárias. Tendo em vista que a regra geral para as variações monetárias era o regime de caixa, o Auditor Fiscal desconsiderou a apuração do IRPJ e da CSLL pelo regime de competência, recalculando os valores do resultado das operações monetárias pelo regime de caixa.

O relatório fiscal faz referência à Solução de Consulta SRRF/10ª RF/Disit n.º 93/2003, anexada às fls. 76 e seguintes destes autos, que ratifica esse entendimento:

*"... o procedimento a ser adotado desde o ano-calendário de 2000 para determinar as variações cambiais, tanto para o regime de competência ou de caixa, deve ser uniforme. Vale dizer, o § 1º do art. 30 da MP n.º 1.858-10, de 1999, acrescentado pela MP n.º 1.991-14, de 2000, é categórico ao empregar a expressão 'todos os tributos e contribuições referidos no caput (...)". Inexiste margem a outras interpretações. (...)*  
(grifei)

Portanto, restou correto o procedimento do Auditor fiscal ao recalculer o resultado das variações monetárias pelo regime de caixa para a CSLL, sendo esta a regra geral e, em consonância com o regime adotado pelo contribuinte para o PIS e a COFINS, tendo em vista que o regime adotado tem que ser uniforme para todos os tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso, e no mérito por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite