



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13502.000958/2005-12
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3401-003.829 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2017
Matéria Cofins
Recorrente DOW BRASIL NORDESTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2002

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA INFERIOR AO ESTABELECIDO EM PORTARIA DO MINISTÉRIO DA FAZENDA. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido recurso de ofício cujo crédito lançado, incluindo-se valor do principal acrescido de multa, seja inferior ao estabelecido em portaria editada pelo Ministério da Fazenda. Valor de alçada previsto na Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. ART. 3º, § 1º, LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE.

As receitas que não se caracterizam como próprias da atividade da entidade, tal como estabelecido pelo estatuto ou contrato social, não compõem o seu faturamento, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral, ao declarar a inconstitucionalidade da ampliação do conceito de receita bruta promovida pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98. Recurso Voluntário provido.

COFINS. VARIAÇÕES MONETÁRIAS E CAMBIAIS ATIVAS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º DA LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. RECONHECIMENTO. REPERCUSSÃO GERAL.

Em reafirmação de jurisprudência, em repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal se manifestou pela inconstitucionalidade do conteúdo do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que inovou o conceito de faturamento ampliando a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, conforme RE 585.235, o que, nos termos do art. 26-A, § 6º, I do Decreto nº 70.235/72, e art. 62 do RICARF/15, impõe a este Conselho Administrativo a aplicação desta exegese, de maneira

que, no período de apuração lançado, as variações monetárias e cambiais, na qualidade de receitas financeiras, não sofrem a incidência das contribuições em comento.

COFINS. OUTRAS RECEITAS. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

As alegações de erro na contabilização das receitas podem ser acolhidas desde que minimamente comprovadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordaram os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, para afastar o lançamento em relação às contas "variação monetária" e "variação cambial".

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Tiago Guerra Machado, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente), Marcos Roberto da Silva, Robson Jose Bayerl, André Henrique Lemos, Cleber Magalhães.

Relatório

1. Trata-se de **Auto de Infração**, situado às *fls.* 07 a 25, lavrado em 12/12/2005, com a finalidade de formalizar a exigência de Cofins acrescido de juros de mora e das multas de ofício, apurados nos períodos de 2000, 2001 e 2002.

2. Com fundamento na Portaria SRF nº 6.129, de 02 de dezembro de 2005, foi lavrado também **Auto de Infração**, lavrado em 12/12/2005, situado às *fls.* 198 a 216, lavrado com a finalidade de formalizar a exigência de PIS acrescido de juros de mora e das multas de ofício, apurados nos períodos de 2000, 2001 e 2002.

3. Intimado do auto de infração pessoalmente em 15/12/2005, a contribuinte, irresignada, em 13/01/2006, apresentou **impugnação**, situada às *fls.* 377 a 389 (Cofins) e *fls.* 429 a 441 (PIS).

4. Em 22/02/2010, a 4ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) proferiu o **Acórdão DRJ nº 15-18.632**, situado às *fls.* 542 a

553, sob a relatoria do Auditor-Fiscal Klaus Stephan Schücking, em que se decidiu, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade, e considerar procedentes em parte os lançamentos, exonerando o valor do crédito tributário referente aos períodos de apuração de janeiro, março, maio, junho, julho e outubro de 2000, março de 2001, e maio e dezembro de 2002, mantendo o crédito tributário exigido relativo aos demais períodos, em conformidade com a ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/01/2000, 01/03/2000 a 31/03/2000, 01/05/2000 a 31/07/2000, 01/10/2000 a 31/10/2000, 01/12/2000 a 31/01/2001, 01/03/2001 a 31/03/2001, 01/06/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01/12/2001 a 31/12/2001, 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/12/2002 a 31/12/2002

DECADÊNCIA. Afastada a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal, em face da edição da Súmula Vinculante nº 08, de 2008, considera-se que o prazo decadencial é de cinco anos, contados a partir do fato gerador, nos termos do an. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

VARIAÇÃO CAMBIAL. As variações cambiais ativas de direitos e obrigações em moeda estrangeira compõem a base de cálculo da Cofins, e, se tributadas pelo regime de competência, devem ser reconhecidas a cada mês, independentemente da efetiva liquidação das operações correspondentes.

Assumo: Contribuição para o PIS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/01/2000, 01/03/2000 a 31/03/2000, 01/05/2000 a 31/07/2000, 01/10/2000 a 31/10/2000, 01/12/2000 a 31/01/2001, 01/03/2001 a 31/03/2001, 01/06/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01/12/2001 a 31/12/2001, 01/05/2002 a 31/05/2002

DECADÊNCIA.

Afastada a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal, em face da edição da Súmula Vinculante nº 08, de 2008, considera-se que o prazo decadencial e' de cinco anos, contados a partir do fato gerador, nos termos do an. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

VARIAÇÃO CAMBIAL.

As variações cambiais ativas de direitos e obrigações em moeda estrangeira compõem a base de cálculo da contribuição para o PIS, e, se tributadas pelo

regime de competência, devem ser reconhecidas a cada mês, independentemente da efetiva liquidação das operações correspondentes.

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2002

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do Auto de Infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

ERRO DE FATO. CORREÇÃO.

Constatada a existência de erro de fato, ocasionando lançamento de ofício superior ao apurado como devido, deve-se proceder à correção.

Lançamento Procedente em Parte

5. A contribuinte, intimada em 07/08/2009, via aviso postal, em conformidade com o aviso de recebimento situado à fl. 570, interpôs, em 09/09/2009, **recurso voluntário** de fls. 578 a 582 na qual alegou, em síntese: **(i)** ter sido autuada sob a alegação de ter supostamente deixado de recolher a COFINS sobre receitas financeiras e outras receitas, que não as de venda, no período de janeiro de 2000 a dezembro de 2002; **(ii)** que o Supremo Tribunal Federal já declarou a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo promovido pela Lei nº 9.718/1998; **(iii)** deixou de incluir na base de cálculo do PIS e da COFINS as variações monetárias ativas, decorrentes da flutuação da taxa do dólar para menor, das suas obrigações registradas no passivo, sendo que, no entendimento da contribuinte, somente são considerados tributáveis os ganhos relativos à variação cambial de direitos registrados em seu ativo; **(iv)** não devem ser considerados tributáveis para o período em discussão as reversões de provisões, recuperação de despesas, encargos e meros estornos de lançamentos incorretos; **(v)** não deve ser tributada, por fim, a variação das ações detidas pela recorrente de outras companhias, uma vez que a contabilização de sua valorização (pelo método de custo de aquisição, uma vez que inaplicável o método de equivalência patrimonial),

foi realizada como receita por um equívoco da empresa, e para fins de cunho meramente gerencial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

6. Verifica-se que o valor exonerado pela decisão recorrida, a título de tributos e encargos de multa, não ultrapassou o limite de alçada aplicável à espécie, fixado em R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), nos termos da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, que dispôs nos seguintes termos:

Portaria MF nº 63, de 09/02/2017 - Art. 1º *O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).*

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

7. Assim, o recurso de ofício não preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele não conheço.

8. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

9. Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral, ao declarar a inconstitucionalidade da ampliação do conceito de receita bruta promovida

pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, as receitas que não se caracterizam como próprias da atividade da entidade, tal como estabelecido pelo estatuto ou contrato social, não compõem o seu faturamento, devendo, portanto, proceder-se à sua exclusão da base de cálculo das contribuições em apreço.

10. Alega, ainda, a contribuinte, que apenas os ganhos relativos à variação cambial de direitos registrados no ativo seriam tributáveis, enquanto que os ganhos advindos de obrigações registradas no passivo não constituiriam receita tributável.

11. Em seu entendimento, o art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998, ao equiparar, para fins de tributação, a variação monetária em função da taxa de câmbio a uma receita financeira, estaria extrapolando os limites impostos pela Constituição Federal, em clara violação ao princípio da legalidade insculpido no inciso I do art. 150 da Constituição de 1988, sendo que o ganho ou a perda cambial somente poderiam ser apurados na data da liquidação da operação.

12. Assevera-se, com relação às variações monetárias e cambiais, já decidiu esta turma, no **Acórdão CARF nº 3401-003.404**, proferido em 20/02/2017, de relatoria do Conselheiro Robson José Bayerl, por decisão unânime quanto à matéria, que *"ainda que registradas em contas passivas, pelo regime de competência, e sua qualificação como receitas financeiras, encontra-se hodiernamente ultrapassada pela decisão do STF, em sede de repercussão geral, no RE 585.235, de relatoria do Min. Cezar Peluso, Dje 28/11/2008, que reconheceu a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98"*, em conformidade com a ementa abaixo transcrita.

COFINS. VARIAÇÕES MONETÁRIAS E CAMBIAIS ATIVAS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º DA LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. RECONHECIMENTO. REPERCUSSÃO GERAL.

Em reafirmação de jurisprudência, em repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal se manifestou pela inconstitucionalidade do conteúdo do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que inovou o conceito de faturamento ampliando a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, conforme RE 585.235, o que, nos termos do art. 26-A, § 6º, I do Decreto nº 70.235/72, e art. 62 do RICARF/15, impõe a este Conselho Administrativo a aplicação desta exegese, de maneira que, no período de apuração lançado, as variações monetárias e cambiais, na qualidade de receitas financeiras, não sofrem a incidência das contribuições em comento.

13. Transcreve-se, ainda, trecho do substancioso voto do Conselheiro Robson José Bayerl respeitante à matéria:

"(...) o conceito ampliado de faturamento, correspondente à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, restou prejudicado, retomando a sua

acepção original, compreendendo a venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, como dispunha o art. 2º, caput da LC 70/91 e o art. 3º, caput da Lei nº 9.718/98.

*Com o advento da Lei nº 12.973/14, que alterou o art. 3º, caput da Lei nº 9.718/98 e o art. 12 do DL 1.598/77, o faturamento continuou equivalendo à receita bruta, porém, entendendo-se como tal o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço da prestação de serviços em geral, o resultado auferido nas operações de conta alheia e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. Portanto, **alijada do sistema jurídico a equiparação de faturamento à integralidade das receitas**" – (seleção e grifos nossos).*

14. Cuidando-se, na espécie, de pessoa jurídica cujo objeto social consiste, em conformidade com a cláusula terceira de seu contrato social, situada à fl. 410 em “*fabricação, processamento, comércio, venda, importação, exportação e condução de outras atividades relacionadas à produção e venda de Etilbenzeno, Tolueno, Monômero de estireno, Poliestireno, resinas e compostos afins*”, entre outras, conforme recorte abaixo, “**(...) as variações monetárias e cambiais lançadas, dada sua natureza de receita financeira, não se qualificam como decorrentes da venda de bens ou prestação de serviços**”, uma vez que, no período lançado, não se sujeitam à incidência das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins:

CLÁUSULA TERCEIRA: A Sociedade tem por objeto social: a) a fabricação, processamento, comércio, venda, importação, exportação e a condução de outras atividades relacionadas à produção e venda de Etilbenzeno, Tolueno, Monômero de estireno, Poliestireno, Resinas e compostos afins, e o fornecimento de informação, orientação e assistência técnica aos usuários de tais produtos b) prospecção, desenvolvimento, aproveitamento e exploração de depósitos minerais; c) produção, manipulação, transformação, comercialização, importação e exportação, por conta própria ou de terceiros, de minerais, minérios, de produtos químicos, petroquímicos, orgânicos e inorgânicos, naturais e/ou sintéticos, quer como matérias-primas, quer como produtos intermediários, quer como produtos acabados; d) estimular, promover, assistir e realizar estudos e pesquisas, de qualquer natureza, relacionados ou não com suas atividades sociais, objetivando a modificação, aperfeiçoamento e desenvolvimento de produtos, processos e aplicações já existentes e a descoberta, aperfeiçoamento e desenvolvimento de novos produtos, processos e aplicações; e) prestação de serviços de natureza técnica, comercial, administrativa e científica, relacionados ou não com suas atividades sociais; f) participação no capital social de outras empresas, na qualidade de sócia, quotista ou acionista, mesmo que de outros setores econômicos; mediante a aplicação de recursos próprios, de acionistas ou de incentivos fiscais; g) produção, comercialização, importação e exportação, por conta própria ou de terceiros, de máquinas e equipamentos e ferramentas relacionados ou não com o objeto de suas atividades sociais; h) operação, sob concessão governamental, de terminais marítimos privativos e i) representação, por qualquer forma, de outras empresas nacionais ou estrangeiras.

15. Por fim, quanto à tributação, pelas contribuições sociais, das reversões de provisões, recuperação de despesas, encargos e meros estornos de lançamentos incorretos, bem como da contabilização da variação positiva das ações detidas pela recorrente de outras companhias, valemo-nos de trecho da decisão recorrida:

“Queixa-se a impugnante de que o auditor-fiscal não teria considerado o fato das contas “receitas diversas” e “receitas pela venda de sucatas” não registrarem receitas, mas apenas estornos de lançamentos indevidos ou reembolsos de despesas, não sendo tributáveis. Inicialmente diga-se que os supostos estornos e reembolsos foram registrados, pela própria contribuinte, como receitas. Tal fato pode ser verificado nas planilhas de cálculo do PIS e da Cofins devidos, elaboradas pela contribuinte (fls. 41/46 e fls. 228/233). Pegue-se o exemplo do mês de dezembro de 2000: a conta 780081, receitas diversas, traz o valor de R\$ 42.869,24 (ver fl. 94), sendo que este exato valor foi transferido para a planilha de cálculo do auditor-fiscal (ver fl. 07). Assim, não houve engano ou falta de consideração por parte da fiscalização, uma vez que se lastreou na contabilidade da empresa.

Pegue-se o exemplo do mês de dezembro de 2000: a conta 780081, receitas diversas, traz o valor de R\$ 42.869,24 (ver fl. 94), sendo que este exato valor foi transferido para a planilha de cálculo do auditor-fiscal (ver fl. 07). Assim, não houve engano ou falta de consideração por parte da fiscalização, uma vez que se lastreou na contabilidade da empresa.

(...) A impugnante informa que mantinha investimentos não relevantes em ações de outras companhias, avaliados pelo método de custo de aquisição, eis que não aplicável o método da equivalência patrimonial. Todavia, por questões internas, teriam sido contabilizadas receitas correspondentes à valorização dessas ações no mercado. Assim, alega que essas supostas receitas teriam mero efeito de cunho gerencial e teriam sido contabilizadas como receita por equívoco. Novamente a impugnante faz alegações desacompanhadas de provas. Se acredita ter contabilizado receitas por equívoco, faz-se necessário desfazer o equívoco amparando-se em prova documental, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Considerando que a impugnação não apresenta qualquer prova a respeito dos investimentos em outras companhias (conta 780090 - Carteira de Ações), não há como se desconsiderar, neste julgamento, os valores colhidos pela fiscalização na própria contabilidade da empresa” – (seleção e grifos nossos).

16. Em casos como o presente, de lavratura de autos de infração, em que se maneja uma acusação contra o particular, o ônus de se provar o quanto alegado é do Estado, que deve lastrear seus argumentos com suficiente repertório documental. Entendemos, todavia, que a autoridade fiscal se valeu da escrita contábil da própria contribuinte para constituir o crédito tributário. Evidentemente, diante do erro na contabilização das receitas, é plenamente

possível que tal registro seja superado para alcançar os acontecimentos que de fato ocorreram, o que a doutrina e a jurisprudência usaram chamar de verdade material, mas *desde que* tais fatos, materialmente ocorridos, sejam *provados*. Não se está, portanto, a defender um rigor formal intransponível, muito pelo contrário: a escrita contábil é superável desde que se comprove minimamente o acontecimento em contrário, mas é e deve ser um ponto de partida precioso para qualquer auditoria fiscal, como foi aquela que culminou com a lavratura do auto de infração. No presente caso o que se observa é que em nenhum momento a contribuinte envida esforços no sentido de provar minimamente, sequer de forma indiciária, as suas alegações, restringindo-se a afirmar que tais valores, escriturados em sua contabilidade como “receitas” não teriam a natureza de receita e, não obstante, sem desenvolver minimamente a sua argumentação a respeito da matéria de modo a comprovar que tais valores, lançados como receitas tributáveis, são, na verdade, provenientes de reversões de provisões, recuperação de despesas, encargos e meros estornos de lançamentos incorretos, ou de mera variação positiva das ações detidas pela recorrente de outras companhias.

17. Consigne-se, ainda, que, em suas sucintas razões recursais, não há desenvolvimento das alegações de maneira a corroborá-las documentalmente, ou sequer pedido para que, diante da dificuldade de instrução, proceda-se a qualquer sorte de diligência para se lastrear o quanto defendido. Assim, não resta outra conclusão senão a impossibilidade de se reconhecer tais valores como algo que não receitas, devendo o recurso voluntário ser improvido neste particular em virtude de **carência probatória**.

Assim, voto por não conhecer o recurso de ofício e por conhecer e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para o fim de excluir da base de cálculo da Cofins os valores não pertencentes ao objeto social da empresa, inclusive aqueles registrados como variações monetárias e cambiais, tributados com base no alargamento promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, **exceto** os valores das contas “*receitas diversas*” e “*receitas pela venda de sucatas*”, que devem ser mantidos na base de cálculo.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

