ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13204.000007/2005-08

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

Processo nº	13204.000007/2005-08
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-004.754 – 3ª Turma**
Sessão de	22 de março de 2017
Matéria	COFINS. INSUMOS. CONCEITO.
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

COFINS. CONCEITO DE INSUMO.

O termo "insumo" utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

No caso julgado, são exemplos de insumos os serviços de remoção de rejeitos industriais (lama vermelha).

VARIAÇÃO CAMBIAL. REGIME DE APURAÇÃO.

À opção da pessoa jurídica, que valerá para todo o ano-calendário, 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 ((art. 30 da Medida Provisória - MP nº 2.158-35, de 2001)

Recurso Especial do Procurador provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, somente quanto à variação cambial, vencidos os conselheiros Júlio César Alves Ramos e Rodrigo da Costa Possas, que lhe deram provimento integral.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto tempestivamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN contra o Acórdão nº 3403-001.958, de 20/03/2013, proferido pela 3ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, que fora assim ementado:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2004*
>
> *MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*
>
> *Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido contestada especificamente na manifestação de inconformidade.*
>
> *CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. BASE DE CÁLCULO.*
>
> *A base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins no regime não-cumulativo engloba a totalidade das receitas da pessoa jurídica, sendo inaplicável a extensão administrativa dos efeitos da decisão do STF acerca da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98.*
>
> *VARIAÇÕES MONETÁRIAS. REGIME DE COMPETÊNCIA.*
>
> *As variações monetárias ativas, inclusive para os sujeitos passivos que as reconheçam sob o regime de competência, somente constituem receita e, portanto, somente passam a integrar a base de cálculo das contribuições no regime não cumulativo, quando caracterizem direitos definitivamente incorporados ao patrimônio e, assim, insujeitos à reversão por*

condições futuras falíveis. Mutatis mutandis o mesmo entendimento se aplica às variações monetárias passivas, para fins de desconto de créditos como despesas financeiras, nas hipóteses admitidas em lei.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de "insumo" é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os "bens" e "serviços" que integram o custo de produção.

CRÉDITOS. SERVIÇOS DE REMOÇÃO DE REJEITOS INDUSTRIAIS.

É legítima a tomada de crédito da contribuição não-cumulativa em relação ao serviço de remoção de lama vermelha, por integrar o custo de produção do produto destinado à venda (alumina).

CRÉDITOS. SERVIÇO DE MANUTENÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO.

Tratando-se de gasto passível de ativação obrigatória, é incabível a tomada de crédito diretamente sobre o custo do serviço de manutenção de material refratário.

Recurso Provido em Parte.

No Recurso Especial, por meio do qual pleiteou, ao final, a reforma do *decisum,* a Recorrente insurgiu-se contra as seguintes matérias: (a) ao direito de crédito das contribuições não cumulativas quanto às despesas com serviço de remoção de lama vermelha; e (b) ao direito do contribuinte reconhecer as receitas financeiras provenientes de variações cambiais somente quando da liquidação do contrato ou da obrigação. Alega divergência de interpretação em relação ao que decidido nos (a) os Acórdãos nº 203-12.448 e 3401-00.403, bem como nos (b) Acórdãos nº 201-80.817 e 3302-01.408, cujo inteiro teor das ementas foram transcritas no recurso.

O exame de admissibilidade do Recurso Especial encontra-se às fls. 341/343.

A contribuinte apresentou as contrarrazões ao recurso especial (fls. 422/425). Também interpôs recurso especial, o qual, todavia, não foi admitido (fls. 470/476).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos, tal como proposto no seu exame, que o recurso especial interposto pela PFN deve ser conhecido.

Com efeito, com relação à remoção de resíduos industriais (lama vermelha), enquanto o acórdão paradigma adotou a tese mais restritiva para o conceito de insumos, de

forma a guardar correspondência com o obtido da legislação do IPI, o acórdão recorrido consubstanciou entendimento mais amplo, de sorte a incluir, no mesmo conceito, os produtos e serviços necessários ao processo produtivo da contribuinte.

No concernente ao segundo tema, o acórdão recorrido entendeu que somente se deveria reconhecer as receitas financeiras provenientes de variações cambiais quando da liquidação do contrato ou da obrigação. Já o Acórdão nº 201-80.817, concluiu que, por expressa previsão legal (art. 92 da Lei n2 9.718/98), a variação cambial ativa equipara-se à receita financeira e deve tributada pelo PIS da mesma forma que for tributada pelo IRPJ e pela CSLL: regime de caixa ou de competência, conforme o caso.

Conhecido na integralidade, entendemos assistir, em parte, razão à douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Com relação ao primeiro tema, depois de longos debates, passamos a adotar o entendimento majoritário que, justo, encontra-se encartado no acórdão recorrido. Como os motivos do nosso convencimento coincidem, na totalidade, com o que exposto no voto proferido pelo il. Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, nos autos do processo administrativo n.º 11065.101271/2006-47 (Acórdão 3ª Turma/CSRF nº 9303-01.035, sessão de 23/10/2010), passamos a adotá-las, também aqui, como razão de decidir. Ei-las:

> *A questão que se apresenta a debate diz respeito à possibilidade ou não de se apropriar como crédito de PIS/Pasep dos valores relativos a custos com combustíveis, lubrificantes e com a remoção de resíduos industriais. O deslinde está em se definir o alcance do termo insumo, trazido no inciso II do art. 3º da Lei 10.637/2002.*
>
> *A Secretaria da Receita Federal do Brasil estendeu o alcance do termo insumo, previsto na legislação do IPI (o conceito trazido no Parecer Normativo CST n° 65/79), para o PIS/Pasep e a para a Cofins não cumulativos. A meu sentir, o alcance dado ao termo insumo, pela legislação do IPI não é o mesmo que foi dado pela legislação dessas contribuições. No âmbito desse imposto, o conceito de insumo restringe-se ao de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem, já na seara das contribuições, houve um alargamento, que inclui até prestação de serviços, o que demonstra que o conceito de insumo aplicado na legislação do IPI não tem o mesmo alcance do aplicado nessas contribuições. Neste ponto, socorro-me dos sempre precisos ensinamentos do Conselheiro Júlio Cesar Alves Ramos, em minuta de voto referente ao Processo n° 13974.000199/2003-61, que, com as honras costumeiras, transcrevo excerto linhas abaixo:*
>
> *Destarte, aplicada a legislação do ao caso concreto, tudo o que restaria seria a confirmação da decisão recorrida.*
>
> *Isso a meu ver, porém, não basta. É que, definitivamente, não considero que se deva adotar o conceito de industrialização aplicável ao IPI, assim como tampouco considero assimilável a restritiva noção de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem lá prevista para o estabelecimento do conceito de 'insumos' aqui referido. A primeira e mais óbvia razão está na completa ausência de remissão àquela legislação na Lei 10.637.*

> *Em segundo lugar, ao usar a expressão 'insumos', claramente estava o legislador do PIS ampliando aquele conceito, tanto que ai incluiu 'serviços', de nenhum modo enquadráveis como matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem.*
>
> *Ora, uma simples leitura do artigo 3º da Lei 10.637/2002 é suficiente para verificar que o legislador não restringiu a apropriação de créditos de PIS/Pasep aos parâmetros adotados no creditamento de IPI. No inciso II desse artigo, como asseverou o insigne conselheiro, o legislador incluiu no conceito de insumos os serviços contratados pela pessoa jurídica. Esse dispositivo legal também considerou como insumo combustíveis e lubrificantes, o que, no âmbito do IPI, seria um verdadeiro sacrilégio. Mas as diferenças não param aí, nos incisos seguintes, permitiu-se o creditamento de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado etc.*
>
> ***Isso denota que o legislador não quis restringir o creditamento do PIS/Pasep as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada.***
>
> *Vejamos o dispositivo citado:*
>
> *[...]As condições para fruição dos créditos acima mencionados encontram-se reguladas nos parágrafos desse artigo.*
>
> *Voltando ao caso dos autos, os gastos com aquisição de combustíveis e com lubrificantes, junto à pessoa jurídica domiciliada no pais, bem como as despesas havidas com a remoção de resíduos industriais, pagas a pessoa jurídica nacional prestadora de serviços, geram direito a créditos de PIS/Pasep, nos termos do art. 3º transcrito linhas acima.*
>
> *Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional.* (grifamos)

Passemos ao caso concreto.

A Recorrente contesta a concessão de crédito oriundo **de serviços de remoção de resíduos industriais**.

Antes de concluirmos o voto em relação a cada item e os motivos que sustentam o nosso convencimento, reputamos imprescindível fazer a seguinte observação: em julgamentos recentes envolvendo a mesma contribuinte e, *grosso modo*, os mesmos produtos e serviços, esta mesma CSRF chegou a conclusões divergentes das que aqui serão adotadas.

Nestes julgamentos, acompanhamos o voto do relator, porque nos pareceu que os motivos por ele adotados encontravam-se plenamente compatíveis com a tese majoritária. Referimo-nos aos Acórdãos CSRF/3ª Turma nº 9303-004.378, 9303-004.379 e 9303-004.380, todos de 09/11/2016.

Aqui, contudo, na condição de relator, ao analisarmos com maior detença os itens cujo creditamento a Recorrente pretende afastar, formamos a convicção de que andou bem a Câmara baixa ao reconhecer os créditos (exceto, como se verá, quanto a um dos itens). Com relação à remoção dos resíduos industriais, diferentemente do que se deu noutros processos do mesmo contribuinte, o crédito sobre este serviço foi expressamente reconhecido pela Câmara baixa, com base nos seguintes fundamentos, replicados de outros acórdãos da mesma turma:

> *"Deve ser reconhecido o direito de crédito em relação ao pagamento pela prestação de serviço de remoção de rejeitos industriais, visto que tal atividade deve ser considerada como inserida no contexto da produção, tal como sustenta o Recorrente (fl. 464/465).*
>
> *Entendo que assiste razão ao Recorrente, pois os serviços de transporte dos resíduos industriais configuram atos que viabilizam e integram a atividade produtiva.*
>
> *Não apenas o transporte de matéria-prima destinada ao processo produtivo, mas também o transporte dos resíduos decorrentes da produção configura ato que viabiliza e integra o processo produtivo.*
>
> *Este tema foi enfrentado logo nos primeiros julgados deste Conselho a respeito do regime não-cumulativo, concluindo-se que "Quanto aos dispêndios realizados com o serviço de remoção de resíduos industriais, não há nenhuma dúvida de que este serviço é parte do processo de industrialização dos bens exportados e está vinculado à receita de exportação. Pela natureza da atividade da recorrente, sem este serviço não há produção.*
>
> *Sendo um serviço diretamente vinculado ao processo produtivo, entendo que a recorrente tem direito ao crédito da Cofins incidente sobre a compra desse serviço e, como tal, tem direito ao ressarcimento desse crédito em face da exportação dos produtos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002)" (trecho do voto proferido no Acórdão 20181.139, Recurso 148.457, Processo 11065.101271/200647, Rel. Cons. Walber José da Silva, j. 02.06.2008).*
>
> *Entendo, pois, que deve ser reconhecido o direito de crédito em relação aos serviços de remoção de resíduos em questão.*

Nos autos do processo administrativo nº 10280.722274/2009-54 – que envolveu a mesma contribuinte e a mesma controvérsia –, o il. Conselheiro Antônio Carlos Atulim ainda teceu as seguintes considerações a respeito:

> *Relativamente aos serviços de transporte de rejeitos industriais, a análise da descrição do processo produtivo revela que ele gera os detritos lama vermelha, areia e crosta, que depois de serem devidamente tratados, vão para os tanques de rejeitos industriais*

> *a fim de serem descartados. Estando esses rejeitos umbilicalmente ligados à produção da alumina, o serviço de transporte para a sua remoção é um custo de produção que se enquadra perfeitamente na disposição do art. 290, I do RIR/99. Deve, portanto, gerar créditos do regime não cumulativo, pois se enquadra na previsão do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/04.*
>
> *Não há como se concordar com a alegação da Ilustre Procuradora da Fazenda Nacional, no sentido de que custos incorridos após a obtenção da alumina não podem ser considerados como insumo. O fato de o gasto ser posterior à obtenção do produto final não significa que seja um gasto incorrido na atividade-meio.*
>
> ***Observe-se que o rendimento da bauxita está na razão de 5:1. Isso significa, em um cálculo grosseiro, que para produzir uma tonelada de alumina, são necessárias cinco toneladas de minério. O minério não se encontra na natureza em estado puro. Ele se encontra disperso no solo e vem contaminado com impurezas. Após a retirada da tonelada de alumina, as quatro toneladas restantes são rejeitos industriais aos quais a empresa é obrigada a dar destino adequado, a fim de evitar problemas ambientais. Isso não é um gasto com atividade-meio. Ainda que se considere que os gastos com esses rejeitos são posteriores ao processo produtivo, é fora de qualquer dúvida que eles decorrem do processo produtivo, pois os rejeitos somente deixariam de existir se a linha de produção parasse. Por isso o gasto com o serviço de retirada desses rejeitos é um custo de produção da alumina que se enquadra no art. 290, I do RIR/99.*** (g.n.)

Considerando, pois, que a remoção dos resíduos industriais que resultam da produção da alumina reveste-se de particularidades que a afastam das verificadas nos processos que comumente chegam a este Colegiado, entendemos correto o acórdão recorrido, ao conferir ao contribuinte, quanto a este item, o direito ao crédito do PIS/Cofins.

Com relação ao segundo tema, assim dispôs o acórdão recorrido:

> *Segundo o texto do item 8 do relatório de diligência, o contribuinte utilizou as despesas financeiras como dedução das receitas financeiras na apuração das contribuições.*
>
> *A descrição da fiscalização sugere que foi aplicado o entendimento costumeiro que a Administração vem dispensando a casos semelhantes, qual seja: tendo em vista que o contribuinte optou pelo regime de competência, foram incluídas nas bases de cálculo as variações monetárias positivas aferidas em cada período de apuração durante a vigência do contrato, desconsiderando-se as variações negativas ocorridas no mesmo período, aplicando-se de forma literal o art. 9º da Lei nº 9.718/98 combinado com o art. 30, § 1º da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.*

> *Este colegiado, com outra composição, já enfrentou essa questão no Acórdão nº 3403-01.503, relatado pelo Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, no qual, por maioria de votos, foi firmado entendimento semelhante àquele do STJ, no sentido de que só pode ser considerado como receita o ingresso que se incorpore definitivamente ao patrimônio da pessoa jurídica.*

A questão encontra-se disciplinada no art. 30 da Medida Provisória – MP nº 2.158-35, de 2001, reedição do art. 30 da Medida Provisória nº 1.858-10, de 1999, cuja redação é a seguinte:

> *"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 subseqüentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal."* (g.n.)

No presente caso, a contribuinte optou, no período-base a que se referem os autos, pelo regime de regime de competência na apuração de suas receitas, de modo que não há dúvida de que o mesmo regime deveria ter sido observado na apuração das variações cambiais que decorreram de suas obrigações ou de seus direitos.

Não fosse pelo só fato da previsão legal (ver Súmula CARF nº 2), a tese adotada no acórdão recorrido não se sustenta: a de que somente se deveria reconhecer as receitas financeiras provenientes de variações cambiais quando da liquidação do contrato ou da obrigação. Sobre ela, assim escrevemos em obra de autoria coletiva (PIS e Cofins à luz da jurisprudência: Conselho Administrativa de Recursos Fiscais; volume 3 / Coordenação Marcelo Magalhães Peixoto, Gilberto de Castro Moreira Junior, 1ª ed, São Paulo, MP Editora, 2014):

> *Ela se apoia na ideia de que haveria um conteúdo material, de estatura constitucional, para o termo "receita", para o qual o constituinte teria valorizado a perspectiva dos negócios jurídicos que evidenciem a capacidade econômica revelada pelo* ***ingresso financeiro*** *apurado de forma isolada e instantânea em cada evento. Esse conteúdo material, com a tônica no ingresso*

financeiro, é que teria sido colocado ao alcance do legislador federal para que sobre ele se fizesse incidir a contribuição com específica destinação, voltada para o custeio do sistema de Seguridade Social. Os fautores dessa tese trabalham ainda com a ideia de que a receita deve ser definitiva de modo a assegurar a disponibilidade e a titularidade dos recursos financeiros sem qualquer obrigação correspondente, devendo ter como causa a remuneração de negócio jurídico concernente aos atos relacionados ***apenas com o exercício de atividade empresarial****.*

O argumento se fundamenta no art. 195, III, da Constituição Federal, que estabelece, como uma das fontes de financiamento da Seguridade Social, a contribuição incidente "sobre a receita de concursos de prognósticos", de sorte que a alusão ao vocábulo "receita" só poderia estar relacionada, no seu entendimento, com o efetivo ingresso de recursos provenientes dos diferentes jogos existentes no país, vale dizer, com a possibilidade de destaque pura e simples de uma parcela a título das contribuições a serem retiradas do volume de recursos arrecadados com os referidos "concursos de prognósticos". Assim, em tal previsão constitucional, o termo "receita" não poderia referir-se a outra perspectiva que não a do efetivo ingresso financeiro, vale dizer, ***ao efetivo ingresso de recursos pecuniários ao qual não corresponda uma obrigação****, pena de inviabilizar o próprio custeio da Seguridade Social. De conseguinte, esse conteúdo semântico do vocábulo "receita" deveria vincular o exercício da atividade legiferante, em ordem a impossibilitar que o legislador infraconstitucional venha a emprestar ao termo significado diverso.*

Pois bem.

O argumento, embora bem apresentado, encerra, no sentido técnico do termo, uma falácia (repita-se aqui: no sentido técnico do termo, já que a sua referência no presente artigo não constitui, de forma alguma, juízo de demérito de nenhum trabalho acadêmico), um raciocínio incorreto, porquanto, a nosso juízo, não se poderia, apenas na única perspectiva da norma insculpida no art. 195, inciso III, da Constituição Federal, chegar à conclusão a que se chegou.

Antes de apresentar os motivos que nos levam a entender inválido o argumento, cabe ressaltar, aqui mais uma vez, que o conceito de ingresso financeiro corresponderia, na tese exposta, ***ao efetivo e definitivo (ao qual não corresponda uma obrigação) ingresso de recursos pecuniários derivados do exercício de atividade empresarial****, excluindo-se, de conseguinte, as receitas que resultem de qualquer outra atividade, tal como os valores recebidos a título de crédito presumido de ICMS.*

Que o dispositivo constitucional avaliza a ideia da necessidade de haver efetivo ingresso de recursos financeiros na Seguridade Social, é coisa que ninguém dissente. Aliás, foi essa necessidade que conduziu o legislador constituinte a prever tantas fontes

para a manutenção de seus múltiplos deveres. O que esse fato não está a autorizar é a de que também no contribuinte deve a receita representar ingresso efetivo de recursos financeiros, assim como não autoriza a ideia de que receita só é aquela que decorra da atividade empresarial. Vejamos.

As falácias – os raciocínios que, embora prima facie possam parecer corretos, mas na verdade não o são – dividem-se em falácias de ambiguidade e de relevância. As primeiras, como a sua denominação já indica, estão relacionadas à linguagem utilizada para construir o argumento; as segundas, com o fato de as premissas serem absolutamente irrelevantes para estabelecer a verdade da conclusão. Como se passa a comprovar, esta última encontra-se plenamente configurada na tese aqui refutada.

Não se pode analisar um caso particular e extrair dele uma regra geral como se todos os demais casos relativos à mesma matéria fossem idênticos, é dizer, não se pode estabelecer uma regra geral aplicável a todos os fatos típicos a partir de um fato inquestionavelmente atípico. É o que os estudiosos da Lógica denominam de falácia do acidente convertido ou da generalização precipitada[1]*, sendo que a falácia do acidente, da qual deriva a aludida expressão, consiste em aplicar uma regra geral a casos particulares cujas características acidentais tornam a regra inaplicável (Exemplo: "O que você comprou ontem comerá hoje. Logo, se você comprou carne crua ontem comerá carne crua hoje").*

Note-se que, a partir de uma única regra constitucional – a que estabelece como uma das fontes de financiamento da Seguridade Social a contribuição incidente "sobre a receita de concursos de prognósticos" – os que defendem haver um conceito constitucional de receita, baseados no único e exclusivo fato de que a contribuição é retirada, neste caso, do volume total de apostas, constituindo, assim, como decorrência inarredável, efetivo ingresso de receita nos cofres da mencionada instituição (não há como a Caixa Econômica Federal deixar de recolher a contribuição aos cofres da Previdência), levam esta particular situação ao patamar de regra geral, em ordem a determinar que receita só pode representar o efetivo ingresso de recursos financeiros também na pessoa jurídica, quando os fatos que norteiam a sua tributação – as operações que esta realiza – nada têm a ver com concursos de prognósticos e com a forma de arrecadação da contribuição social sobre eles incidente (destaque do volume total de apostas, sem a necessidade de interposição do Fisco e sem depender da vontade exclusiva do apostador, incidindo as contribuições sobre um setor específico sem qualquer semelhança com o universo dos contribuintes e com as atividades por eles realizadas). E não é só: o fato de a receita constituir efetivo ingresso de recursos financeiros na pessoa jurídica não significa de modo algum que também assim deva configurar-se a contribuição devida à Seguridade Social,

[1] Copi, Irving Marmer. *Introdução à lógica*. 2ª ed. São Paulo: Editora Mestre Jou, 1978, p. 83.

> *porque depende, entre outros fatores, da vontade do contribuinte de adimplir a respectiva obrigação tributária.*
>
> *Portanto, em face de suas particularidades, as características que envolvem esta especial fonte de financiamento da Seguridade Social, porque atípica em relação às demais, a estas não podem ser estendidas, muito menos para estabelecer o conceito de receita a todas aplicado. O argumento é, com a devida vênia, inválido.* (grifamos).

Ante o exposto, conheço do recurso especial e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, **apenas para que as receitas decorrentes das variações cambiais obedeçam ao regime de competência, em conformidade com a opção realizada pela contribuinte.**

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza