



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

Processo n° 13603.000945/2006-88
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-006.664 – 3ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria IPI. AUTO DE INFRAÇÃO.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 21/07/2001 a 31/07/2001, 21/08/2001 a 31/08/2001, 11/03/2003 a 20/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÕES CAMBIAIS. INCLUSÃO.

No cálculo do crédito presumido do IPI, a receita de exportação deve ser apurada com utilização da taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data do embarque das mercadorias exportadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator) e Tatiana Midori Migiyama, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)
Demes Brito - Relator

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fundamento nos artigos 64, inciso II e 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, contra o acórdão nº 3402-001.754, proferido pela 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária da 3ª Seção de julgamento, que decidiu em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar a exigência decorrente da diferença do crédito presumido apropriado no terceiro decêndio de julho de 2001.

Este processo se refere a auto de infração que exige IPI, com multa de ofício e os juros moratórios correspondentes, para fatos geradores ocorridos no segundo decêndio de março de 2003, no terceiro decêndio de julho de 2001 e no terceiro decêndio de agosto de 2001. A autoridade lançadora constatou que a contribuinte deixara de declarar e de recolher parte do imposto e se apropriara de créditos lançados a título de correção monetária de créditos escriturados extemporaneamente. A exigência tributária foi impugnada apenas em relação à exigência da diferença verificada no terceiro decêndio de julho de 2001, no valor de R\$ 236.665,18 (duzentos e trinta e seis mil seiscientos e sessenta e cinco reais e dezoito centavos), com a alegação de que a planilha de cálculo utilizada pela fiscalização se apoiou na Lei nº 9.363, de 1996, quando, de fato, a contribuinte optou por calcular o crédito presumido na forma da Lei nº 10.276, de 2001.

Em seu recurso voluntário a contribuinte alegara, em resumo, que a diferença encontrada na apuração do crédito presumido do IPI refere-se a diferenças nos valores das receitas de exportação e operacional bruta decorrentes de variações cambiais ocorridas entre a data da emissão da nota fiscal de venda e a data do efetivo embarque da mercadoria para o exterior. O colegiado de 2º piso deu provimento ao recurso.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. TAXA DE CÂMBIO.

No cálculo do crédito presumido do IPI, a receita de exportação deve ser apurada com utilização da taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data do embarque das mercadorias exportadas.

Devidamente Cientificada, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso, contestando o Acórdão e apontando divergência jurisprudencial com relação à inclusão na receita de exportação, para o cálculo do crédito presumido do IPI, da variação cambial das mercadorias exportadas - apurada com utilização da taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data do embarque .

Para comprovar o dissenso foram colacionados, como paradigmas, os Acórdãos nº 3103-001.527 e 201-78588.

Em seguida, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao Recurso, por entender que foi comprovada a divergência, conforme se extrai do despacho de admissibilidade, fls. 794/798.

A Contribuinte apresentou contrarrazões, às fls.803/810.

No essencial é o Relatório.

Voto Vencido

Demes Brito - Conselheiro Relator

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, restando contudo investigar adequadamente o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade, prerrogativa, em última análise, da composição plenária da Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a qual tem competência para não conhecer de recursos especiais nos quais não estejam presentes os pressupostos de admissibilidade respectivos.

Primeiramente, se faz necessário relembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamado de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos, não tendo espaço para questões fáticas, que já ficaram devidamente julgadas no Recurso Voluntário.

Após essa breve introdução, passemos, então, ao exame do caso em espécie.

In caso, trata-se de auto de infração lavrado para formalizar a exigência de crédito tributário relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), com multa de ofício e os juros moratórios correspondentes, decorrente de fatos geradores ocorridos no segundo decêndio de março de 2003, no terceiro decêndio de julho de 2001 e no terceiro decêndio de agosto de 2001. De acordo com o relatório fiscal, ensejou a formalização da exigência tributária a existência de diferença na apuração do crédito presumido do IPI entre os valores das receitas de exportação e operacional bruta decorrentes de variações cambiais ocorridas entre a data da emissão da nota fiscal de venda e a data do efetivo embarque da mercadoria para o exterior.

A DRJ de Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação do contribuinte, entendendo pela impossibilidade de inclusão da variação cambial pela empresa no cálculo da receita de exportação.

O processo seguiu o trâmite e subiu ao CARF por meio de recurso voluntário, julgado pela 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção, que, por maioria dos votos, deu provimento ao apelo do contribuinte para considerar como receita de exportação a diferença relativa ao câmbio entre a data da emissão da nota fiscal e a data do efetivo embarque.

Por sua vez, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso, contestando o acórdão e apontando divergência jurisprudencial no sentido de que a variação cambial ocorrida entre a data da emissão da nota fiscal e a data do efetivo embarque não compõe a receita de exportação.

Para comprovar o dissenso jurisprudencial, aponta como paradigmas, os acórdãos nº **3103-001.527** e **201-78588**.

Em que pese o exame de admissibilidade ter reconhecido a divergência jurisprudencial, não foi observado que á data da admissibilidade do recurso, ocorrido em 28/07/2015, o Supremo Tribunal Federal - STF, já havia concluído o julgamento do Recurso Extraordinário nº **627.815/PR**, submetido ao rito do artigo. 543 do CPC, no qual a Corte decidiu que as receitas advindas de variações cambiais ativas compõe a receita de exportação. Vejamos:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestarlhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas.

III - O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as "receitas decorrentes de exportação" - conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando conseqüências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam

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. V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

VI - Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal".

Como se vê, a receita de variação cambial ativa deve submeter-se ao mesmo regime jurídico das receitas de exportação, dessa forma, os acórdãos paradigmas não se prestam a comprovar divergência, considerando que adotaram o entendimento de que as receitas de variação cambial seriam receitas financeiras, diametralmente oposto de receita de exportação.

Diante de tudo que foi exposto, no esteio do artigo 67, parágrafo 12, IV, do Regimento Interno do CARF "*multivigente*", os acórdãos paradigmas contrariam decisão transitada em julgada, nos termos do artigo 543-B do CPC, portanto, não tomo conhecimento do Recurso interposto.

Como fui vencido em relação ao conhecimento do recurso, quanto ao mérito nego provimento ao Recurso da Fazenda Nacional com fundamento no RE nº **627.815/PR**, submetido ao rito do artigo. 543 do CPC, no qual a Corte decidiu que as receitas advindas de variações cambiais ativas compõe a receita de exportação.

E caso não seja esse o entendimento, registro meu posicionamento e desta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme decisão consubstanciada no Acórdão nº **CSRF nº 9303003.043**, de 12/08/2014, da lavra do Ilustre **Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas**, a qual utilizo como fundamento para minhas razões de decidir por se tratar de matéria idêntica:

"CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.

A Lei 9363 autoriza a inclusão das variações monetárias na receita de exportação para fins de cálculo do valor do crédito presumido.

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR NEGADO

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE PROVIDO

Para efeito de apuração da receita bruta de vendas nas exportações, existe ato normativo específico, disciplinando a matéria. Refiro-me ao disposto nos itens I e II da Portaria MF nº 356, de 05 de dezembro de 1988, a seguir transcritos:

I A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em cruzados, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior.

I.1 Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior aquela averbada pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente.

II As diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, serão consideradas como variações monetárias passivas ou ativas. (grifos não originais)

De acordo, com os referidos comandos normativos, o valor da receita de venda na exportação é determinado com base na taxa de câmbio em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior. Somente a variação no preço em moeda nacional decorrente da alteração da taxa câmbio, ocorrida após a referida data e o fechamento do contrato de câmbio, será tratada como variação monetária passiva ou ativa, conforme o caso.

Corroborando o asseverado, o disposto no inciso I do art. 6º da Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, que em complemento ao estabelecido na lei instituidora do incentivo fiscal em destaque, determinou que a relação das notas fiscais relativas às exportações diretas deveria conter, dentre outros dados, a data do embarque da mercadoria para o exterior, a qual, nas exportações por via marítima (caso em apreço), corresponde a data da cláusula shipped on board ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga e averbada no Comprovante de Exportação, emitido pelo Siscomex, conforme determinado no inciso I do art. 39 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994.

O mesmo entendimento foi manifestado pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (Cosit), conforme exposto no excerto da Solução de Consulta nº 10, de 17 de junho de 2002, a seguir transcrito:

A receita de vendas nas exportações de bens, com o valor expresso em moeda estrangeira, será convertida em reais à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos bens para o exterior. Considera-se como data de embarque dos bens para o exterior aquela averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex.

Assim, embora a lei instituidora do incentivo determine que a apuração da receita de exportação seja feita com base na legislação que rege a contribuição para o PIS e a Cofins e, subsidiariamente, com base na legislação do Imposto de Renda e do IPI (art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996), por ser específica, o disposto no itens I e II da Portaria MF nº 356, de 1988, não conflita com o estabelecido no art. 9º da Lei nº 9.718, de 27 de

novembro de 1998, que trata das variações monetárias concernentes apenas aos “direitos de crédito e das obrigações do contribuinte”.

Como na operação de exportação, os direitos de crédito surgem após o embarque da mercadoria para o exterior, logo, somente após a referida data, eventual variação na taxa de câmbio será tratada como despesa ou receita financeira, respectivamente, de variação monetária passiva ou ativa, itens que integram a receita operacional da pessoa jurídica, segundo a legislação do Imposto de Renda.

Logo, para efeito do benefício fiscal em apreço, a receita de exportação é considerada efetivada, no ato da entrega do bem ao comprador, ou seja, na data de embarque da mercadoria, que nas exportações por via marítima (caso em apreço), corresponde a data da cláusula shipped on board ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga e averbada no Comprovante de Exportação, emitido pelo Siscomex.

Em decorrência, qualquer variação no preço do produto, especialmente, em decorrência da variação na taxa câmbio entre a data de emissão da nota fiscal de saída dos produtos do estabelecimentos e a data de embarque, deve ser objeto de nota fiscal complementar de preço, conforme expressamente determinado no parágrafo único do art. 19 da Lei nº 4.502, de 1964”.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado.

Fui designado para elaborar o voto vencedor somente em relação ao conhecimento do recurso especial que, ao contrário do ilustre relator, com a devida vênia, entendo que é o caso de ser conhecido.

Como visto o relator votou por não conhecer do recurso especial sob o argumento de que na data da análise de sua admissibilidade, o STF já havia concluído o julgamento do Recurso Extraordinário nº **627.815/PR**, submetido ao rito do artigo. 543 do CPC, no qual a Corte teria decidido que as receitas advindas de variações cambiais ativas compõe a receita de exportação.

Portanto o relator reconhece que há a divergência entre as conclusões dos acórdãos recorrido e paradigmas, porém que o entendimento dos paradigmas contrariam o decidido pelo julgamento do STF no Recurso Extraordinário nº **627.815/PR**, submetido ao rito do artigo. 543 do CPC.

Porém, o objeto do julgamento do referido recurso extraordinário é o alcance ou não da imunidade constitucional das receitas de variações cambiais para fins da incidência do PIS e da Cofins. Destaco abaixo um trecho da ementa do referido julgado, já transcrito no voto do relator:

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. V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

Acontece que nos acórdãos recorrido e paradigmas, a discussão é relativa ao crédito presumido de IPI e os elementos da composição do coeficiente de exportação para fins de apuração da base de cálculo do referido crédito. Não entendo que o decido pelo STF tenha alcance imediato e direto sobre referido assunto, pois suas legislação de regência são diferentes.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal