



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

**Processo n°** 11080.009461/2003-72  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-003.814 – 3ª Turma  
**Sessão de** 26 de abril de 2016  
**Matéria** COFINS. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO  
**Recorrente** BRASKEM S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 28/02/1999 a 30/06/2003

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS, EMPRESAS COMERCIAIS E DE SERVIÇOS.

Nos termos da consolidada jurisprudência do e. STF, é inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, do que resulta a impossibilidade de inclusão em sua base de cálculo das receitas financeiras, ao menos quando se trate de empresas dedicadas à venda de mercadorias, de mercadorias e serviços ou à prestação de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente em exercício.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

EDITADO EM: 23/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenberg Filho,

Demes Brito, Rodrigo da Costa Pôssas, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (Substituto convocado), Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto). Ausente, justificadamente o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## Relatório

O recurso especial do sujeito passivo ora em exame buscou rediscutir a decisão tomada pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, antecessor do CARF, no já distante ano de 2008. Nela, o colegiado manteve a exigência de COFINS sobre variações monetárias ativas, em acórdão - nº 203-13.342 - que recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA*

*SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração:  
28/02/1999 a 31/01/2001, 31/03/2001 a 30/06/2003*

*AUTO DE INFRAÇÃO. CRITÉRIOS DE APURAÇÃO DA  
MATÉRIA TRIBUTÁVEL. INCOERÊNCIA. NULIDADE. -  
INOCORRÊNCIA.*

*A falta de critério da fiscalização, ou a adoção de critérios diferentes na apuração da matéria tributável - ora se tomando as variações cambiais ativas pelo líquido (receitas menos despesas), ora se tomando as variações cambiais ativas pelo bruto (somatório das receitas), ora desprezando-se as variações cambiais ativas quando inferiores ao montante da soma das: variações cambiais passivas -, não tem o condão de tomar nulo o procedimento, especialmente quando a mesma resultou em valor menor ao que seria devido.*

*(...)*

*AUTO DE INFRAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.  
FATURAMENTO. ART. 3º, § 1º, LEI Nº 9.718/98.*

*A base de cálculo da Cofins é a receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA.  
RECONHECIMENTO. OPÇÃO PELO REGIME DE  
COMPETÊNCIA PARA FINS DE DETERMINAÇÃO DA BASE  
DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO.*

*Tendo optado pela consideração das variações cambiais ativas na formação da base de cálculo da Cofins de acordo com o regime de competência, correto é o procedimento de fazer incidir a contribuição sobre os seus valores mensais, mesmo admitindo-se o caráter precário e temporário das mesmas em face das oscilações na taxa de câmbio enquanto não liquidados os respectivos contratos envolvendo contas do Ativo e do Passivo.*

*VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. ANO CALENDÁRIO DE 1999. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO EXCESSO DAS VARIAÇÕES CAMBIAIS EFETIVAMENTE REALIZADAS. POSSIBILIDADE.*

*O disposto no artigo 31 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001 dispõe ser opção da pessoa jurídica proceder à exclusão da base de cálculo da Cofins, da parcela das variações cambiais ativas que excederem às variações cambiais efetivamente realizadas, tarefa que é de iniciativa da própria pessoa jurídica, e não da autoridade fiscal.*

*VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE CONSTITUCIONAL. NÃO CABIMENTO.*

*O disposto no inciso I, do § 2º do artigo 149 da Constituição Federal trata da imunidade das receitas decorrentes de exportação, compreendidas as receitas de vendas de mercadorias e de serviços e não as variações cambiais ativas, que, mesmo sendo originárias de operações de exportação, decorrem do contrato de câmbio correspondente.*

*RECURSO DE OFICIO. ERRO NA FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. MUDANÇA DE CRITÉRIO PROCEDIDA PELA DRJ SOMENTE PARA UM PERÍODO DE APURAÇÃO. DESCABIMENTO.*

*Caracterizado o erro material na formação da base de cálculo, deve ser o mesmo corrigido. Indevida, porém, a modificação critério de formação da base de cálculo utilizada pelo Fisco intentada pela instância de piso apenas em relação a um dos meses da autuação.*

*Recursos de Ofício Provido em Parte e Voluntário Negado.*

Embora se voltasse ele contra todos os pontos do acórdão, o exame de admissibilidade a reconheceu "apenas em relação ao alargamento da base de cálculo das contribuições, momento de tributação das variações cambiais e imunidade das variações cambiais oriundas de exportações efetuadas".

Quanto ao primeiro ponto, do qual dependem os outros dois, aduz a aplicação das decisões plenas do STF que afastaram, por inconstitucional, o §1º do art. 3º da Lei 9.718. Tal afastamento foi feito em ambos os acórdãos trazidos como paradigma, o primeiro datado de 2011 e o segundo (02-03.608) do mesmo ano do recorrido. Vale dizer que o relator da decisão recorrida expressamente reconhece a existência de tais decisões, mas assim se pronuncia sobre sua aplicabilidade no âmbito do Conselho:

*Inicialmente, é preciso destacar que todos os valores da autuação estão na completa dependência do entendimento desta Câmara quanto ao conceito de receita bruta que deve ser tomado para fins de determinação da base de cálculo da Cofins, ou seja, deveremos superar a discussão que se trava em termos*

*da "tese do alargamento da base de cálculo", que, todos sabemos, consiste na inclusão do conceito de receita bruta de todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua forma de contabilização, na forma do disposto no § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1999.*

*Mesmo admitindo que tal matéria parece mesmo não tomar outro curso que não o apontado pela Recorrente, qual seja, o inexorável banimento do nosso ordenamento jurídico da regra que trouxe o tal alargamento da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, ainda assim entendo devemos aguardar, ou uma resolução senatorial, ou um ato do Poder Executivo determinando providências para o cancelamento dos processos ou dos lançamentos ainda pendentes de decisão administrativa.*

Em tempestivas contrarrazões, a Fazenda Nacional pugna pela manutenção do julgado. Em suma, sob os argumentos de que:

*As receitas decorrentes de variações cambiais ativas têm sustentáculo no artigo 9º da Lei 9.718/98, cuja presunção de constitucionalidade permanece incólume na jurisprudência pátria.*

*Assim, ainda que haja a possibilidade de afastar a aplicação do § 1º do artigo 3º, não se pode deixar de observar a expressa determinação do artigo 9º no sentido de que as variações cambiais serão consideradas receitas. E nem se diga que a inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º prejudicaria a aplicação do previsto no artigo 9º, uma vez que, conforme a jurisprudência do Pretório Excelso, a inconstitucionalidade por arrastamento há de ser expressamente declarada.*

(...)

*Registre-se que a tendência que vem se delineando na Suprema Corte é no sentido de que faturamento não é conceito que se encerra na mera venda de mercadorias e serviços, estendendo-se, pois, às receitas decorrentes da soma de outras atividades empresariais.*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Nada há a objetar quanto à admissibilidade do recurso, visto que há decisão contemporânea ao recorrido que deu entendimento diametralmente oposto à matéria e no exato sentido do seu pleito. Dele conheço, pois.

E a ele só se pode dar inteiro provimento.

Com efeito, a impossibilidade de incluir na base de cálculo da COFINS as receitas financeiras obtidas por sociedades empresárias que se dediquem à venda de mercadorias e/ou à prestação de serviços é obrigatória em consequência da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1999, dispositivo que, aliás, já foi retirado do mundo jurídico, e que era o único a autorizá-la.

Já se vê que não comungo da posição da douta representação da Fazenda Nacional no sentido de que mesmo com o afastamento daquele dispositivo ainda restaria tributável tal receita por estar ela prevista no art. 9º daquele ato legal, e não no 3º. Ocorre que o efeito daquela inconstitucionalidade é a obrigatoriedade de tomar-se o conceito de faturamento, base de cálculo da contribuição em tela, em sentido restrito.

Tal restrição, como se sabe, ainda é objeto de debates no e. STF, mas, a meu sentir, apenas afetando as instituições financeiras. Isso porque, assim penso, mesmo que se adote o entendimento esposado em inúmeros julgados pelo Ministro César Peluso, qual seja, o de que faturamento corresponde às receitas das atividades empresariais, como quer a PFN, empresas que tenham em seu objeto social atividades puramente mercantis ou de prestação de serviços não são alcançadas por ele.

E se as receitas financeiras, o gênero, não podem ser objeto de tributação, igualmente não o podem ser as variações cambiais, espécie daquele gênero por força da disposição do art. 9º. Em outras palavras, não se trata, a meu sentir, de "inconstitucionalidade por arrastamento". De fato, não se declarou inconstitucional o art. 9º, mas a única consequência disso, no entender deste relator, é que variação monetária ativa pode continuar sendo considerada receita financeira, que é tudo o que o dispositivo diz.

E esse é o motivo para dar provimento ao recurso da empresa, dado que alcança toda e qualquer variação cambial.

Vale registrar, entretanto, que não parece se aplicar ao contribuinte a decisão do STF<sup>1</sup> que reafirmou a imunidade das variações cambiais decorrentes de exportação. E isso porque, segundo o relatório da decisão recorrida:

*Todos os valores que formaram a base de cálculo sobre a qual está se exigindo a Cofins por meio do auto de infração contido neste processo tem sua origem em valores originados de variações cambiais ativas apuradas em face, ora da desvalorização, ora da valorização da moeda nacional frente à moeda estrangeira à qual estão indexadas, respectivamente, contas de Ativo e do Passivo da autuada. No caso, conforme ela mesmo nos informa, as variações cambiais registradas em sua contabilidade e detectadas pela fiscalização decorrem de obrigações (empréstimos) contraídos no exterior, portanto, sujeito às variações do valor de moeda estrangeira, da celebração de contratos de swap/hedge, de aplicações financeiras em fundos exclusivos de renda fixa, da aquisição de títulos da dívida pública federal (Notas do Tesouro Nacional e Notas do Banco Central), cujos valores, em moeda nacional, também se encontram sujeito à flutuação do valor de moeda estrangeira monetárias.*

Vale dizer que essa afirmação do acórdão não foi contestada nos embargos interpostos pelo contribuinte. E, até onde consigo entender da decisão prolatada pela i. Ministra Rosa Weber, ela alcança apenas as variações cambiais que "incidem" sobre os valores objeto das exportações praticadas. Ou, dizendo melhor, sobre os direitos de recebimento de valores decorrentes da exportação de mercadorias (e, presumivelmente, também de serviços), em decorrência da variação do valor da moeda estrangeira em que contratada a exportação ocorrida entre a entrega da mercadoria e o efetivo recebimento da quantia contratada. Ela não alcança, porém, variações cambiais que decorram da aplicação de disponibilidades, de operações de proteção e equivalentes, ainda que tais recursos tenham sido obtidos em operações anteriores de exportação de mercadorias.

Suficiente, porém, o primeiro fundamento, a ressalva anterior fica prejudicada, assim como a discussão acerca do momento adequado ao reconhecimento da variação cambial.

Voto, pois, por dar integral provimento ao recurso do sujeito passivo.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator