



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

**Processo nº** 15578.000312/2008-11  
**Recurso nº** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-008.443 – 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de abril de 2019  
**Matéria** PIS - PER/DCOMP  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL e  
COMPANHIA COREANO BRASILEIRA DE PELOTIZACAO-KOBRASCO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

**VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. CONTRATO DE CÂMBIO.**  
**EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO.**

As receitas financeiras correspondentes às variações cambiais ativas, decorrentes de fechamento de contratos de câmbio, vinculadas à exportação de mercadorias e serviços, estão isentas (imunes) da contribuição por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF. c/c a decisão do STJ, no REsp 1.221.170/PR, sob o regime repetitivo.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

**SERVIÇOS. DIVERSOS. ESSENCIALIDADE. PROCESSO PRODUTIVO.**  
**NÃO COMPROVAÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**

Os serviços diversos, realizados em áreas externas à do complexo industrial, tais como gerenciamento, engenharia e consultoria não geram créditos da contribuição passíveis de desconto da contribuição devida sobre o faturamento mensal.

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, negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, apenas quanto ao conceito de insumos. No mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento parcial. Julgamento iniciado na reunião de março/2019.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos tempestivamente pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte contra o Acórdão nº 3302-001.692, de 28/06/2012, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O Colegiado da Câmara Baixa, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da ementa, transcrita abaixo, na parte que interessa às matérias em discussão:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004*

*PIS NÃO CUMULATIVO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. PROVAS.*

*Para a utilização do benefício previsto no inciso III, artigo 5º, da Lei nº 10.637/02 isenção de receita de exportação, é preciso comprovar que as mercadorias foram exportadas ou transferidas com o fim específico de exportação. In casu, a ausência de comprovação específica neste sentido, o registro no CFOP de mercadorias comercializadas no mercado nacional e o aproveitamento do crédito pelo adquirente da mercadoria impedem o reconhecimento da exclusão da tributação.*

*VARIAÇÃO CAMBIAL. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA. REGRAS DE ISENÇÃO.*

*O contrato de câmbio realizado entre a empresa exportadora e instituição financeira reconhecida pelo Banco Central do Brasil, do qual podem decorrer variações cambiais positivas ou negativas, não constitui negócio dissociado da operação de venda ou prestação de serviços ao exterior, mas mecanismo indispensável à sua efetivação, pelo que não pode ser tributado na forma do disposto no art. 9º da Lei nº 9.718/98. Trata-se de receitas acessórias às principais, que decorrem do contrato de exportação. Neste sentido, a isenção da contribuição ao PIS e Cofins incidente sobre as receitas decorrentes de operações realizadas na venda de produtos para o exterior, prevista no artigo 14 da Lei nº 10.637/2002, também alcança a variação cambial destes valores.*

*INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO.  
CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.*

*Somente insumos utilizados na produção e fabricação de produtos geram direito de crédito da contribuição não cumulativa."*

Intimada do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, suscitando divergência, quanto à incidência do PIS não cumulativo sobre as financeiras decorrentes de variações cambiais ativas.

Alega, em síntese, que, ao contrário do entendimento do Colegiado da Câmara Baixa, as receitas de variações cambiais ativas constituem receitas financeiras e estão sujeitas à contribuição para o PIS sob o regime não cumulativo, nos termos da Lei nº 10.637/2002, art. 1º, §§ 1º e 2º, que elegeu, como base de cálculo dessa contribuição, o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 812-e/815-e, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção admitiu o recurso especial da Fazenda Nacional.

Notificado do acórdão da Câmara Baixa, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade, o contribuinte interpôs recurso especial, suscitando divergência, em relação à isenção/imunidade das receitas decorrentes de vendas de pelota de ferro para a Cia Vale do Rio Doce, efetuadas com o fim específico de exportação, ao pagamento do PIS não cumulativo; requereu também a reversão da glosa dos créditos efetuadas pela Fiscalização e que foi mantida no acórdão recorrido.

Em relação ao primeiro item, alegou que a isenção/imunidade das receitas decorrentes de venda de mercadorias, efetuada para empresa exportadora, com o fim específico de exportação, ao pagamento da contribuição, está prevista no inciso III do art. 5º da Lei nº 10.637/2002; alegou ainda que a documentação carreada aos autos comprova que tais vendas foram efetuadas com o fim específico de exportação; quanto à reversão da glosa de créditos, alega que os serviços cujos créditos foram glosados constituem insumos aplicados ou consumidos na fabricação do produto vendido.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 1488-e/1492-e, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção admitiu o recurso especial do contribuinte.

Tanto a Fazenda Nacional como o contribuinte apresentaram contrarrazões aos recursos especiais interpostos por cada um deles, ambos pugnando pela manutenção do acórdão recorrido, na parte que beneficiou um e outro, respectivamente.

Em síntese é o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

O recurso especial da Fazenda Nacional atende aos requisitos previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF; assim, deve ser conhecido.

---

A Lei nº 10.637/2002 que instituiu o regime não cumulativo para a contribuição para o PIS, assim dispunha, quanto ao seu fato gerador e base de cálculo, para o período, objeto do Per/Dcomp em discussão:

*"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.*

*(...)."*

Assim, de acordo com esse dispositivo legal, a base de cálculo do PIS sob o regime não cumulativo é o total das receitas da pessoa jurídica, inclusive receitas não operacionais. No presente caso, receitas de variações cambiais ativas que se classificam como receitas financeiras, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.718/1998.

Posteriormente, foi editado o Decreto nº 5.442, de 30/07/2004, com vigência a partir de 2 de agosto de 2004, que reduziu a 0,0% (zero por cento) a alíquota das contribuições para o PIS/Cofins, sob o regime não cumulativo, incidente sobre as receitas financeiras.

Portanto, levando-se em conta aquele decreto, as receitas decorrentes das variações cambiais ativas, referentes às competências de agosto e setembro de 2004, não estavam sujeitas à contribuição; já as referentes à competência de julho de 2004 estavam sujeitas à tributação.

No entanto, no julgamento do RE nº 627.815, sob o regime de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que as variações cambiais ativas decorrentes de fechamento de contratos câmbio, vinculados à exportação de mercadorias e serviços, não estão sujeitas à tributação do PIS e da Cofins, nos termos da seguinte ementa:

**"EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO.  
CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE.  
HERMENÉUTICA. 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 emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supra-legal máxima efetividade.*

*II O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consustancia 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 consequências 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 coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.*

*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 constitucionalidade 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.*

*Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543B, § 3º, do CPC.”*

Assim, por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, aplica-se ao presente caso, essa decisão do STF, para reconhecer a não incidência da contribuição sobre as receitas de variações cambiais ativas decorrentes do fechamento de contratos de câmbio vinculados à exportação de mercadorias e serviços.

Quanto ao recurso especial do contribuinte, este atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF, somente em relação ao conceito de insumos. Dele conheço, parcialmente, portanto.

Quanto aos créditos da contribuição para o PIS, a Lei nº 10.637/2002, que instituiu o regime da não cumulatividade, assim dispunha, no período, objeto do Per/Dcomp em discussão:

*"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*(...);*

*II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto*

---

*em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;*

*III -(VETADO)*

*IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;*

*V – despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;*

*V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;*

*VI - máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;*

*VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;*

*VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;*

*IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.*

*(...)."*

De acordo com a interpretação literal desses dispositivos legais, apenas os custos incorridos com os insumos (matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem) utilizados diretamente no processo de produção/fabricação dos bens ou produtos vendidos (inciso II) e as despesas expressamente elencadas nos incisos IV a IX, já transcritos.

No presente caso, as despesas incorridas com serviços de gerenciamento, engenharia e consultoria não são imprescindíveis ao processo de produção do produto fabricado/vendido. A subtração de tais despesas não prejudica o processo produtivo nem a qualidade do produto.

Dessa forma, não se aplica ao presente caso, a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, que ampliou o conceito de insumos, para efeito de aproveitamento de créditos do PIS e da Cofins.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional e NEGO PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte, mantendo a glosa dos créditos sobre as despesas com serviços, determinada no acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas

