



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.002114/2002-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-010.229 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S A EMBRACO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA.

Os créditos presumidos de ICMS e de IPI não integram a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep, a título de receita operacional.

BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS E PASSIVAS.

As variações monetárias ativas devem ser computadas na determinação da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, na condição de receitas financeiras. Já as variações monetárias passivas correspondem a despesas financeiras e não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições por falta de previsão legal para tanto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão n. 10-052.058 de lavra da **1ª Turma da DRJ/JFA**, que por unanimidade de votos, decidiu julgar procedente em parte a impugnação.

Contra a interessada foram lavrados os Autos de Infração que lhe exigem o recolhimento dos seguintes créditos tributários: 1 - R\$ 2.102.250,92, sendo R\$ 979.566,59 de Cofins; R\$ 388.009,47 de juros de mora, calculados até 31/7/2002; R\$ 734.674,86 de multa proporcional (passível de redução); 2 - R\$ 455.491,83, sendo R\$ 212.241,42 de PIS; R\$ 84.069,44 de juros de mora, calculados até 31/7/2002; R\$ 159.180,97 de multa proporcional (passível de redução).

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal e o Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal, o lançamento decorreu de diferença na apuração da base de cálculo da contribuição (verificações obrigatórias), uma vez que "*o contribuinte deixou de apropriar valores que, conforme disposto no art. 30 da Lei n.º 9.718/98, fazem parte da base de cálculo da referida contribuição, bem como, incluiu indevidamente valores que reduziram a base de cálculo da contribuição.*"

A autuada apresentou impugnação requerendo o cancelamento parcial da autuação. Para tanto aduziu argumentos consoante os seguintes tópicos:

— DO DIREITO

II.1 — DO CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS — LEI 9.363/96

II.2 — DO CRÉDITO PRESUMIDO ICMS

II.3 — DOS VALORES NÃO IMPUGNADOS — ITEM 3

II.4 — DAS MERAS TRANSFERÊNCIAS E AJUSTES CONTÁBEIS SEM EFEITOS TRIBUTÁRIOS NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS

II.5 — DAS VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS NAS OPERAÇÕES DE HEDGE — ANULAÇÃO DO EFEITO — ART. 31, DA MP 18658-10/99

II.6 — DA INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Conforme Termo de Juntada à fl. 250, foi anexado a estes autos o processo n.º 10920.002115/2002-81, em cumprimento ao prescrito no art. 2º da Portaria SRF n.º 6129/2005.

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a r. DRJ decidiu pela parcial procedência da impugnação em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCIDÊNCIA.

Os créditos presumidos de ICMS e de IPI integram a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep, a título de receita operacional.

BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS E PASSIVAS.

As variações monetárias ativas devem ser computadas na determinação da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, na condição de receitas financeiras. Já as variações monetárias passivas correspondem a despesas financeiras e não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições por falta de previsão legal para tanto.

TRANSFERENCIAS INTERNAS. AJUSTES CONTÁBEIS.

Não se incluem no faturamento valores escriturados apenas para fins de controle interno da empresa ou ajustes contábeis, que por sua natureza não representem receita da pessoa jurídica.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especia..1. de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais." [Súmula 2º CC nº 3].

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, a interessada apresentou Recurso Voluntário em que reitera os fundamentos de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, relator

O recurso voluntário é tempestivo, interposto por parte legítima e cumpre os requisitos formais de admissibilidade, motivo pelo qual dele passo a conhecer.

DA INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI E ICMS NA BASE DE CÁLCULO

A questão foi recentemente enfrentada por esta turma ao julgar o processo administrativo n. 13005.000278/2007-63, acórdão n. 3401-008.616, de relatoria da Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, julgado em 14/12/2020, por unanimidade de votos e assim ementado:

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

CREDITO PRESUMIDO DO IPI. CRÉDITO DE ICMS. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em regime de repercussão geral deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A decisão que considerou constitucional o caput do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998 e declarou a inconstitucionalidade de seu § 1º estabeleceu que apenas o faturamento mensal da sociedade empresária, representado pela receita bruta advinda das atividades típicas da pessoa jurídica, integram a base de cálculo da COFINS. Portanto, o valor do ressarcimento de crédito presumido do IPI e de crédito de ICMS não compõem a base de cálculo da contribuição.

Peço vênias para transcrever voto condutor do acórdão, adotando suas razões como minhas:

Ainda que a decisão da DRJ seja contemporânea ao julgamento do STF no RE n. 585.235/MG que, em sede de repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS previsto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, deve-se reconhecer que o mesmo não havia transitado em julgado na data em que a DRJ/STM proferiu o acórdão.

Assim, ainda que naquela época a DRJ não estivesse legalmente vinculada à aplicação do conceito de receita enquanto faturamento, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF (RICARF), este Conselho está.

Ademais, não há controvérsia nesta Turma quanto a impossibilidade de tributação, na condição de base de cálculo das referidas contribuições, de valores alheios à atividade da empresa e seu objeto social, tal qual se apresenta o caso em análise.

Como bem descreveu a recorrente, “não se pode comercializar ou faturar imposto”, de forma que é incoerente que o Estado, após conceder créditos como forma de neutralização ou incentivo de alguma atividade

específica que foi tributada, busque utilizar este mesmo valor para exigir novo tributo.

A questão específica dos créditos presumidos de IPI e créditos de ICMS já foram devidamente enfrentadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), tendo fixado entendimento contra a possibilidade de tal exigência, conforme se verifica pelos precedentes abaixo colacionados:

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

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/12/2003 COFINS.

CREDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

*As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A decisão que considerou constitucional o caput do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998 e declarou a inconstitucionalidade de seu § 1º estabeleceu que apenas o faturamento mensal da sociedade empresária, representado pela receita bruta advinda das atividades típicas da pessoa jurídica, integram a base de cálculo da COFINS. Portanto, **o valor do ressarcimento de crédito presumido do IPI não compõe a base de cálculo da contribuição.** (grifo nosso)*

(CSRF. Acórdão n. 9303-010.250 no Processo n. 11040.000706/2004-53. Rel. Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos. 3ª Turma. Dj 11/03/2020)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/09/2005

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS.

Os créditos decorrentes do princípio da não-cumulatividade do ICMS, apurados de forma presuntiva, não se constituem em receitas da pessoa jurídica e não integram a base de cálculo da Cofins não-cumulativa.

Nos termos do §8º, do art. 63 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, importa consignar ser o entendimento da maioria do Colegiado que há a exclusão do crédito presumido de ICMS da base de cálculo da contribuição social em razão da não-

cumulatividade do próprio ICMS. A Relatora entendeu tratar-se de um incentivo fiscal.

COFINS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA DE ICMS A TERCEIROS. NÃO INCLUSÃO.

Não devem ser incluídas as receitas decorrentes da cessão onerosa de créditos de ICMS a terceiros, acumulados em razão das operações de exportação, na base de cálculo da COFINS não-cumulativa.

TRIBUNAIS SUPERIORES. REPERCUSSÃO GERAL. NECESSIDADE DE REPRODUÇÃO DAS DECISÕES PELO CARF.

Nos termos do art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" e §2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros do Conselho devem observar as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária.

(CSRF. Acórdão n. 9303-006.606 no Processo n. 11080.102469/2005-79. Rel. Cons. Vanessa Marini Cecconello . 3ª Turma. Dj 11/04/2018)

Diante disso, aplicando-se a decisão do STF que restringe à possibilidade de tributação à título de PIS/COFINS dos valores obtidos a título de faturamento e restando claro que créditos tributários não podem ser definidos como tais, não restam elementos a serem discutidos no presente caso.

Neste aspecto, merece acatamento o Recurso Voluntário quanto a este objeto.

DAS VARIAÇÕES CAMBIAS PASSIVAS – HEDGE – MP 1858/99

Sobre essa questão, em que pese o inconformismo da recorrente, entendo razão não lhe assistir. Sendo o PIS e a COFINS contribuições incidentes sobre a receita, as variações passivas monetárias (despesas financeiras) não têm o condão de lhe afetar a base, conforme bem exposto pelo acórdão recorrido:

A fiscalização glosou exclusões feitas na base de cálculo das contribuições nos meses de novembro e dezembro de 1999, que se referem a variações cambiais passivas e prejuízos (saldos devedores) de operações de *hedge*, conforme comprovado em sede de diligência. De outro lado, a contribuinte alegou que tais exclusões foram feitas ao amparo do art. 31 da MP n.º 1.858-10/99 e resultaram em receita cambial ativa total da ordem de R\$ 381.355,00.

A partir de fevereiro de 1999, as variações monetárias passaram a ser tratadas como receitas ou despesas financeiras e, no caso das receitas, tributadas pelo PIS e pela Cofins, por força dos artigos 2º, 3º e 9º da Lei n.º 9.718/98. Veja a clareza da redação do art. 9º:

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 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. [Grifei

Assim, nos termos do artigo 9º acima transcrito, a variação monetária dos direitos de crédito, seja em função da taxa de câmbio ou de outros índices ou coeficientes legais ou contratuais têm a natureza de receita financeira, devendo compor a base de cálculo do PIS e da Cofins. Nesse exato sentido foi publicado o Ato Declaratório SRP n.º 73/99:

Art. 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 COFINS. [Grifei

Portanto, no âmbito administrativo, não resta dúvida que a partir de fevereiro de 1999 as variações monetárias ativas são consideradas receitas financeiras, devendo integrar a receita bruta da empresa, base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins. Na forma definida pela legislação supracitada, essa inclusão na base de cálculo não alcança a variação monetária passiva (despesa financeira), sendo irrelevante a sua existência para fins de apuração das contribuições.

Até dezembro de 1999, o regime de competência era utilizado como regra de tributação para a Cofins e para o 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 As variações cambiais, contudo, essa regra foi alterada com a edição da Medida Provisória n.º 1.858-10, de 26 de outubro de 1999, atual MP n.º 2.158-35/2001, nos seguintes termos:

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.

,sS' 1º A 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.

,sr 2º A opção prevista no 5S' 10 aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

5Ss 3º No 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 art. 30 determina que, a partir de 10 de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações da pessoa jurídica, em função da taxa de câmbio, serão consideradas quando da liquidação da correspondente operação, sendo que, a opção da pessoa jurídica, poderão ser consideradas observando-se o regime de competência, e essa opção aplicar-se-á a todo o ano-calendário. A partir de então, a regra passou a ser a tributação pelo regime de caixa, resguardada a opção pelo regime de competência nos termos do § 1º do art. 30.

Para o ano de 1999, ao invés de adotar o regime de caixa, o que daria ensejo a restituições de pagamentos feitos a mais, o legislador optou por permitir a exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins do valor relativo A diferença, no mês em curso, da variação cambial (efetiva) acumulada até aquele mês e a variação já tributada anteriormente.

Observo que a legislação relativa a essas contribuições, cujas bases de cálculo correspondem A receita bruta, não possuem qualquer dispositivo que permita a exclusão das variações cambiais passivas, consideradas despesas financeiras. Veja a redação do art. 31 da MP n.º 1.858-10/99:

Art. 31. Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS poderá ser excluída a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio submetida a tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se à determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado. [Grifei J.]

De forma consentânea com a legislação tributária, o manual de preenchimento da DIPI/2000 orientou:

DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CALCULO DO PIS/PASEP

10.1.4 - Base de Cálculo a partir de 1º de fevereiro de 1999

A base de cálculo é o faturamento do mês, assim entendido o receita bruta total, como definida pelo art. 3º, e seus §§ 1º, 3º e 4º da Lei nº 9.718, de 1998, deduzidos os valores correspondentes às exclusões e isenções a seguir:

Atenção:

3) A partir de 27 de outubro de 1999, data em que foi publicada a Medida Provisória nº 1.858-10, na determinação da base de cálculo poderá ser excluída parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da

variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada (art. 31 da MP n.º 1.991-14, de 2000).

Linha 32A/12 — Outras Exclusões

Informar nesta linha, dentre outros permitidos pela legislação e não incluídos nas linhas anteriores, os seguintes valores:

b) parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada. Esta exclusão poderá ser efetuada partir de 27 de outubro de 1999, data em que foi publicada a Medida Provisória n.º 1.858-10 (art. 31 da MP n.º 1.991-12, de 1999).

Portanto, para o ano de 1999, mesmo após 27/10/99, não há previsão legal para que variações cambiais passivas e prejuízos (saldos devedores) de operações de *hedge* sejam excluídas ou afetem a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

Assim, nego provimento ao Recurso Voluntário em relação a esta rubrica.

DOS VALORES DEPOSITADOS

É importante que se diga que os depósitos judiciais não impedem o lançamento para constituição do débito tributário. Contudo, nos termos do art. 151, II do CTN e das Súmulas CARF n.º 05 e 132, o depósito do montante integral do crédito tributário exigido via Auto de Infração suspende a sua exigibilidade, bem como afasta a incidência de juros de mora e multa de ofício:

Súmula CARF n.º 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF n.º 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 101-94322, de 14/08/2003 Acórdão n.º 103-19964, de 14/04/1999 Acórdão n.º 103-21585, de 14/04/2004 Acórdão n.º 104-18397, de 17/10/2001 Acórdão n.º 107-05873, de 28/01/2000 Acórdão n.º 201-76735, de 25/02/2003 Acórdão n.º 203-09664, de 06/07/2004 Acórdão n.º 202-15750, de 12/08/2004 Acórdão n.º 203-09811, de 20/10/2004 Acórdão n.º 204-00079, de 14/04/2005 Acórdão n.º 301-

29745, de 09/05/2001 Acórdão n.º 301-30534, de 25/02/2003 Acórdão n.º 301-30761, de 11/09/2003 Acórdão n.º 301-31486, de 19/10/2004 Acórdão n.º 303-32358, de 12/09/2005

Súmula CARF n.º 132

No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

Acórdãos Precedentes:

9303-007.539, 3201-004.265, 3201-003.090, 1302-001.502, 2201-002.132, 9101-001.598, 1301-000.795, 9101-000.775, 3302-000.671, 1101-00.135, 1101-00.098, 101-96.857, 101-95.884, 105-15.685 e 203-08.164.

(Vinculante, conforme Portaria ME n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Assim, tendo o contribuinte demonstrado o depósito parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto para, no mérito, dar-lhe parcial provimento.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco