



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



**Processo nº** 10730.911115/2009-87  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-000.917 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 12 de novembro de 2019  
**Recorrente** INDÚSTRIA SINIMBU S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/09/2002

VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. IMUNIDADE. JULGAMENTO EM RECURSO REPETITIVO. VINCULAÇÃO AO JULGADO. ART. 62, § 2º DO RICARF.

Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da Cofins, conforme estabelecido no julgamento do RE 627.815/PR, afetado pela repercussão geral, e que transitou em julgado em 10/2013.

O § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática de repercussão geral, sejam reproduzidas pelos conselheiros no julgamentos dos recursos.

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

A compensação é autorizada mediante a comprovação da certeza e liquidez do crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar o que alega por meio de documentos fiscais e contábeis aptos para tal fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do pedido relacionado ao débito confessado. Em relação à parte conhecida, acordam por maioria de votos em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, que deu provimento parcial para determinar o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Sabrina Coutinho Barbosa e Larissa Nunes Girard (Presidente). Ausente o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves.

## Relatório

Trata o presente processo de declaração de compensação de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de Cofins no valor de R\$ 28.799,65, relativo ao período de apuração setembro/2002, não homologada porque os créditos foram integralmente utilizados na quitação de outros débitos do contribuinte (fls. 32 a 40).

Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 2 a 21), a recorrente informou que seu crédito decorria da inconstitucionalidade da incidência de PIS/Cofins sobre o ICMS e de receitas de variação cambial positiva decorrente de contrato de exportação. Argumentou que a isenção de PIS/Cofins nas receitas de exportação, instituída pela MP nº 1.858-6 alcançava a variação cambial de exportação e que, com o advento da EC nº 33, publicada em dezembro/2001, as receitas decorrentes de exportação passaram a gozar de imunidade.

Instruiu seu recurso com cópia do Despacho Decisório, cálculo da Cofins paga indevidamente (em relação à variação cambial de exportação e não incidência sobre ICMS), documentos de constituição e representação da empresa (fls. 22 a 30).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) proferiu o Acórdão nº 12-58.766 (fls. 42 a 51), por meio do qual decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, tendo em vista que à época do julgamento não havia decisão transitada em julgado no STF sobre o ICMS, prevalecendo a legislação vigente, uma vez que o julgador administrativo não era competente para se pronunciar sobre constitucionalidade de lei tributária. Em relação à variação cambial, apesar de já haver decisão do STF, a DRJ somente poderia afastar a legislação após manifestação da PGFN.

Consignou-se também no voto que a contribuinte não havia juntado qualquer documento contábil-fiscal que pudesse corroborar o direito alegado.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/09/2002

BASE DE CÁLCULO CONTRIBUIÇÕES

VARIAÇÃO CAMBIAL DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO IMUNIDADE REPERCUSSÃO GERAL RESTITUIÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS

A simples existência de dispensa de impugnação judicial em virtude do advento de precedente oriundo da sistemática dos arts. 543B e 543C, do CPC, não deflagra, por si só, o dever de revisão de lançamentos e retificação de declarações, a possibilidade de restituição do indébito e de compensação e o julgamento pela procedência das impugnações no âmbito do contencioso de primeira instância. Como tais medidas repercutem diretamente sobre o direito de crédito, entende-se que somente podem ser empreendidas após a Fazenda Nacional manifestar expressamente o seu novo juízo sobre a tese de direito material tributário, através da expedição e/ou adequação dos atos normativos pertinentes, nos termos do que dispõe o CTN.

BASE DE CÁLCULO – CONTRIBUIÇÕES

O ICMS integra o preço da mercadoria e, portanto, a receita bruta, sendo devida sua inclusão na base de cálculo das contribuições.

#### COBRANÇA. ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

As eventuais insubordinações de contribuintes contra a exigência (carta-cobrança) de débitos informados em Declaração de Compensação se inserem no âmbito da competência das unidades descentralizadas, não sendo da competência das Delegacias de Julgamento.

#### ALEGAÇÃO INCONSTITUCIONALIDADE

Falta competência à DRJ para se pronunciar a respeito da conformidade da lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, ao ponto de reconhecer-lhe a inaplicabilidade a caso expressamente nela previsto. O controle da constitucionalidade das leis é matéria reservada, também por força de dispositivo da Carta Magna, aos órgãos do Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 13.09.2013, conforme Aviso de Recebimento constante às fls. 53 e 54, e protocolizou seu Recurso Voluntário em 10.10.2013, conforme carimbo na página inicial do Recurso Voluntário - fl. 55.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 55 a 77), a recorrente repisou as alegações de sua Manifestação de Inconformidade, acrescentando argumentos sobre a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, que promoveu o alargamento da base de cálculo de PIS/Cofins.

É o relatório.

### Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

Em relação à variação cambial, o STF definiu que as variações cambiais ativas são imunes no julgamento do RE nº 627.815/PR, afetado pela repercussão geral, em decisão cujo trânsito em julgado se deu em outubro/2013. Transcreve-se a ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no

exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas.

III – O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” - conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.

IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

VI - Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal.

Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

Como o Regimento Interno do CARF determina em seu art. 62 que os julgamentos reproduzam as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF na sistemática da repercussão geral, este Colegiado deve aplicar o julgado acima e, por consequência, afastar a fundamentação adotada na decisão proferida em primeira instância no que concerne à questão da incompetência da instância administrativa.

Por outro lado, quanto ao ICMS, apesar de ter avançado o julgamento do RE 574.706/PR, com decisão de mérito proferida em 2017 no sentido de que o ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS/Cofins, tal decisão pode ser ainda afetada, e de forma significativa, pelo o que for decidido quanto ao pedido de modulação dos efeitos da decisão para que tenha eficácia apenas a partir do julgamento dos embargos declaratórios.

A pendência no julgamento dos embargos trouxe outra celeuma para o Carf, tendo em vista que o Regimento Interno estabelece como requisito para a vinculação do Colegiado à decisão do Supremo que se trate de decisão definitiva de mérito, o que entendo não ser o caso.

Contudo, independentemente da posição adotada sobre a aplicação imediata da decisão do STF sobre o ICMS, no caso que ora se analisa a solução da lide se dá por outra via, já que a defesa do contribuinte dedicou-se inteiramente à matéria de direito, mas jamais providenciou qualquer documento para demonstrar a efetiva existência do direito creditório. Nem em relação ao ICMS, nem em relação à variação cambial.

A relatora do acórdão recorrido já havia apontado tal falta. Sua decisão não se baseou unicamente em questões de incompetência ou legalidade, mas igualmente na ausência de prova da existência do crédito alegado.

A contribuinte não junta aos autos qualquer documento contábil-fiscal que pudesse corroborar o direito alegado.

.....

Assim, mesmo que a interessada apresentasse documentação comprovando que o crédito pleiteado refere-se a recolhimento sobre a base de cálculo majorada, não caberia o reconhecimento do direito creditório pelas razões acima expostas.

O exame da Manifestação de Inconformidade nos mostra que foi juntada apenas tela de sistema com o resultado da Cofins se calculada sem considerar o ICMS e a variação cambial, mas nenhum documento fiscal ou contábil que suporte o que se afirma e prove a correção do cálculo efetuado. O valor lançado nessa tela de sistema tem tanto valor probatório quanto um argumento, não podendo, dessa forma, ser considerado como início de produção de prova.

Como em seu Recurso Voluntário a recorrente também nada trouxe a título de prova, apesar de a DRJ apontar a ausência de documentação probatória, resta inequívoco que o contribuinte não logrou demonstrar nem a certeza nem a liquidez do crédito que alega possuir.

Nos casos de solicitação de restituição, compensação ou ressarcimento de crédito contra a Fazenda Nacional, é pacífico neste Colegiado que o ônus probatório que recai sobre o requerente. Define o Código de Processo Civil em seu artigo 373 que, quanto ao fato constitutivo de seu direito, o ônus da prova incumbe ao autor. E, ainda sobre as provas, dispõe da seguinte maneira o Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

Art. 28. **Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado**, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36). (grifado)

Assim sendo, para que este Colegiado reconheça a existência de crédito contra a Fazenda Nacional, deve a recorrente demonstrar de forma inequívoca a certeza e liquidez do crédito, por meio de alegações e provas, e o momento de fazê-lo é quando da apresentação da manifestação de inconformidade, em obediência ao Decreto nº 70.235/1972, que assim instituiu:

Art. 16. A **impugnação** mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**;

(...)

§ 4º A **prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito** de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (grifado)

Do exposto, extraímos que a recorrente deveria ter juntado a documentação necessária para comprovar o alegado direito quando decidiu recorrer do Despacho Decisório. Todavia não o fez, nem em sua primeira manifestação nos autos, nem nesta fase, de interposição do recurso voluntário. Em tendo assim procedido, resta sem comprovação a existência de crédito no valor alegado. Em não existindo comprovação, não há o que ser restituído ou compensado.

Tudo indica que os argumentos relativos ao alargamento inconstitucional da base de cálculo de PIS/Cofins, promovido pela Lei nº 9.718/1998, foram inseridos por engano neste Recurso Voluntário, haja vista que tal matéria não integrou as alegações iniciais da recorrente e,

dentre os processos que se julga, há alguns que contemplam esta matéria, ao contrário deste, cujos temas são o ICMS e a variação cambial. Por esse motivo, não conheço dessa matéria.

No que toca ao pedido final para que não incida multa moratória na cobrança dos débitos, ocorrida por meio de carta-cobrança, trata-se de questão relacionada ao débito confessado em declaração de compensação, que não é objeto de discussão no contencioso administrativo, como bem explicado no voto da decisão recorrida. Em um processo de restituição/compensação, as instâncias julgadoras são competentes para julgar apenas os créditos alegados pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional, devendo o débito ser tratado nas unidades da Receita Federal. Por esse motivo, não conheço desta matéria.

Com essas considerações, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do pedido relacionado ao débito confessado e das alegações relativas à inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, e, em relação à parte conhecida, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard