



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



**Processo nº** 11516.002384/2004-43  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** **3401-011.838 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 29 de junho de 2023  
**Embargante** TITULAR DE UNIDADE - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FLORIANÓPOLIS - SC  
**Interessado** AGROAVÍCOLA VÊNETO LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO APARENTE. ACOLHIMENTO SEM EFEITOS INFRINGENTES.**

Tendo sido constatada aparente contradição no acórdão embargado, cabe o acolhimento dos embargos, sem efeitos infringentes, tão-somente para aclarar a decisão proferida e afastar qualquer dúvida em sede de liquidação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecer que o acórdão embargado, conquanto tenha reconhecido a completa concomitância de instâncias entre o mandado de segurança nº 2004.72.00.012891-0 e o presente feito, já afastou parcialmente o lançamento em razão da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, proferida pelo STF nos RE nº 357.950 e nº 358.273, em relação às competências 10/2001 a 11/2002, abarcadas pela referida norma reputada como inconstitucional.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado), Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, substituído pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

**Relatório**

Trata-se de embargos opostos pelo Delegado da Receita Federal em Florianópolis/SC em face do Acórdão n.º 2102-00.172, cuja ementa é abaixo reproduzida, proferido em 04/06/2009 pela então 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É devido o lançamento pela falta ou insuficiência de recolhimento de contribuições.

NORMAS PROCESSUAIS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL.

Ação proposta pela contribuinte com o mesmo objeto implica a renúncia esfera administrativa, a teor do ADN Cosit n.º 03/96, ocasionando que o recurso não seja conhecido nesta parte.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO.

Decisão plenária definitiva do STF que tenha declarado a inconstitucionalidade do § 1 2 do art. 3 2 da Lei n2 9.718/98 deve ser estendida aos julgamentos efetuados por este Conselho, de modo a excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas de variações cambias.

Recurso Voluntário Provido em Parte

O Embargante sustenta que o acórdão padece de contradição, uma vez que em sua parte dispositiva há expressa conclusão pelo não conhecimento do recurso na parte vinculada à ação judicial. Contudo, nada obstante o lançamento esteja integralmente vinculado à matéria discutida na ação judicial, a decisão administrativa também veio a pronunciar-se, no seu entender de forma residual, sobre o mérito do lançamento, concluindo pelo afastamento dos fatos geradores até novembro de 2002.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

O Embargante tomou ciência do acórdão embargado em 27/05/2010, tendo os embargos de declaração sido protocolados na mesma data, dentro, portanto, do prazo de cinco dias previsto no artigo 65 do Anexo II do então RICARF/2009, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009.

Conforme destacado no relatório, o Embargante sustenta que há contradição no acórdão embargado, uma vez que teria o colegiado concluído pelo não conhecimento do recurso na parte vinculada à ação judicial e, nada obstante o lançamento esteja integralmente vinculado à

matéria discutida nos autos da ação judicial, também se pronunciou sobre o mérito do lançamento, concluindo pelo afastamento dos fatos geradores até novembro de 2002.

De fato, a despeito de a parte dispositiva do acórdão embargado avançar no mérito da matéria de fundo, ao se analisar o relatório e a parte inicial do voto do relator, que fora acompanhado à unanimidade por seus pares, fica evidente a conclusão do colegiado pela completa congruência entre a matéria discutida nesses autos e aquela que fora objeto do mandado de segurança n.º 2004.72.00.012891-0, razão pela qual devem os embargos ser acolhidos. Veja-se (grifei):

#### Relatório

(...)

**Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 110/119, fora lavrado auto de infração pela não inclusão na base de cálculo da contribuição do valor das Variações Monetárias Ativas provenientes de exportação, sob a alegação de que seriam isentas. Essa matéria passou a ser objeto do Mandado de Segurança Preventivo com Pedido de Liminar, n.º 2004.72.00.012891-0. Em 27/08/2004 foi concedida liminar e em 14/09/2004 houve a retificação da liminar, anteriormente concedida, para que esta tivesse "efeito de unicamente suspender a exigibilidade de eventual crédito fiscal dos tributos discutidos na inicial." (fls. 115; 38/62 e 63/64). Assim, os valores referentes a conta 3352 — Variação Cambial Ativa foram objeto do presente lançamento, com exigibilidade suspensa.**

(...)

A DRJ houve por bem "DEIXAR DE CONHECER DA IMPUGNAÇÃO e DECLARAR DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, devendo ser mantida a cobrança do PIS, no valor de R\$ 54.922,03, acrescida de juros de mora e multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."

(...)

#### Voto

Compulsando os autos verifica-se que a contribuinte impetrou o MS e obteve a liminar no curso da ação fiscal, razão pela qual, correto o procedimento do fisco em promover o lançamento com a multa de ofício, uma vez que a exclusão da penalidade só seria possível caso a suspensão da exigibilidade do débito tivesse ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

**A contribuinte se insurge contra o auto de infração lavrado em virtude da não inclusão na base de cálculo da contribuição do valor das variações cambiais ativas.** Em seu entendimento, essa variação decorre da alteração da taxa de câmbio verificada entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque e se caracteriza como receita da exportação e como tal, isenta do PIS e da Cotins, consoante art. 14 da MP n.º 2.178-35/2001. Contudo, ainda que assim não fosse, com a EC n.º 33/01, as contribuições sociais passaram a não incidir sobre as receitas decorrentes de exportação. Assim, todas as receitas derivadas da exportação passaram a ficar imunes à tributação por tais contribuições.

**O argumento aduzido pela recorrente é mesmo que apresentou ao judiciário em sua petição inicial (fls. 42/62), em cujo pedido registra: "c-) ao final, seja julgada procedente a ação, concedendo-se definitivamente a segurança, para o feito de determinar a não incidência (artigo 14, inciso II e § 1º da MP n.º 2.158) das contribuições à COFINS e ao PIS, sobre as variações cambiais ativas, decorrente de venda para o exterior do país, haja visto não se tratar de receitas advindas de vendas no mercado interno, determinando à autoridade coatora que se abstenha de proceder qualquer notificação neste sentido."**

**Disciplinando a questão, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, por meio do Ato Declaratório Normativo n.º 3, de 14 de dezembro de 1996, determinou que a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, decidindo-se pela definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida.**  
Transcreve-se, a seguir, o referido ato declaratório, "in verbis" :

(...)

**Portanto, quanto A matéria objeto de ação judicial, não há reparos a fazer decisão recorrida.**

(...)

Embora a competência para verificar a concomitância entre instâncias já tenha se encerrado com a apreciação da questão pela então 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Sejul deste CARF, é de se observar que a identidade de objetos restou evidente ao longo de diversas peças processuais presentes nos autos. Veja-se:

**Liminar no Mandado de Segurança n.º 200472000128910 – fl. 78/82**

DECISÃO

Trata-se de mandado de segurança preventivo, com pedido de liminar, impetrado por AGROAVÍCOLA VENETO LTDA. Contra ato imputado ao Delegado da Receita Federal em • Florianópolis, por intermédio do qual **pretende liminar para o efeito de ordem para que o impetrado se abstenha de notificar a impetrante pela não inclusão da receita financeira decorrente da variação cambial positiva nas exportações, na base de cálculo da COFINS e do PIS, suspendendo o procedimento fiscal n.º 005/2004.**

(...)

Ante o exposto, **DEFIRO a liminar, para o efeito de determinar à autoridade impetrada que se abstenha de notificar a impetrante pela não inclusão da receita financeira decorrente da variação cambial positiva nas exportações,** na base de cálculo da COFINS e do PIS, suspendendo, por conseguinte, o procedimento fiscal n.º 005/2004.

(...)

----

**Inicial no Mandado de Segurança n.º 200472000128910 – fl. 122**

(...)

**4. REQUERIMENTOS**

4.1 Nestas circunstâncias e com base nos argumentos acima expendidos, requer a Vossa Excelência:

a-) concessão de liminar inaudita altera parte, nos moldes do artigo 151, inciso IV do Código Tributário Nacional, para o efeito **de determinar ao impetrado que se abstenha de notificar a impetrante por motivo de a mesma não incluir na incidência das contribuições à COFINS e ao PIS, a receita financeira (variação cambial ativa), proveniente de operações de exportação, suspendendo imediatamente o procedimento fiscal iniciado com esse objetivo, conforme termo de intimação fiscal n.º 005/2004;**

(...)

----

**Termo de Verificação Fiscal – fls. 224 e ss**

**3- DOS LANÇAMENTOS DE PIS E COFINS**

**Intimado a justificar as divergências nas bases de cálculo (fls. 35 e 36), o contribuinte alegou que as variações cambiais provenientes de exportação são isentas** e que o ressarcimento das contribuições ao PIS e COFINS são recuperação de custo e, portanto, não integram a base de cálculo dessas contribuições (fls. 37). O contribuinte apresentou, também, os balancetes mensais do período outubro de 2001 a junho de 2004, cópia das DCTF referentes ao 1º e 2º trimestre de 2004 e cópia dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais.

(...)

**3.1.1- Variações Monetárias Ativas**

Com base nessa decisão, **a partir dos valores escriturados pelo contribuinte e que constam em seus balancetes mensais (fls. 80 a 109) na conta 3352 - Variação Cambial Ativa, foram constituídos os créditos tributários formalizados nos processos administrativos 11516.002384/2004-43 (PIS) e n.º 11516.002383/2004-07 (COFINS) cuja exigibilidade encontra-se suspensa, conforme determinação judicial acima citada.**

(...)

Está claro, portanto, que o objeto discutido nesses autos é o mesmo que fora submetido à apreciação do juízo da 5ª Vara Federal de Florianópolis nos autos do mandado de segurança n.º 2004.72.00.012891-0, como bem concluíram a 7ª Turma da DRJ/RJO I e a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Sejul do CARF.

Ocorre, contudo, que o colegiado de 2ª instância, conquanto acertadamente tenha concluído pela concomitância entre instâncias, resolveu avançar de ofício no exame de mérito da questão para analisá-la por outro prisma – a declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º

do artigo 3º da Lei n.º 9.718/1998 – e, assim, arrematou pelo afastamento do lançamento em relação aos fatos geradores de outubro de 2001 a novembro de 2002, já que a partir de dezembro de 2002 a empresa estaria submetida à incidência não cumulativa, agora com fulcro na Lei n.º 10.637/2002. Veja-se:

(...) Contudo, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada. Nesse diapasão, embora a interessada não tenha arguido acerca da declaração de inconstitucionalidade do § 10 do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98, pelo pleno do STF, entendo que a questão deva ser apreciada sob esta ótica. De se registrar que a contribuinte apresenta uma determinada base legal para fundamentar o seu direito. Todavia, no Direito brasileiro, o interessado se defende dos fatos, não havendo relevância na qualificação jurídica, uma vez que esta não integra a causa de pedir, consoante os ensinamentos do processualista Alexandre Freitas Câmara.

Assim, às partes cabe alegar e fornecer a prova dos fatos. Ao julgador, conhecedor do direito que 6, cabe decidir sobre os fatos, consoante as normas aplicáveis, ou seja, decidir com base na subsunção do fato a norma. Nessa toada dispõem os velhos brocardos latinos: dá-me o fato e te darei o direito e, ainda, o juiz conhece a lei.

Portanto, passa-se a análise da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98, pelo pleno do STF e seu reflexo nos presentes autos. Em que pese a incompetência deste Conselho para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária, com supedâneo na autorização contida no art. 77 da Lei no 9.430/96 e art. 4º, parágrafo único, do Decreto n.º 2.346/97, assim dispõe o art. 49, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 147/07:

(...)

Nesse diapasão, em julgamento realizado em 09/11/2005, pelo Pleno do STF nos RE nos 357.950 e 358.273, o § 1º do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98, foi objeto de acórdão cuja publicação ocorreu em 15/08/2006 e o trânsito em julgado em 05/09/2006. O acórdão e a ementa registram o seguinte teor:

(...)

Tendo em vista o STF já haver se pronunciado definitivamente através de seu Pleno acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98, com fulcro no art. 49, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 147/07, há que se reconhecer o direito de a contribuinte ter excluído do presente lançamento a exigência decorrente de receitas estranhas ao faturamento.

Ademais, nesse sentido vem decidindo este Conselho, conforme demonstram as ementas que, parcialmente, se traz à colação:

(...)

Desse modo, ainda que este argumento não tenha sido aduzido pela recorrente, com base nas considerações já registradas e, ainda, com supedâneo no princípio que veda o enriquecimento sem causa, entendo que este Conselho deva se manifestar no presente caso, de modo a reconhecer a improcedência do lançamento em relação ao alargamento da base de cálculo da exação, em relação ao § 1º do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98.

De se ressaltar que o presente lançamento abrange, também, o Pis - incidência não cumulativa, com fulcro na Lei no 10.637/02, o qual não se confunde com a variação cambial ativa decorrente da Lei n.º 9.718/98, razão pela qual deve ser mantido o lançamento em relação à incidência não cumulativa.

Por fim, de se registrar que, tendo em vista a existência do processo judicial n.º 2004.72.00.012891-0, a autoridade responsável pela execução do acórdão deverá proceder ao acompanhamento desta ação, verificando se há algum impedimento para cobrança de crédito tributário mantido.

Isto posto, voto no sentido de **não conhecer do recurso** quanto à matéria submetida ao judiciário e quanto ao restante, de **dar parcial provimento** ao recurso voluntário para excluir do auto de infração os fatos geradores de outubro de 2001 a novembro de 2002, todos decorrentes de variações cambiais ativas com supedâneo na Lei n.º 9.718/98, mantendo no mais a decisão recorrida.

É como voto.

Desse modo, a despeito de – com a devida vênia – discordar em absoluto do caminho processual adotado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Sejul do CARF no acórdão embargado - já que a concomitância acarreta o completo esvaziamento da competência do colegiado administrativo para se pronunciar sobre a matéria congruente, ante a renúncia ao recurso interposto, estabelecendo, portanto, regra processual que deveria se sobrepor a qualquer outro juízo de mérito acerca do objeto em discussão -, não me parece que também seja da competência dessa 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Sejul do CARF modificar o conteúdo decisório do acórdão embargado na hipótese de a contradição ser apenas aparente – ou seja, de se tratar de mera obscuridade – quando é possível apenas aclarar os termos em que fora prolatado.

É que a contradição que autoriza o manejo dos embargos de declaração é a contradição interna, verificada entre os elementos que compõem a estrutura da decisão emanada. Dito de outra forma, apenas a contradição verificada entre as proposições e conclusões do próprio julgado enseja reparo pela via dos declaratários. E, nesse sentido, o acórdão embargado padece não de incoerência interna - pois o colegiado volitivamente entendeu ser possível avançar no exame de mérito, mesmo tendo anteriormente reconhecido a concomitância integral -, e sim, a meu ver, de contradição externa, com o sistema normativo processual, o que se traduz em mero erro de direito, para o que os embargos não se mostram como via apta para reforma da decisão.

De todo modo, registro, por oportuno, até para que sirva de subsídio à unidade de origem quando da execução desta decisão, que a discussão aqui travada tende a ser prejudicada pelo trânsito em julgado da decisão proferida no mandado de segurança n.º 2004.72.00.012891-0, paradigma da concomitância constatada, e em razão da fixação da tese sob o Tema n.º 329 pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE n.º 627.815/PR, nos seguintes termos:

Tema

329 - Incidência do PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva.

Tese

É inconstitucional a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

Com efeito, após a confirmação da liminar de fls. 78 e ss por sentença proferida em 11/03/2005, a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região negou provimento à apelação e à remessa oficial da União para reconhecer a inexigibilidade das contribuições ao PIS e COFINS sobre as receitas decorrentes de variação cambial positiva originada de contratos de exportação em acórdão ementado da seguinte forma:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS. COFINS BASE DE CÁLCULO. RECEITAS ORIUNDAS DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE DO ART. 149, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

A imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 33/2001, abarca as contribuições sociais que incidem sobre o faturamento ou receita, decorrente de operação de exportação, e respectiva variação cambial.

Rel. Juíza Federal Vivian Josete Pantaleão Caminha. Julgado em 07/03/2007

Contra essa decisão, a União apresentou recurso especial, que teve seu seguimento negado em 08/11/2007, e recurso extraordinário, inicialmente admitido na mesma data. Posteriormente, atendendo a pedido de prosseguimento do feito formulado pela autora em face do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE nº 627.815/PR, recurso paradigma de repercussão geral do Tema nº 329, a decisão anterior foi tornada sem efeito e o recurso extraordinário teve seu seguimento negado. Na oportunidade, restou esclarecido que a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região decidiu a hipótese apresentada nos autos em consonância com o entendimento do STF, de forma que a pretensão recursal não merecia trânsito.

De volta aos autos, ante à sua contradição aparente (obscuridade), devem os embargos ser acolhidos, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecer que o acórdão embargado, conquanto tenha reconhecido a completa concomitância de instâncias entre o mandado de segurança nº 2004.72.00.012891-0 e o presente feito, já afastou parcialmente o lançamento em razão da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, proferida pelo STF nos RE nº 357.950 e nº 358.273, em relação às competências 10/2001 a 11/2002, abarcadas pela referida norma reputada como inconstitucional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos

Fl. 9 do Acórdão n.º 3401-011.838 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11516.002384/2004-43