



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

Processo nº 11543.003544/2003-63
Recurso nº 226.797 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-001.432 – 3ª Turma
Sessão de 06 de abril de 2011
Matéria AI - PIS bc exclusão das receitas de variação cambial
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CIA. COREANO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO - KOBRASCO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 28/02/1999 a 30/11/2002

Base de Cálculo. Alargamento. Aplicação de Decisão Inequivoca do STF. Possibilidade.

Nos termos regimentais, pode-se afastar aplicação de dispositivo de lei que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária do Supremo Tribunal Federal.

Afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, com trânsito em julgado, a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, até a vigência da Lei 10.637/2002, voltou a ser o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Nanci Gama e Rodrigo Cardozo Miranda declaram-se impedidos de votar.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Judith do Amaral Marcondes Armando, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Gileno Gurjão Barreto, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

A decisão de primeira instância assim descreveu os fatos:

Trata-se de recurso voluntário (fls. 258 a 277) apresentado contra o Acórdão nº 4.775, de 2004, da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, que considerou procedente o lançamento do PIS, consubstanciado no auto de infração de fls. 161 a 185, lavrado em 9/4/2003, relativamente aos períodos de fevereiro de 1999 a novembro de 2002.

O auto de infração foi lavrado com suspensão de exigibilidade, em face de liminar obtida pela recorrente no Processo Judicial nº 2002.02.01.006854-9, em que contesta as alterações introduzidas na base de cálculo do PIS e da Cofins pela Lei nº 9.718, de 1998.

As infrações apuradas disseram respeito à exclusão de valores negativos dos grupos de contas contábeis 45 (receitas financeiras) e 48 (outras receitas: aluguéis e arrendamentos, recuperação e venda de ativos e ajuste de almoxarifado). Esclareceu a Fiscalização que as variações cambiais passivas foram consideradas incorretamente na apuração e que, na conta "lucro na venda de bens do almoxarifado" foram considerados valores lançados a débito.

Em sessão de 19 de outubro de 2005, por maioria de votos, o julgamento do recurso foi convertido em diligência pela Resolução nº 201-00.543, nos termos do voto do Relator-Designado, Walber José da Silva, que abaixo reproduzo:

"O recurso voluntário é tempestivo, está instruído com a garantia de instância e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Visa a recorrente, com seu recurso voluntário, reformar a decisão de primeira instância para declarar insubsistente o crédito tributário constituído a título da Cofins.

A defesa adota duas linhas de argumentação: uma que a variação cambial considerada como receita financeira, para fins de inclusão na base de cálculo da Cofins, é a efetivamente auferida, e a outra é que a receita de variação cambial objeto do lançamento é receita decorrente da exportação e, portanto, imune à tributação da Cofins.

Alega, ainda, que foram por ela consideradas nas bases de cálculo da Cofins as receitas efetivamente auferidas, nos exatos moldes da lei.

A recorrente alega que na apuração da base de cálculo da Cofins não ofereceu à tributação valores que não correspondiam às receitas auferidas, ou seja, foram consideradas na base de cálculo da Cofins as receitas efetivamente auferidas, nos exatos moldes da lei.

Por seu turno, a Fiscalização incluiu na base de cálculo da Cofins, para todo o período autuado, o valor total dos créditos lançados na contabilidade da recorrente a título de receita de variação cambial ativa.

A Medida Provisória nº 1.858-10, de 26/10/1999 (MP nº 2.158-35, de 2001), em seus artigos 30 e 31, abaixo transcritos, estabelece que, para efeito de determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, a variação cambial ativa equiparada a receita financeira é aquela apurada quando da liquidação da correspondente operação, fornecendo os comandos para o ajuste da base de cálculo do ano-calendário de 1999:

*'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.***

*§ 1º À 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.*

§ 2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 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.

*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 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.' (negritei)*

Ocorre que os elementos contidos nos autos não são suficientes para se constatar a afirmação da recorrente de que incluiu na base de cálculo da exação a variação cambial ativa efetivamente auferida, ou seja, o valor da variação cambial ativa correspondente ao valor apurado quando da liquidação da correspondente operação/contrato.

Para que este Conselheiro possa formar convicção sobre a lide, faz-se necessário que os valores incluídos pela Fiscalização na base de cálculo da exação (bem como os valores que a

recorrente diz ter incluído na base de cálculo da Cofins pago ou declarado) sejam detalhados por contrato/operação, mês a mês, destacando-se o valor da variação cambial ativa apurada quando da liquidação da operação/contrato.

Em face do exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência para que a unidade preparadora tome as seguintes providências:

01 - intimar a recorrente a detalhar os contratos indexados em moeda estrangeira (objeto da autuação - Variação Cambial) **liquidados** entre **01/02/1999 e 28/02/2003**, informando o seguinte:

1.1 - o valor da variação cambial **total** (ativa ou passiva), apurada entre a data da assinatura de cada contrato e a data de sua liquidação. Informar as taxas de câmbio utilizadas;

1.2 - o valor da variação cambial **mensal** (ativa ou passiva) de cada contrato, apurada entre a data da assinatura do contrato e o último dia de cada mês de apuração, até o mês anterior à liquidação. Informar as taxas de câmbio utilizadas.

02 - para os contratos indexados em moeda estrangeira (objeto da autuação - variação cambial) **não** liquidados **até 28/02/2003**, intimar a recorrente a informar o valor da variação cambial **mensal** (ativa ou passiva) de cada contrato, apurada entre a data da assinatura do contrato e o último dia de cada mês de apuração. Informar o valor mensal até o mês de fevereiro de 2003 e, também, as taxas de câmbio utilizadas;

03 - intimar a recorrente a consolidar o valor **mensal** das variações monetárias **ativas** apuradas nas questões 01 e 02, acima;

04 - informar se a empresa autuada fez a opção prevista no § 1º, do artigo 30, da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26/10/1999 (MP nº 2.158-35, de 2001) para os anos calendários de 2000, 2001, 2002 e 2003;

05 - dar ciência à recorrente desta Resolução; e

06 - prestar os esclarecimentos ou informações que julgar necessário, destes dando ciência à recorrente para, querendo, manifestar-se.

Concluso, retorne-se os autos a este Colegiado.”

No tocante à diligência, foram apresentadas cópias de documentos do processo judicial em que a interessada discute a inconstitucionalidade das alterações da Lei nº 9.718, de 1998, e, quanto ao restante, a interessada apresentou demonstrativos, relativamente à escrituração das variações cambiais.

Julgando o feito, o Colegiado recorrido deu provimento parcial ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 28/02/1999 a 30/11/2002

Ementa: Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Correta a decisão de primeira instância que considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela interessada.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 28/02/1999 a 30/11/2002

Ementa: CONTRATO DE CÂMBIO DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA FINANCEIRA. MOMENTO DA APURAÇÃO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS.

Por determinação legal e para fins de apuração do PIS, considera-se receita financeira a variação cambial ativa apurada na data da liquidação do contrato. No regime de competência, mensalmente ajusta-se a variação cambial ativa de cada contrato desde a data da contração, de modo a preservar a base de cálculo real da exação. Não existe previsão legal para excluir a variação cambal passiva da base de cálculo do PIS.

PIS. VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. ISENÇÃO. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

As variações cambiais ativas não se caracterizam como receitas decorrentes de exportação, para efeito da isenção da contribuição.

Recurso provido em parte..

Inconformada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, fls. 1327 a 1353, no qual propugna pelo restabelecimento integral da exigência fiscal.

O recurso foi admitido, nos termos do despacho de admissibilidade de fls. 1356 a 1358.

Regularmente intimada, a contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A questão que surge do recurso apresentado pela Fazenda Nacional diz respeito à tributação da variação cambial pelo PIS. No acórdão recorrido, consignou-se que se

considera-se receita financeira a variação cambial ativa apurada na data da liquidação do contrato. No regime de competência, mensalmente ajusta-se a variação cambial ativa de cada contrato desde a data da contração, de modo a preservar a base de cálculo real da exação. Ainda segundo decidiu o Colegiado “a quo”, *não existe previsão legal para excluir a variação cambal passiva da base de cálculo do PIS.* Aqui restaria decidir quando se daria apropriação dessas receitas para efeitos da incidência da contribuição, se sob o regime de caixa ou se sobre o de competência.

No acórdão recorrido, tornou-se incontroverso que a variação cambial é receita financeira. Desta feita, não cabe aqui discutir a natureza desses ingressos, já que tal questão não é mais controvertida nestes autos. Restaria então decidir como se faria a apuração dessas receitas, para efeitos de tributação pelo PIS, se por regime de caixa ou de competência. Acontece, porém, que tal discussão tornou-se prejudicada, pelas razões a seguir aduzidas.

Até o advento da Lei 9.718/1998, a base de cálculo dessa contribuição era a receita bruta decorrente da venda de bens, de serviços ou de bens e serviços (conceito de faturamento). Todavia, o §¹ 1º do art. 3º dessa Lei alterou o campo de incidência do PIS/Pasep e da Cofins, alargando-o, de modo a alcançar toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil das receitas. Desta forma, sob a égide desse dispositivo legal, dúvida não havia de que as receitas oriundas de variações cambiais comporiam a base de cálculo dessa contribuição. Todavia, o STF, em controle difuso, julgou inconstitucional esse dispositivo legal.

Entende-se que o controle concreto de constitucionalidade tem efeito interpartes, não beneficiando nem prejudicando terceiros alheios à lide. Para que produza efeitos *erga omnis*, é preciso que o Senado Federal edite resolução suspendendo a execução do dispositivo de lei declarado inconstitucional pelo STF. Não desconheço que o Ministro Gilmar Mendes, há muito vem defendendo a desnecessidade do ato senatorial para dar efeitos gerais às decisões da Corte Maior, mas essa posição ainda não foi positivada no ordenamento jurídico brasileiro, muito embora alguns passos importantes já foram dados, como é o caso da súmula vinculante. De qualquer sorte, a resolução senatorial ainda se faz necessária, para estender o alcance de decisões interpartes a terceiros alheios à demanda.

De outro lado, o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trouxe a possibilidade de se estender as decisões do STF, em controle difuso, aos julgados administrativos, conforme preceitua a Portaria nº 256/2009, Anexo II, art. 69. Este dispositivo reproduz a mesma redação prevista no regimento anterior (art. 49, na redação dada pela Portaria nº 147/2007): ***É vedado afastar a aplicação de lei, exceto ... “I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.***

Note-se que tal dispositivo cria uma exceção à regra que veda este Colegiado afastar a aplicação de dispositivo legal, mas exige que a inconstitucionalidade desse dispositivo já tenha sido declarada por decisão definitiva do plenário do STF. Não basta qualquer decisão da Corte Maior, tem de ser de seu plenário, e, deve-se entender como definitiva a decisão que passa a nortear a jurisprudência desse tribunal nessa matéria. Em outras palavras, decisão definitiva, na acepção do art. 69 do RICARF é aquela reiterada, assentada na Corte.

O caso dos autos, a meu sentir, amolda-se, perfeitamente, à norma inserta no artigo 69 suso transcrito, posto que a questão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei

¹ Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

9.718/1998 encontra-se apascentada no Supremo Tribunal Federal, inclusive, fez parte de minuta de súmula vinculante, que não foi adiante por causa de outra decisão desse Tribunal, referindo-se à base de cálculo das contribuições devidas pelas seguradoras. Neste caso, houve certa confusão sobre o conceito de faturamento e de receita, o que levou o STF a não sumular a matéria sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições, mas, de qualquer sorte, continua valendo a decisão no tocante à base de cálculo das contribuições incidentes sobre sociedades não financeiras ou seguradoras.

Em outro giro, tem-se notícia de que a própria PGFN já emitiu parecer no sentido de autorizar seus procuradores a não mais recorrerem das decisões judiciais que reconheçam a inconstitucionalidade do denominado alargamento da base de cálculo das contribuições sociais, fato esse que corrobora o entendimento de se aplicar ao caso em exame a decisão plenária do SRF sobre o indigitado alargamento da base de cálculo do PIS.

O Carf apascentou a jurisprudência no sentido de estender a decisão do STF sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições aos julgamentos administrativos.

Aplicando-se, pois ao caso ora em exame, a decisão do STF que julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo das contribuições sociais, até a vigência da Lei 10.637/2002, a base de cálculo do PIS voltou a ser a receita bruta correspondente a faturamento assim entendido como o produto da venda de bens, serviços ou de bens e de serviços relacionados à atividade operacional da pessoa jurídica.

Todavia, a partir de 1º de dezembro de 2002, por força do disposto no inciso II, do art. 68 da Lei 10.637/2002, passou a vigor os artigos 1º a 6º e 8º a 11 dessa lei, sendo que, justamente, o artigo primeiro desse diploma legal restabelece a base alargada do PIS/Pasep, nos termos seguintes:

***Art. 1º** A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

*§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no **caput**.*

De todo o exposto, pode-se concluir que, anteriormente a 1º de dezembro de 2002, data de vigência dos arts. 1º a 6 e 8º a 11 da Lei nº 10.637/2002, a base de cálculo do PIS/Pasep era o faturamento, assim entendido a receita bruta correspondente ao produto da venda de bens, serviços ou de bens e de serviços relacionados à atividade operacional da pessoa jurídica. Neste período as receitas oriundas de variações cambiais não integravam a base de cálculo da contribuição. A partir dessa data, por força do art. 1º desse diploma legal, as sociedades empresárias sujeitas à incidência não-cumulativa do PIS estavam sujeitas ao pagamento da contribuição em comento sobre o total das receitas auferidas (receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica), independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Aí incluídas as oriundas de variações cambiais. Todavia, como no caso dos autos o

lançamento refere-se a períodos de apuração compreendidos entre fevereiro de 1999 e novembro de 2002, é lícita a exclusão de tais valores da base de cálculo do PIS/Pasep.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional.

Henrique Pinheiro Torres