



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

Processo nº 10920.001933/2004-28
Recurso nº 271.213 Voluntário
Acórdão nº **3102-00.834 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de dezembro de 2010
Matéria Crédito no PIS não cumulativo
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S/A - EMBRACO
Recorrida 3a. Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Curitiba/PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVO. ADIANTAMENTOS SOBRE CONTRATOS DE CÂMBIO (ACC) E DE CAMBIAIS ENTREGUES (ACE). DIREITO DE CRÉDITO.

Os juros e demais despesas cobrados pelas instituições financeiras nas operações de adiantamento sobre contrato de câmbio (ACC) e de cambiais entregues (ACE), dão direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep de incidência não-cumulativa, calculado na forma da redação original do inciso V, do art. 3º, da Lei nº 10.637/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente.

LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES - Relator.

Redator designado.

EDITADO EM: 07/07/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário que chega a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em razão da insurgência do contribuinte epigrafoado contra o Acórdão n.º 06-18.171, de 28/05/2008, da 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Curitiba/PR.

Em momento prévio à análise das motivações recursais, é conveniente que sejam revisitados os atos, seus conteúdos, e fases processuais já vencidas.

Por bem resumir a controvérsia até a respectiva fase processual, tomo emprestado a descrição fática lançada no acórdão da instância *a quo* acima referido (fls. 688-691):

Trata o processo de Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS/PASEP - Mercado Externo (fl. 236), protocolizado em 13/04/2005, relativo ao 2º trimestre/2004, apurado no regime de incidência não-cumulativa, com fundamento na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no montante de R\$ 1.632.577,03.

A parcela do referido crédito tributário correspondente a R\$ 1.010.202,28 foi utilizada para compensação mediante a apresentação das DCOMP de fls. 01/02, 05/06 e 09/10.

A DRF em Joinville/SC, por meio do Despacho Decisório de fls. 239/242, a partir das informações fornecidas pela interessada, deferiu parcialmente a solicitação, reconhecendo o crédito no valor de R\$ 1.538.907,75, e autorizando a compensação e pagamento até o limite do crédito reconhecido.

De acordo com o referido despacho decisório, a parcela não deferida consiste:

1. Na glosa parcial dos créditos relativos a despesas financeiras de empréstimos e financiamentos concernentes aos valores declarados a título de Juros s/ Financiamento Capital de Giro, Juros s/ Exportação, Variação Cambial ACE e Variação Cambial ACC, por não se enquadrarem na descrição de despesas financeiras do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, quais sejam, despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica;

2. Na glosa parcial dos créditos relativos a despesas de aluguéis pagos a pessoas jurídicas, devido à apuração sob o regime de competência das despesas, segundo seus períodos de locação.

À fl. 250, em atendimento ao Despacho Decisório de fls. 239/242, consta a informação a respeito da efetivação das compensações consignadas nas DCOMP de fls. 01/02, 05/06 e 09/10, bem como da existência de saldo credor remanescente no valor de R\$ 528.705,57.

Cientificada do despacho decisório de fls. 239/242 e do procedimento de compensação informado à fl. 251 em 18/04/2005 (AR, fl. 275), a interessada, por intermédio do procurador habilitado (fls. 262/264), apresentou, em 17/05/2005, a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 254/261, cujo teor será a seguir sintetizado:

De início, após fazer referência às glosas procedidas pela autoridade fiscal, diz que o recorrido despacho decisório deve ser reformado no que diz respeito à glosa dos créditos relativos às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica;

Quanto ao direito, alega que as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoas jurídicas podem ser descontadas como créditos na apuração do PIS/PASEP, de acordo com o art. 3º, V, da Lei nº 10.637/2002, e que os valores de operações de Adiantamentos sobre Contratos de Câmbio - ACC e de Adiantamentos sobre Cambiais Entregues - ACE enquadram-se efetivamente na descrição de despesas financeiras constante do mencionado dispositivo legal, em conformidade com os art. 375 e 377 do Decreto nº 3.000/99 (RIR) e art. 9º da Lei nº 9.718/98. Argumenta, ainda, que os Juros sobre Exportação referem-se aos juros cobrados pelas instituições financeiras domiciliadas no país, relativamente às operações de Adiantamento de Contrato de Câmbio -ACC e Adiantamento sobre Cambiais Entregues — ACE. Neste sentido cita as Consultas SRRF/10ºRF nº 208/2003 e 237/2004;

Requer, pelo exposto, seja reconhecido o direito creditório da parcela correspondente aos valores declarados no demonstrativo de apuração do PIS/PASEP — Outras Operações com Direito à Crédito, relativos a Juros sobre Exportação, Variação Cambial ACE e Variação Cambial ACC.

É o relatório.

Ao analisar a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte, a 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Curitiba/PR, **após circunscrever o objeto de análise à natureza dos Adiantamentos de Contrato de Câmbio – ACC e dos Adiantamentos sobre Cambiais Entregues – ACE**, exarou entendimento no sentido de que ambas as operações não se enquadram no conceito de despesa financeira versado no art. 3º, inciso V, da Lei nº 10.637/2002 e respectivo da Lei nº 10.833/2003, sendo elas custos referentes ao contrato de câmbio, logo, sem previsão legal para integrarem a base para o cálculo utilizada para a apuração de créditos na sistemática não cumulativa da contribuição ao PIS e da Cofins.

Regularmente cientificada do julgamento pela instância *a quo*, a contribuinte manejou **Recurso Voluntário** (fls. 697-707) que ora é objeto de exame, pelo qual basicamente reitera os seus argumentos já lançados por ocasião da sua manifestação de inconformidade. Em acréscimo, procura esclarecer a natureza das operações (ACC e ACE) sobre as quais pretende ver assegurada a apuração de créditos sobre as respectivas despesas, na forma do art. 3º, inciso V, da Lei nº 10.637/2002 e respectivo da Lei nº 10.833/2003.

Os autos então seguiram ao CARF para conhecimento e julgamento da referida manifestação recursal.

Voto

Presentes os requisitos formais de admissibilidade recursal, passo ao respectivo exame.

A solução da controvérsia perpassa pela análise das operações de Adiantamentos de Contrato de Câmbio – ACC e de Adiantamento sobre Cambiais Entregues – ACE, especificamente no sentido de se saber se poderiam ser tratadas como operações de financiamentos ou empréstimos, a quem a norma jurídica acima citada assegurou a manutenção de créditos às respectivas despesas vinculadas.

Na decisão recorrida, a pretensão da contribuinte fora afastada pelas motivações contidas no trecho abaixo transcrito do referido acórdão:

Ocorre que as despesas financeiras tratadas no presente caso são decorrentes de contratos de Câmbio, ou seja, não são decorrentes de contratos firmados pelo sujeito passivo para obtenção de empréstimos ou financiamentos.

Assim, o Adiantamento de Contrato de Câmbio –ACC e o Adiantamento sobre Cambiais Entregues - ACE, por constituírem-se conseqüência do contrato de câmbio propriamente dito, sendo, pois, uma operação de compra e venda de moeda estrangeira, escapam ao conceito de operação de crédito, estando, por isto, fora do alcance do dispositivo legal supratranscrito.

- *O próprio nome Adiantamento sobre Contrato de Câmbio ou Adiantamento sobre Cambiais Entregues está a indicar que se trata de uma operação de antecipação da moeda nacional que se faz ao exportador, relativa à moeda estrangeira adquirida pelos bancos. Não se trata de operação de crédito, não podendo, portanto, o adiantamento ser confundido com um financiamento concedido ao exportador.*

Investigando a natureza das operações versadas, constatamos, contudo, que razão não assiste a instância *a quo*, posto que se revestem os Adiantamentos de Contrato de Câmbio – ACC e os Adiantamentos sobre Cambiais Entregues – ACE de características diversas daquelas desenhadas no acórdão vergastado, reclamando, assim, por consequências diversas.

Embora admitindo que a nomenclatura eleita para as operações possa levar à confusão, como incorreu o acórdão recorrido, de que haveria um adiantamento do exportador (contribuinte) ao adquirente de seus bens, estou convencido de que existe nas referidas operações um adiantamento financeiro por este último aquele primeiro.

Aliás, tratando-se de exportação de bens (mercadorias), fato este incontroverso, insensato seria imaginar, tal como fez a autoridade recorrida, que exatamente o exportador adiantasse recursos financeiros ao próprio adquirente, quando o trânsito de recursos se dá deste para aquele, como contraprestação ao negócio jurídico de compra e venda.

As operações designadas por Adiantamento sobre Contrato de Câmbio – ACC e Adiantamento sobre Cambiais Entregues – ACE são, na realidade, financiamentos efetivos à exportação, pois concedidos mediante cobrança de taxa de juros e de *spread* de risco, como forma de viabilizar a respectiva atividade, seja ela produtiva ou comercial.

Aliás, é o que se infere de nota explicativa sobre tais operações constante do sítio eletrônico do Ministério da Fazenda, em tópico sob o título “Mecanismos de Financiamento Privado a Exportação”, cujo texto reproduzimos:

Adiantamento sobre Contrato de Câmbio (ACC) e Adiantamento sobre Contrato de Exportação (ou sobre Cambiais Entregues) (ACE)

Os Adiantamentos sobre Contrato de Câmbio (ACCs) e Adiantamentos sobre Contratos de Exportação (ou sobre Cambiais Entregues) (ACEs) são as modalidades de financiamento a exportações mais difundidas no mercado, respondendo historicamente por mais da metade do volume de câmbio contratado. Em ambas as modalidades, o exportador recebe antecipação, parcial ou total, em moeda nacional do valor equivalente à quantia em moeda estrangeira comprada a termo pelo banco, descontada a uma taxa de juros internacional à qual é somado spread que embute o risco da operação. Essa antecipação de recursos representa importante incentivo à exportação, na medida em que dá meios ao exportador para custear o processo de industrialização e de comercialização a taxas inferiores às do mercado doméstico. A Circular BACEN 2.632/95, que regula a modalidade, determina que o fim precípua do mecanismo é o apoio financeiro à exportação.

Apesar de serem modalidades idênticas quanto à forma de operação, os ACCs compreendem as operações pré-embarque (adiantamento até 180 dias antes do embarque, podendo ser estendido a 360 dias, para liquidação do câmbio), ao passo em que os ACEs englobam as operações pós-embarque (até 60 dias após o embarque, podendo o prazo ser estendido até 180 dias). Com isto, os ACCs destinam-se ao financiamento da produção, enquanto os ACEs destinam-se quase que exclusivamente à geração de capital de giro. Uma operação conjugada de ACC e de ACE obtém prazo de até 540 dias para liquidação.

Embora não vinculativas, de inestimável valor possuem as soluções de consulta colacionadas pela Recorrente, admitindo a tomada de créditos em relação as despesas vinculadas as operações em exame. Atente-se:

SOLUÇÃO DE CONSULTA No 237 de 16 de Julho de 2004.

Órgão: Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF/ 10ª Região Fiscal.

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

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

Autenticado digitalmente em 07/07/2011 por LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES, Assinado digitalmente em 07

/07/2011 por LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES, Assinado digitalmente em 02/07/2013 por LUIS MARCELO GUER

RA DE CASTRO

Impresso em 23/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

EMENTA: "REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. ADIANTAMENTO SOBRE CONTRATO DE CâMBIO (ACC). Os juros pagos ou creditados a instituições financeiras domiciliadas no País, relativamente a operações de adiantamento sobre contrato de câmbio (ACC), bem como as variações cambiais passivas vinculadas a essas operações, dão direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep apurada segundo o regime de incidência não-cumulativa. Esse direito extinguir-se-á a partir de 10 de agosto de 2004.

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

EMENTA: REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. ADIANTAMENTO SOBRE CONTRATO DE CâMBIO (ACC). Os juros pagos ou creditados a instituições financeiras domiciliadas no País, relativamente a operações de adiantamento sobre contrato de câmbio (ACC), bem como as variações cambiais passivas vinculadas a essas operações, dão direito a crédito a ser descontado da Cofins cobrada segundo o regime de incidência não cumulativa. Esse direito extinguir-se-á a partir de 10 de agosto de 2004"

SOLUÇÃO DE CONSULTA No 208 de 14 de Novembro de 2003

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: "ADIANTAMENTO SOBRE CONTRATO DE CâMBIO (ACC). PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. Os juros cobrados pelas instituições financeiras nas operações de adiantamento sobre contrato de câmbio (ACC), bem como as variações cambiais passivas relativas a essas operações dão direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep de incidência não-cumulativa, calculado na forma da lei".

Pois bem. Não tendo como se negar às operações examinadas a natureza de financiamentos, tem-se como consectário lógico a admissão, na forma do então vigente redação do inciso V, art. 3º, da Lei n. 10.637/2002, do desconto de créditos decorrentes da sistemática não cumulativa de apuração da contribuição ao PIS, referentes a todas as despesas vinculadas a tais operações, naturalmente juros, spread de risco e demais taxas incidentes sobre elas.

Confira-se a redação da citada norma legal, cujo texto não deixa margens à interpretação diversa:

Art. 30 Do valor apurado na forma do art. 20 a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

•

V - despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;"

Diante das premissas ora estabelecidas, conheço do recurso voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO.

LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES - Relator

Processo nº 10920.001933/2004-28
Acórdão n.º **3102-00.834**

S3-C1T2
Fl. 324

CÓPIA