



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

Processo nº	13005.000486/2004-10
Recurso nº	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	9303-002.866 – 3ª Turma
Sessão de	18 de fevereiro de 2014
Matéria	PIS. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES CAMBIAIS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL A.T.C. - ASSOCIATED TOBACCO COMPANY BRASIL LTDA

ASSUNTO: PROCESSO AMMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2004

NORMAS REGIMENTAIS. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO DO CONTEÚDO DE DECISÃO PROFERIDA PELO STJ NO RITO DO ART. 543-C DO CPC.

Consoante art. 62-A do Regimento Interno do CARF, “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”.

PIS. BASE DE CÁLCULO. VALORES PROVENIENTES DE CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS.

Nos termos da decisão proferida pela e. corte maior, no RE 606.107, relatora a Ministra Rosa Weber:

"VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS".

Recurso especial do Procurador negado

PIS. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES CAMBIAIS SOBRE DIREITOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÕES.

Nos termos da decisão proferida pela e. corte maior, no RE 627.815, relatora a Ministra Rosa Weber

“IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS”.

PIS. BASE DE CÁLCULO. EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. CRÉDITOS NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Nas operações típicas que realizam, isto é, quando adquirem mercadorias com o fim específico de exportação nos termos do decreto-lei 1.248/72, as empresas comerciais exportadoras não têm direito a crédito com respeito às contribuições PIS e COFINS apuradas segundo o critério da não-cumulatividade. Nessas operações, são as empresas vendedoras que têm direito ao crédito relativo às aquisições de insumos empregados nos produtos vendidos à comercial exportadora, nos termos dos arts. 5º e 7º da Lei 10.637/2002.

Recurso especial do contribuinte parcialmente provido

Recurso Especial do Procurador negado e recurso especial do contribuinte parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: a) negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional; b) dar provimento parcial ao recurso do contribuinte, tudo nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO – Presidente Substituto.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

EDITADO EM: 20/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki. Fabíola Cassiano Keramidas (em substituição à Conselheira Maria Teresa Martinez Lopez), Susy Gomes Hoffmann e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente da Primeira Seção, em substituição ao Presidente Otacílio Cartaxo, ausente, justificadamente).

Relatório

Trata-se de recursos interpostos tanto pela Fazenda Nacional quanto pela sociedade empresária contra decisão da 1ª Turma da Quarta Câmara que deu parcial provimento a recurso voluntário.

O recurso da Fazenda versa a transferência onerosa de créditos de ICMS decorrentes de exportações que a autoridade fiscal considerara serem receitas a integrar a base

de cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativos, matéria que fora julgada favoravelmente à sociedade empresária pela Câmara recorrida e que teve recente decisão pelo Pleno do STF.

Já o recurso do contribuinte se insurge contra a necessidade de inclusão na base de cálculo, pretendida pelo fisco e ratificada pela decisão recorrida, das variações monetárias ativas decorrentes de valores obtidos com a exportação de produtos e contra a impossibilidade proclamada de tomada de créditos com respeito às aquisições de produtos com o fim específico de exportação no período anterior a maio de 2004.

Ambos os recursos foram instruídos com acórdãos paradigmáticos que versaram exatamente as mesmas matérias e decidiram na linha pretendida em cada recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Os recursos foram bem admitidos

Começo o exame pelo recurso da Fazenda.

Aí a única matéria a ser decidida por este Colegiado já o foi pelo Supremo Tribunal Federal sob o rito do art. 543-B, o que nos impõe a mera reprodução do seu conteúdo a teor do art. 62-A do nosso Regimento.

Refiro-me ao RE 606.107, o qual, sob a relatoria da Ministra Rosa Weber, foi assim decidido:

VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

Nesses termos, ao recurso deve-se negar provimento.

No que tange ao recurso interposto pelo contribuinte, também há uma matéria que o art. 62-A decide por nós: trata-se da tributação das variações cambiais de valores decorrentes de exportações. Isso porque, no julgamento do RE 627.815, assim se pronunciou a Ministra Rosa Weber:

O que se discute nestes autos é se as receitas das variações cambiais ativas podem ser consideradas como receitas decorrentes de exportação, de modo a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência do PIS e da COFINS.

Tenho que a resposta é positiva..

Impõe-se, pois, afastar a objeção da Administração Tributária, dando provimento ao recurso do contribuinte no ponto.

A segunda matéria, no entanto, não teve julgamento por aquele Pretório nem pelo STJ, de modo que sobre ela cabe a nós a definição.

Nos autos, claramente debatem-se duas teses. A primeira, perfilhada pela DRJ e pela Câmara recorrida, entende que as empresas comerciais exportadoras nunca tiveram direito ao crédito relativamente aos produtos adquiridos no mercado interno com o fim específico de exportação porque sobre as vendas correspondentes também não recolhem o tributo. Para os que acompanham esse entendimento o direito de crédito é, e sempre foi, apenas daquelas empresas que lhes venderam o produto a ser exportado.

A outra corrente, defendida no voto paradigma, considera que a restrição só veio com a edição da Lei 10.865 cujo art. 21 alterou os arts. 3º das Leis 10.637 e 10.833. Ela somente foi publicada em 30 de abril de 2004 e sua vigência tem início em 1º de maio de 2004 para a COFINS e em 1º de agosto do mesmo ano para o PIS por força da disposição dos seus arts. 46 e 49.

Necessário de início deixar registrado que não concordo com as razões expendidas no voto proferido na primeira instância, para quem:

a regra estabelecida pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, incluída pela Lei nº 10.865, de 2004, tem natureza meramente declaratória, portanto com eficácia ex tunc, aplicando-se inclusive aos eventos ocorridos anteriormente à sua edição.

É que, como sabem todos, a regra é que a lei valha para frente, apenas retroagindo quando seja **expressamente** interpretativa (CTN, art. 106, I). E o ato legal editado em 2004 não tem esse requisito. Ao contrário, ele claramente afirma que suas disposições valem a partir de sua publicação e abre nos artigos mencionados algumas exceções. Elas não alcançam, porém, o seu art. 21.

Destarte, a se admitir que suas disposições se aplicam à situação ora em análise – empresas comerciais exportadores adquirindo bens com o fim específico de exportação – forçoso é concluir, como o fez o Conselheiro Gilson no voto paradigma: as restrições começam a valer apenas nas datas ali especificadas.

É com essa aplicação, porém, que não concordo.

Com efeito, diz o malsinado artigo 21 da Lei 10.865 na parte em que altera o art. 3º da Lei 10.833:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Não há aí, pois, expressa referência às empresas comerciais exportadoras. E nem poderia, a meu sentir, ser diferente, pois nenhuma alteração se processara na natureza jurídica das operações por elas realizadas que antes autorizasse e depois, não, a tomada dos créditos.

Com efeito, ou os créditos sempre foram possíveis ou sempre foram impossíveis, destinando-se, nesse último caso, a alteração promovida pela Lei 10.865 a hipóteses outras. Nessa linha, chama a atenção a concordância gramatical empregada no texto legal: são os bens ou serviços – e não as aquisições – que não são sujeitos (e não **sujeitas**) ao pagamento.

Parece-me, portanto, que a disposição legal está direcionada a situações em que um dado bem ou serviço isento vem a ser revendido – no mercado interno – ou é utilizado como insumo na produção de outro que igualmente não é alcançado pelas contribuições. Não é o caso das comerciais exportadoras quando exportam os bens adquiridos com esse fim específico.

Esse argumento é reforçado pelo fato de a disciplina das referidas comerciais exportadoras já estar toda nas leis instituidoras da não-cumulatividade. Deveras, já dispunham as leis 10.637 e 10.833, em seus arts. 5º e 7º:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria

Art. 7º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou de contribuição para o PIS/Pasep, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência. § 3º A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas

para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias

Ou seja, nas operações realizadas com comerciais exportadoras:

a) não é tributada a receita da venda com o fim específico de exportação;

b) a empresa vendedora pode descontar créditos sobre as aquisições dos bens revendidos e dos insumos aplicados na sua produção como outra qualquer;

c) a empresa comercial exportadora, desde que efetivamente exporte dentro dos cento e oitenta dias a partir das aquisições, nem está sujeita ao pagamento das contribuições nem tem direito a crédito relativamente às aquisições com o fim específico.

A disciplina estabelecida nos parágrafos do art. 7º acima, voltada às situações em que não ocorre a exportação nos cento e oitenta dias seguintes à aquisição, apenas corrobora o entendimento que sobre as comerciais exportadoras sempre se teve desde a edição do Decreto-lei 1.248: as operações com elas realizadas são integralmente desoneradas desde que cumprido o objetivo central, isto é, a exportação. Só por isso é que paga ela todos os tributos antes afastados quando não faz a exportação naquele prazo.

Mas também por isso nenhuma disciplina adicional se mostra necessária, a menos que se pretenda que a comercial exportadora, além de nada pagar, ainda pudesse receber, qual “incentivo fiscal” não expressamente previsto em lei, alguma parcela sobre a qual nada despendeu. Desnecessário até dizer, tal possibilidade contrariaria frontalmente o texto da Constituição Federal (art. 150, § 6º).

Com essas considerações, voto por:

1) negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional;

2) dar parcial provimento ao recurso do contribuinte apenas para reconhecer, por força do art. 62-A do RICARF, a não incidência das contribuições sobre as variações cambiais decorrentes de valores originados em exportação de bens, negando-lhe quanto à possibilidade de creditamento nas aquisições com o fim específico de exportação.

É como voto.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator