



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

Processo n° 15956.000314/2008-56
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.107 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - COFINS
Recorrente CRYSTALSEV COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

HEDGE. CRÉDITO SOBRE PERDA. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. DILIGÊNCIA FISCAL.

Reconhece-se o direito creditório, quando a autoridade lançadora, na fase de defesa e diligência, manifesta-se fundamentadamente pela retificação do lançamento fiscal em razão da constatação de direito do contribuinte e da existência de fatos que não caracterizam infração.

COMERCIAL EXPORTADORA. DESPESAS DE FRETE E ARMAZENAGEM. CRÉDITO.

Por expressa vedação legal, a empresa comercial exportadora não pode calcular créditos sobre despesas de frete e armazenagem para fins de apuração da Cofins não-cumulativa.

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. COFINS. BASE DE CALCULO. FATURAMENTO. Tendo o Supremo Tribunal Federal declarado inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, é de se entender que a receita a ser tributada pela Cofins e pela contribuição para o PIS/Pasep, com base na referida lei, corresponde ao faturamento. O que, por conseguinte, cabe afastar da tributação pela Cofins as receitas cambiais ativas.

E, no que tange especificamente às receitas cambiais ativas decorrentes de exportação, conforme decidido pelo STF, quando da apreciação do RE 627.815, devem ser afastadas tais receitas da incidência da Cofins, em respeito a regra de imunidade preceituada no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e o pedido de diligência e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para (i) reverter a glosa dos créditos presumidos de Hedge e (ii) afastar a cobrança da COFINS sobre as receitas de exportação contabilizadas pelo contribuinte a título de "complemento de preço", parcialmente vencida a Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, que afastava a cobrança apenas sobre o valor correspondente ao "complemento de preço" nos limites da diligência e a Conselheira Lenisa Prado, que também reconhecia o direito ao crédito nas despesas com frete e armazenagem.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

EDITADO EM: 10/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente da turma), Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório da Resolução nº 3302.000.346 de fls. 1.801-1.812:

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1740 a 1790) apresentado em 22 de abril de 2009 contra o Acórdão no 1422.365, de 20 de fevereiro de 2009, da 4ª Turma da DRJ/RPO (fls. 1720 a 1734), cientificado em 23 de março de 2009, que, relativamente a auto de infração de Cofins dos períodos de fevereiro a dezembro de 2004, considerou a lançamento procedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES CAMBIAIS. RECEITAS FINANCEIRAS. As variações monetárias ativas em função da taxa de câmbio constituem-se em receitas financeiras, incluindo-se na base de cálculo da contribuição.

COMERCIAL EXPORTADORA. DESPESAS DE FRETE E ARMAZENAGEM. CRÉDITO. Por expressa vedação legal, a empresa comercial exportadora não pode calcular créditos sobre despesas de frete e armazenagem para fins de apuração da Cofins não-cumulativa.

HEDGE. CRÉDITOS SOBRE PERDAS. O crédito presumido relativo a perdas com hedge verifica-se quando, em determinado período de apuração mensal, as perdas superam os ganhos totais.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia com o intuito de produzir provas que deveriam ser apresentadas na impugnação.

Lançamento Procedente

O auto de infração foi lavrado em 17 de outubro de 2008, de acordo com o termo de fls. 1041 a 1055.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 4/10 em virtude da apuração de falta de recolhimento da Cofins do período de fevereiro a dezembro de 2004, exigindo-se lhe o crédito tributário no valor total de R\$15.757.271,92.

O enquadramento legal encontra-se a fls. 7 e 11.

Conforme Termo de Encerramento Parcial de Ação Fiscal, de fls. 1027/1041, a atuante relacionou diversas irregularidades, a saber:

a) a interessada se creditou de valores além dos permitidos pela legislação (art. 84 da Lei nº 10.833, de 2003) em relação a operações de “Hedge” dos meses de março a dezembro de 2004 (fl. 1033).

b) utilizou créditos que são indedutíveis no caso de empresa comercial exportadora (bens, serviços, armazenagem, fretes etc), nos termos do inciso II do § 2º do art. 3º (com a redação da Lei nº 10.865, de 2004) e § 4º do art. 6º, ambos da Lei nº 10.833, de 2003.

c) considerou, como receitas de exportação, receitas financeiras relativas à variação cambial, que são tributáveis pela Cofins, além de lançar a débito da conta de receitas de exportação, valores referentes a “estorno de parte de notas fiscais”, sem contudo proceder a retificação nos despachos de exportação.

d) lançou, a crédito da referida conta, diversos valores a título de “complemento de preço”, “ajuste de preços”, “complemento de notas fiscais”, “complemento de receita navio” etc, sem que fosse possível vinculá-los ao histórico contábil; além disso, tais notas referentes a complementos não constam dos despachos de exportação registrados no Siscomex, razão pela qual a atuante considerou esses valores como vendas no mercado interno, sujeitas à tributação.

Com base nessas irregularidades, a atuante produziu demonstrativos e recalculou a Cofins devida, comparando-a com aquela declarada em DCTF, lançando a diferença no presente auto de infração.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 1043/1084, na qual suscitou a “nulidade do auto de infração devido à violação às regras do lançamento de ofício”, pois a autuante teria se limitado a “adotar presunções” relativas à escrituração contábil, sem comprovar inexatidão, como prevê o art. 149, V do CTN. Toda sua escrituração fiscal teria suporte em registros contábeis, cabendo à autuante o ônus da prova no sentido contrário, o que não se verifica nos autos.

Citou artigos do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, segundo os quais, prestados os esclarecimentos pela contribuinte, eles só poderiam ser impugnados pela fiscalização com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão. Nesse sentido, transcreveu ementa de acórdão dos Conselhos de Contribuintes (fl. 1048).

Sobre a falta de averbação das notas fiscais de complemento de preços, alegou que elas “derivam de outros direitos e obrigações, estas de natureza contratual que a Impugnante assume perante seus clientes, na medida em que exporta produtos cujos preços são cotados no mercado internacional e que, portanto, são reajustados até a entrega efetiva nas localidades determinadas pelo cliente”. Como o Siscomex não prevê sistemática de ajustes de preços, seu procedimento contábil estaria correto.

Indagou que se houve venda no mercado interno, como alegou a autuante, como teria procedido para vendê-las desacobertadas por notas fiscais de vendas e efetuar a baixa nos estoques? Alegou que não poderia vender a mesma mercadoria duas vezes, no mercado externo e no mercado interno. Faltou à autuante se debruçar sobre os razões contábeis a fim de cruzar as receitas de exportação com os contratos de vendas, bem como com as contas de clientes para verificar a baixa dos valores recebidos do exterior, como fez a impugnante no Anexo VII à impugnação.

Reiterou a impossibilidade de lançamento tributário com base “em simples presunções e abstrações construídas e forjadas na mente dos agentes fiscais”, aduzindo que seus lançamentos contábeis militam a seu favor, transcrevendo jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes (fl. 1050).

Reclamou que os demonstrativos elaborados pela autuante apenas apresentam as bases de cálculo consideradas corretas, sem quaisquer indicações ou demonstrativos que deram origem aos saldos.

Juntou como Anexo III vários demonstrativos, conforme relacionados às fls. 1053/1054.

No tocante aos créditos sobre despesas de frete e armazenagem na exportação, argumentou que a contribuinte, mais do que comercial exportadora, é pessoa jurídica exportadora, o que lhe assegura o crédito nas aquisições vinculadas às suas receitas de exportação, conforme o art. 6º da Lei nº 10.833, notadamente os previstos no art. 3º, IX. Os “serviços acessórios contratados pela Impugnante no desempenho de suas atividades não estão abarcados pela isenção ou não-incidência do imposto (sic), ou seja, os respectivos prestadores são contribuinte da COFINS, motivo pelo qual, é assegurado o direito de tomada de crédito relativo a estas despesas”; obstar tal crédito seria uma afronta à sistemática não-cumulativa, resultando em “situação financeira” mais benéfica no caso de incidência da Cofins com direito a crédito, o que tentou demonstrar na tabela de fl. 1059.

Ainda sobre o assunto, alegou que o § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833, no qual teria se baseado a autuante para negar o direito ao crédito, vedou a apropriação de créditos nas aquisições de mercadorias não sujeitas ao pagamento das contribuições, ratificando o disposto no art. 3º, § 2º, II da mesma lei, “não se

aplicando aos demais bens e serviços adquiridos com o pagamento de tais contribuições, os quais, ainda que ‘vinculados à receita de exportação’, não se confundem com a operação incentivada das comercias exportadoras de ‘venda com fim específico de exportação’”.

Sobre as operações de hedge, alegou que a autuante confundiu a legislação atinente ao crédito presumido da Cofins com a referente à dedutibilidade na base de cálculo do IRPJ. Nesta, o cômputo deve ser do resultado líquido, enquanto no caso dos créditos da Cofins a “base de cálculo é somente a perda nas operações de hedge, sem qualquer menção à dedução dos ganhos auferidos no próprio mês – conforme pretende a i. Fiscal – o que se demonstra óbvio, vez que os ganhos que ora se deseja deduzir já compuseram a base de cálculo e foram objeto de incidência da Cofins”.

Argumentou ainda que no “Comparativo de Débitos Declarados e Recolhidos x Apurados pela Fiscalização”, a partir de agosto de 2004 foram objeto de exclusão somente as receitas financeiras referentes a juros ativos, descontos obtidos e rendimentos sobre aplicações financeiras, permanecendo na base de cálculo os ganhos nas operações de hedge. Como exemplo, citou o período de agosto de 2004, no qual a diferença entre o valor de exclusão e o de “outras receitas” refere-se exatamente aos ganhos em operações financeiras de hedge, demonstrados na planilha “Conciliação das Receitas Financeiras” por ela elaborada (Anexo III).

Assim, o procedimento da autuante estaria desvirtuando a sistemática da não-cumulatividade, além de contrariar Solução de Consulta da própria Receita Federal (de nº 355, de 10/08/2004).

Com relação às divergências apontadas pela autuante na base de cálculo da contribuição, argumentou que foi a própria Auditora Fiscal, em seu Termo de Encerramento à fl. 1028, que constatou que nenhuma das notas fiscais analisadas referia-se a vendas de mercadorias no mercado interno. Assim, todas as suas operações estariam abrangidas pela imunidade das receitas de exportação.

Discorreu sobre seus procedimentos de contabilização das receitas de exportação, para concluir que a autuante considerou como receita de revenda de mercadorias e receita de variação monetária o somatório dos lançamentos a título de “complemento de preço” e “variação cambial”, respectivamente. Acrescentou ainda que a diferença verificada entre os valores devidos e declarados refere-se exatamente aos “estornos” de receitas não considerados na apuração da autuante.

Discordou do procedimento de desconsiderar receita de exportação (complemento de preço) e transformá-la automaticamente em receita de mercado interno, passível de incidência da Cofins.

Reiterou a impossibilidade de se considerar faturamento sem a correspondente venda de mercadorias, tendo a autuante deixado de “analisar os controles de estoque para revenda da Impugnante, para atestar e configurar a existência de venda de mercadorias no mercado interno”.

Tratou do princípio da competência para registro das receitas, para concluir que a realização da receita de exportação só se dá com o embarque das mercadorias exportadas no porto, razão pela qual, desde a emissão da Nota Fiscal de Exportação até o momento em que se apure a receita de venda efetiva, são necessários ajustes, a débito e a crédito, nas contas de “Receita da Revenda de Exportação”.

Sobre o tratamento dado às variações cambiais decorrentes de exportação, citou ementas de acórdãos do TRF da 4ª Região e do Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que são isentas (fl. 1071).

Voltou a afirmar que, pela natureza de seus contratos de exportação, o preço final das mercadorias somente é conhecido em momento posterior ao embarque, exigindo-se, em atendimento ao princípio contábil da competência, a emissão e registro de nota fiscal de complemento de preço.

Defendeu ser impraticável e prescindível a ulterior alteração e/ou nova averbação do Registro de Exportação, para fazer constar o referido complemento de preço, seja porque a emissão de tais notas se deu “depois de finalizados os procedimentos de despacho para a exportação, embarque e entrega da mercadoria respectiva”, ou ainda porque não existe “determinação legal expressa de nova averbação no SISCOMEX no caso de emissão de Nota Fiscal de complemento de preço, nem tampouco qualquer necessidade de vinculação desta à comprovação da exportação para fins de gozo da imunidade das receitas de exportação à COFINS”. Tal fato estaria tratado na Portaria Secex nº 36, de 2007, cujo art. 160 prevê que “poderão ser efetuadas alterações no RE” e, em casos bastante específicos, e não para fins de gozo da imunidade.

Da mesma forma, o Regulamento Aduaneiro e a Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, tratam como obrigação acessória do despacho de exportação apenas a apresentação da Nota Fiscal de Exportação.

Contestou a conclusão da autuante de que a mera ausência de alteração dos contratos de câmbio no Siscomex indicaria a inexistência de outros contratos de câmbio firmados pela impugnante, já que ela não teria sequer conciliado os contratos disponibilizados, limitando-se a analisar aqueles objeto de averbação no Registro de Exportação, sem conferir “novas entradas de recurso do exterior no disponível da empresa através dos sistemas do BACEN”.

A seguir, relatou o procedimento de contabilização de suas receitas de exportação (fls. 1077/1078) e apresentou suas “conciliações” (Anexo VII) para rechaçar a alegação da autuante de que as notas de complemento se referem a operações no mercado interno, segundo as quais estariam comprovadas as entradas de numerário do exterior em valores correspondentes à nota fiscal de exportação mais a nota fiscal de complemento de preço, conforme descrição de fls. 1078/1080.

Requereu realização de diligência, formulando os quesitos de fls. 1082/1083, e “apensamento ao processo administrativo que discute a cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep de períodos de apuração coincidentes”.

No recurso, a Interessada alegou, inicialmente, que o acórdão de primeira instância seria nulo, pelo indeferimento da realização da diligência e flagrante cerceamento do direito de defesa.

Ademais, o auto de infração seria nulo, devido à violação das regras do lançamento de ofício.

No mérito, após expor suas atividades, tratou do procedimento adotado pela Fiscalização, analisando cada item da atuação.

Na referida resolução, a Turma, por unanimidade de votos, decidiu por converter o julgamento em diligência para “...que a Fiscalização, com base na documentação juntada à impugnação e a adicional que seja necessário apresentar, e por meio de intimação da Interessada, verifique o atendimento aos quesitos formulados pela Interessada quanto à primeira questão e esclareça, quanto à segunda questão, se a base de cálculo adotada pela

Interessada em relação às receitas financeiras foi o valor total das variações ativas (utilizando como crédito as variações passivas) ou o resultado (diferença entre as variações ativas e passivas)."

Após intimação da Recorrente à prestar esclarecimentos e juntar documentos adicionais, a autoridade fiscal apresentou o termo de conclusão de diligência fiscal de fls. 2.155-2.166 que, em síntese, admitiu parcialmente o direito do contribuinte de não incluir na base de cálculo da COFINS a receita de exportação relacionada ao complemento de preço, bem como a reversão da glosa do valor do crédito presumido de Hedge, conforme planilha elaborada pela Recorrente à fls. 1.166/1.170.

Registre-se, aqui, que a glosa dos créditos relacionados ao frete e armazenagem não foram objeto de diligência.

A Recorrente, por sua vez, apresentou manifestação sobre o resultado da diligência (fls.2.169-2.201), discordando do resultado e dos critérios utilizados pela fiscalização para analisar as questões envolvendo a receita de exportação atinente ao complemento de preço e, anuindo em relação ao crédito presumido de Hedge.

Por fim, vale destacar que foram apensados aos autos, os processos administrativos que dizem respeito aos pedidos de compensação realizados pela Recorrente com a utilização de parte dos créditos aqui analisados, a saber:

Processo	Tributo	Valor/Débito	Período	Valor/Crédito	Período	Saldo Devedor
10840.003583/2004-24	COFINS	70.463,60	jan/04	78.256,87	mai/04	680.312,60
10840.003584/2004-79	COFINS	93.037,97	jan/04	103.327,97	jun/04	516.070,66
10840.003585/2004-13	COFINS	82.650,24	jan/04	91.791,36	jul/04	616.605,72
10840.003588/2004-57	COFINS	83.608,50	jan/04	124.868,17	out/04	872.587,63
		347.879,25		425.353,91		2.875.019,97

Assim, a decisão proferida nestes autos deverá refletir nos referidos processos, posto que parte do crédito aqui sob análise esta intrinsecamente vinculado aos pedidos de compensação realizados pela Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I - Tempestividade

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 23.03.2009 (fls.1.737) e protocolou Recurso Voluntário em 22.04.2009 (fls. 1.740-1.790), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

II - Questões preliminares

II.1 - Realização de diligência/perícia contábil - Cerceamento de Defesa

Em sede recursal a Recorrente pleiteou a declaração de nulidade da decisão de piso que indeferiu o pedido de realização de diligência, cujo intuito era comprovar que toda receita auferida pelo contribuinte no ano-calendário de 2004 foi oriunda de exportação e, que não houve receita atrelada a revenda de mercadoria no mercado interno.

Tal fato, para a Recorrente, implica em verdadeiro cerceamento do direito de defesa e ofensa ao princípio da verdade material, culminando, assim, na nulidade da decisão de piso.

Na sua impugnação, a Recorrente apresentou quesitos relacionados as questões que envolvem as receitas de revenda exportação, as quais segundo a fiscalização deveriam ter sido incluídas na base de cálculo da COFINS. Tais quesitos, foram analisados pela fiscalização após determinação contida na Resolução nº 3302.000.346 de fls. 1.801-1.812.

Deste modo, considerando que houve a realização de diligência e a análise dos quesitos formulados pela Recorrente, entendo que o pedido de nulidade da decisão de piso por cerceamento de defesa, resta totalmente prejudicado.

II.2 - Nulidade do Lançamento: violação às regras do lançamento de ofício

A Recorrente alega nulidade do auto de infração devido à violação às regras do lançamento de ofício, pois a autoridade fiscal teria se limitado a “adotar presunções” relativas à escrituração contábil, sem comprovar inexatidão, como prevê o art. 149, V do CTN. Toda sua escrituração fiscal teria suporte em registros contábeis, cabendo à fiscalização o ônus da prova no sentido contrário, o que não se verifica nos autos.

Citou artigos do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, segundo os quais, prestados os esclarecimentos pela contribuinte, eles só poderiam ser impugnados pela fiscalização com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Sobre a falta de averbação das notas fiscais de complemento de preços, alegou que elas “derivam de outros direitos e obrigações, estas de natureza contratual que a Recorrente assume perante seus clientes, na medida em que exporta produtos cujos preços são cotados no mercado internacional e que, portanto, são reajustados até a entrega efetiva nas localidades determinadas pelo cliente”. Como o Siscomex não prevê sistemática de ajustes de preços, seu procedimento contábil estaria correto.

Indagou que se houve venda no mercado interno, como alegou a fiscalização, como teria procedido para vendê-las desacobertadas por notas fiscais de vendas e efetuar a baixa nos estoques? Alegou que não poderia vender a mesma mercadoria duas vezes, no mercado externo e no mercado interno. Faltou à autoridade se debruçar sobre os razões contábeis a fim de cruzar as receitas de exportação com os contratos de vendas, bem como com as contas de clientes para verificar a baixa dos valores recebidos do exterior, como fez a Recorrente no Anexo VII à impugnação.

Reiterou a impossibilidade de lançamento tributário com base “em simples presunções e abstrações construídas e forjadas na mente dos agentes fiscais”, aduzindo que seus lançamentos contábeis militam a seu favor.

Por fim, reclamou que os demonstrativos elaborados pela fiscalização apenas apresentam as bases de cálculo consideradas corretas, sem quaisquer indicações ou demonstrativos que deram origem aos saldos.

Com o todo respeito aos argumentos apresentados pela Recorrente, não vejo que o procedimento fiscal realizado pela fiscalização seja passível de nulidade. Isto porque, o presente procedimento fiscal não foi realizado com base em meras presunções, mas embasado em robusto acervo probatório, que se encontra colacionado aos autos.

Diferentemente do alegado pela Recorrente, há nos autos diversas provas documentais que demonstram efetivamente as operações realizadas e registradas pelo contribuinte, todos descritos pormenorizadamente no Termo de Encerramento Parcial de Ação Fiscal de fls. 1.041-1.054.

Além disso, foram elaborados outros relatórios, anteriores ao termo de encerramento, por parte da fiscalização noticiando todo o procedimento realizado para apuração do crédito tributário e dado total ciência ao contribuinte sobre os fatos ocorridos.

A fiscalização também formou sua convicção com base nas escritas contábil e fiscal carreada aos autos, onde constatou as irregularidades relacionadas as exclusões da base de cálculo da COFINS relativas as receitas de revenda de exportação, inexistência de direito a crédito presumido de operações de Hedge e de crédito relacionados aos custos com frete e armazenagem.

Portanto, resta demonstrado que o procedimento fiscal encontra-se respaldado em fartos elementos probatórios e não em mera presunção, devendo, assim, ser rejeitado o pedido de nulidade realizado pela Recorrente.

Aliás, cabe esclarecer que no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são taxativamente previstas nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Sendo o auto de infração um ato administrativo, a declaração de nulidade somente pode ser suscitada em caso de lavratura por pessoa incompetente. Possíveis irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

III - Mérito

III.1 - Créditos sobre despesas de frete e armazenagem na exportação

Segundo a fiscalização, há expressa vedação legal à apuração de créditos vinculados à receita de exportação, conforme artigo 6º, §4º, da Lei nº 10.833/2003, sendo que a empresa comercial exportadora não pode apurar créditos vinculados à aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação, tampouco referente a quaisquer encargos e despesas atinentes a tal exportação, a saber:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

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:

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

Já a Recorrente, alegou que mais do que comercial exportadora, é pessoa jurídica exportadora, o que lhe assegura o crédito nas aquisições vinculadas às suas receitas de exportação, conforme o art. 6º da Lei nº 10.833, notadamente os previstos no art. 3º, IX. Que os “serviços acessórios contratados pelo contribuinte no desempenho de suas atividades não estão abarcados pela isenção ou não-incidência do imposto, ou seja, os respectivos prestadores são contribuinte da COFINS, motivo pelo qual, é assegurado o direito de tomada de crédito relativo a estas despesas”, sendo que obstar tal crédito seria uma afronta à sistemática não-cumulativa.

Alegou, ainda, que o § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833, no qual teria se baseado a autoridade fiscal para negar o direito ao crédito, vedou a apropriação de créditos nas aquisições de mercadorias não sujeitas ao pagamento das contribuições, ratificando o disposto no art. 3º, § 2º, II da mesma lei, “não se aplicando aos demais bens e serviços adquiridos com o pagamento de tais contribuições, os quais, ainda que ‘vinculados à receita de exportação’, não se confundem com a operação incentivada das comerciais exportadoras de ‘venda com fim específico de exportação’”.

Pois bem.

Em que pese os argumentos tecidos pela Recorrente, não há como deixar de aplicar ao presente caso, ainda que sua consequência acarrete na quebra da não-cumulatividade, a vedação expressa contida no artigo 6º, §4º, da Lei nº 10.833/2003, que impede a utilização de créditos vinculados à receita de exportação.

Isto porque, o §4º, do artigo 6º, da referida Lei, ao remeter seus efeitos ao §1º, daquele artigo, que por sua vez, o vincula ao artigo 3º, da citada norma, estendeu os efeitos da vedação, destinada a empresa comercial exportadora, a todas hipóteses de creditamento previstas nos incisos desse último artigo.

Além disso, pela própria dicção do §4º, verifica-se que a intenção do legislador foi de restringir o direito ao crédito do PIS e da COFINS a todas despesas vinculadas

à receita de exportação e, não apenas em relação as mercadorias não sujeitas ao pagamento das contribuições.

Neste sentido, transcrevo as ementas extraídas dos processos consulta nºs 354/09 e 69/12, da Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF, 8ª e 4ª Região Fiscal, no sentido de vedar a apuração de créditos na forma do artigo 3º, da Lei nº 10.833/2003 sobre despesas vinculadas à exportação, a saber:

EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. É vedado à empresa comercial exportadora apurar créditos da Cofins, na forma do disposto no art.3º, da Lei nº 10.833, de 2003, relativamente a despesas de frete, armazenagem, aluguel, energia elétrica, depreciação de maquinários, despesas com água e outras assemelhadas, por expressa disposição legal contida no art. 6º, §4º, do mesmo diploma.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM. Poderá ser descontado crédito relativo à Cofins calculado sobre a despesa com armazenagem de mercadoria a ser exportada, desde que não se trate de empresa comercial exportadora, que adquire mercadoria com o fim específico de exportação, e atendidos os demais requisitos normativos e legais pertinentes. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, com alterações, arts.3º, IX, e 6º, §1º.

No presente caso, a Recorrente, na qualidade de empresa comercial exportadora, adquiriu mercadorias com o fim específico de exportação, ficando, assim, por total imposição normativa, vedado o aproveitamento de crédito.

Portanto, independentemente do fato de incidir a COFINS sobre as despesas de frete e armazenagem, fato é que a legislação veda a tomada de créditos quando referidas despesas estão vinculadas à exportação.

Assim, entendo correto o procedimento adotado pela fiscalização que glosou os créditos apurados pela Recorrente com fundamento no artigo 6º, §4º, da Lei nº 10.833/2003.

III.2 - Crédito Presumido: Operação de Hedge

O relatório de diligência fiscal assim se pronunciou sobre o tema:

"38. Quanto a segunda questão, verificar se a base de cálculo adotada pela interessada em relação às receitas financeiras foi o valor das variações ativas (utilizando como crédito as variações passivas) ou o resultado (diferença entre as variações ativas e passivas).

39. Analisando as planilhas ANEXO II e III doc. pág. (202 e 203) do processo 15956.000314/2008-56 a fiscalização utilizou como base a diferença entre a variação do ganho e da perda do hedge. Em decorrência dessa apuração, a fiscalização realizou glosas em decorrência dessa apuração sobre o valor líquido apurado.

40. E, conforme rege a legislação na época dos fatos fev/04 a dez/04 o artigo 84 da Lei 10.833/03, em sua redação original, permitiu às pessoas jurídicas não-financeiras o desconto de créditos da COFINS calculados sobre as perdas apuradas nas operações de hedge, conforme transcrição abaixo:

Art. 84. A pessoa jurídica não-financeira, sujeita à incidência não-cumulativa da COFINS, que realizar operações de hedge em bolsa de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão, poderá apurar crédito calculado sobre o valor das perdas verificadas no mês, nessas operações, à alíquota de até 4,6% (quatro inteiros e seis décimos por cento). (Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1o Para efeito do disposto no caput, consideram-se hedge as operações destinadas, exclusivamente, à proteção contra riscos inerentes às oscilações de preço ou de taxas, quando o objeto do contrato negociado: (Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - estiver relacionado com as atividades operacionais da pessoa jurídica; e (Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - destinar-se à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica. (Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2o O crédito presumido a que se refere o caput, no caso das operações de hedge realizadas no mercado de balcão, somente será admitido quando referidas operações forem registradas nos termos da legislação vigente. (Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 3o O disposto neste artigo fica limitado às operações que atendam às normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, que poderá observar, na caracterização das operações de hedge, critérios estabelecidos pela Comissão de Valores Mobiliários. (Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004)

41. Cabe, conforme §2º, do art.84 da Lei 10.833/03, a retificação dos valores glosados e acatar o valor do crédito presumido de hedge conforme planilha elaborada pela impugnante doc. pág. (1.166-1.170) do processo 15956.000314/2008-56, especificamente a linha 22-Outros Créditos a Descontar - Crédito Presumido de Hedge.

Por sua vez, a Recorrente concordou com a conclusão do relatório de diligência, conforme se verifica na manifestação carreada às fls. fls.2.169-2.201, tornando-se, assim, incontroverso o direito do contribuinte apurar e utilizar os créditos relativos as operações de Hedge, cujo montante apurado perfaz a quantia de R\$ 273.082,03 (vide planilha carreada às fls. 1.171).

Deste modo, a glosa atinente aos créditos oriundos de operações de Hedge deve ser totalmente revertida.

III.3 - Receitas de Revenda de Exportação

Segundo a fiscalização, a Recorrente: **a)** considerou, como receitas de exportação, receitas financeiras relativas à variação cambial, que são tributáveis pela Cofins, além de lançar a débito da conta de receitas de exportação, valores referentes a “estorno de parte de notas fiscais”, sem contudo proceder a retificação nos despachos de exportação; e **b)** lançou, a crédito da referida conta, diversos valores a título de “complemento de preço”, “ajuste de preços”, “complemento de notas fiscais”, “complemento de receita navio” etc, sem que fosse possível vinculá-los ao histórico contábil; além disso, tais notas referentes a complementos não constam dos despachos de exportação registrados no Siscomex, razão pela

qual a autuante considerou esses valores como vendas no mercado interno, sujeitas à tributação.

Por sua vez, a Recorrente contestou o lançamento fiscal com base nos seguintes argumentos²:

a) que foi a própria Auditora Fiscal, em seu Termo de Encerramento à fl. 1028, que constatou que nenhuma das notas fiscais analisadas referia-se a vendas de mercadorias no mercado interno. Assim, todas as suas operações estariam abrigadas pela imunidade das receitas de exportação.

b) que a autuante considerou como receita de revenda de mercadorias e receita de variação monetária o somatório dos lançamentos a título de “complemento de preço” e “variação cambial”, respectivamente. Acrescentou ainda que a diferença verificada entre os valores devidos e declarados refere-se exatamente aos “estornos” de receitas não considerados na apuração da autuante.

c) Discordou do procedimento de desconsiderar receita de exportação (complemento de preço) e transformá-la automaticamente em receita de mercado interno, passível de incidência da Cofins.

d) Reiterou a impossibilidade de se considerar faturamento sem a correspondente venda de mercadorias, tendo a autuante deixado de “analisar os controles de estoque para revenda da Impugnante, para atestar e configurar a existência de venda de mercadorias no mercado interno”.

e) Tratou do princípio da competência para registro das receitas, para concluir que a realização da receita de exportação só se dá com o embarque das mercadorias exportadas no porto, razão pela qual, desde a emissão da Nota Fiscal de Exportação até o momento em que se apure a receita de venda efetiva, são necessários ajustes, a débito e a crédito, nas contas de “Receita da Revenda de Exportação”.

f) Sobre o tratamento dado às variações cambiais decorrentes de exportação, citou ementas de acórdãos do TRF da 4ª Região e do Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que são isentas (fl. 1071).

g) Afirmou que, pela natureza de seus contratos de exportação, o preço final das mercadorias somente é conhecido em momento posterior ao embarque, exigindo-se, em atendimento ao princípio contábil da competência, a emissão e registro de nota fiscal de complemento de preço.

h) Defendeu ser impraticável e prescindível a ulterior alteração e/ou nova averbação do Registro de Exportação, para fazer constar o referido complemento de preço, seja porque a emissão de tais notas se deu “depois de finalizados os procedimentos de despacho para a exportação, embarque e entrega da mercadoria respectiva”, ou ainda porque não existe “determinação legal expressa de nova averbação no SISCOMEX no caso de emissão de Nota Fiscal de complemento de preço, nem tampouco qualquer necessidade de vinculação desta à comprovação da exportação para fins de gozo da imunidade das receitas de exportação à COFINS”. Tal fato estaria tratado na Portaria Secex nº 36, de 2007, cujo art. 160 prevê que “poderão ser efetuadas alterações no RE” e, em casos bastante específicos, e não para fins de gozo da imunidade.

² Trecho extraído da decisão de piso.

i) Da mesma forma, o Regulamento Aduaneiro e a Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, tratam como obrigação acessória do despacho de exportação apenas a apresentação da Nota Fiscal de Exportação.

j) Contestou a conclusão da autuante de que a mera ausência de alteração dos contratos de câmbio no Siscomex indicaria a inexistência de outros contratos de câmbio firmados pela impugnante, já que ela não teria sequer conciliado os contratos disponibilizados, limitando-se a analisar aqueles objeto de averbação no Registro de Exportação, sem conferir “novas entradas de recurso do exterior no disponível da empresa através dos sistemas do BACEN”.

K) relatou o procedimento de contabilização de suas receitas de exportação (fls. 1077/1078) e apresentou suas “conciliações” (Anexo VII) para rechaçar a alegação da autuante de que as notas de complemento se referem a operações no mercado interno, segundo as quais estariam comprovadas as entradas de numerário do exterior em valores correspondentes à nota fiscal de exportação mais a nota fiscal de complemento de preço, conforme descrição de fls. 1078/1080.

Já em sede de diligência, a autoridade fiscal apresentou a seguinte conclusão em relação a matéria sob análise:

"37. Enfim, podemos CONCLUIR: que a parte formal, escrituração contábil está condizente com os números apresentados (doc. pág. (2.021./2079) mas carece de documentação hábil e idônea (comprovação material) inerentes aos complementos de preço, conforme exposto nos itens 15 a 19; que a parte dos recebimentos contabilizados são originários de recebimento decorrente de exportação e que a outra parte dos recebimentos, aproximadamente 52 milhões de reais, não há documentação hábil e idônea que comprove como sendo de recebimento de exportação, conforme exposto nos itens 11 a 14 e; que também não há documentação hábil e idônea que comprove a materialidade do PREÇO FIXADO que gerou o complemento de preço da exportação realizada, conforme exposto nos itens 16 a 23.

Inicialmente é imperioso destacar o comando normativo previsto no artigo 26, da Lei nº 7.475, de 29 de setembro de 2011:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais ([Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º](#)).

*Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no **caput** ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º](#)).*

No presente caso, a Recorrente apresentou desde o início da fiscalização cópia do Razão Analítico, DACON, DCTF, planilhas, Balancetes, contratos das operações de venda, contratos de câmbio e Notas Fiscais que deram origem aos lançamentos contábeis, servindo tais provas como documentos hábeis à comprovar o ingresso de recursos do exterior. Assim, nos termos do dispositivo anteriormente citado, a escrituração faz prova a favor do sujeito passivo se acompanhada por documentos hábeis à comprovar a efetividade dos registros contábeis, o que, no entender deste relator, foi devidamente realizado pela Recorrente.

Por outro lado e, ao contrário do que entendeu a fiscalização, quando da elaboração do relatório de diligência, a motivação do lançamento fiscal diz respeito na ausência de registro no SISCOMEX dos documentos fiscais emitidos pela Recorrente a título de "complemento de preço de exportação", oriundos de variações cambiais relativas as operações

de exportações anteriormente realizadas, sendo que a autoridade diligente deveria restringir seu posicionamento somente em relação ao fundamento da autuação e não apresentar argumentos complementares para manutenção do lançamento fiscal, como é o caso dos argumentos atinentes a ausência de materialidade que comprove a origem dos recursos recebidos do exterior e da ausência de contrato que demonstre o preço inicialmente fixado.

Deste modo, entendo que os argumentos explicitados pela autoridade fiscal (vide relatório de fiscal) no sentido de inexistir comprovação material sobre a origem da lançamento fiscal devem ser totalmente refutados, na medida em que (i) a materialidade dos lançamentos não foi objeto de lançamento fiscal; e (ii) ainda que se admita o questionamento sobre a materialidade dos lançamentos, os documentos colacionados aos autos pela Recorrente demonstram de forma cabal a origem dos registros contábeis.

No que tange ao registro das notas fiscais complementares, entendo que não há previsão legal no sentido de que a mera ausência de registro no SISCOMEX das referidas notas fiscais complementares seja motivo suficiente para a fiscalização desconsiderar tais documentos e presumir que referidas operações foram realizadas no mercado interno.

Ora, diante da inexistência de preceito normativo que obrigue o contribuinte proceder o registro de notas fiscais complementares e de que o descumprimento da obrigação acessória resulte na presunção de que as operações de exportação realizadas pela Recorrente sejam totalmente desconsideradas, entendo que o fundamento adotado pela fiscalização, baseado única e exclusivamente no descumprimento de obrigação acessória, para incluir tais receitas na base de cálculo do PIS/COFINS não deve subsistir.

Isto porque, deveria a fiscalização, além do argumento acerca do descumprimento de obrigação acessória, demonstrar de forma contundente que as receitas auferidas pela Recorrente são oriundos de operações realizadas no mercado interno.

A respeito disso, navego no sentido do entendimento adotado pelo Julgador da Delegacia Tributária de Julgamento de Campinas, nos autos do AIIM nº 3.108.728-0, lavrado contra a Recorrente, o qual foi confirmado pelo Tribunal Superior daquele órgão, a saber:

(...)

8. Prevê a legislação Federal (art.37/§ 2º, Instr.Normativa SRF no 28/1994) que cabe ao transportador registrar no Siscomex os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, e no caso de embarque marítimo, em 7 dias, contados da realização do embarque. Consta-se, pela documentação acostada aos autos, que as notas fiscais originais estão devidamente registradas no Siscomex, conforme determina a legislação. Anota-se, também, que, de fato, as notas fiscais complementares não estão com) registro no citado órgão. No entanto, essa circunstância não está prevista na legislação paulista, assim como na legislação federal e ademais, a sua emissão se efetuou em data posterior ao encerramento das exportações.

9. Conforme artigo 39 da já citada Instrução Normativa SRF no 28/1994, entende-se por data de embarque da mercadoria, a data constante do Conhecimento de Carga e a averbação do embarque, no Siscomex, com firma e válida a data de embarque e a data de emissão do Conhecimento de Carga, registradas no Sistema pelo transportador ou exportação e é essa data que é efetivamente considerada para fins comerciais, fiscais e cambiais (art.47-IN SRF 28/1994).

10. *Observa-se, assim, que após encerrada a exportação e averbada a ocorrência no Siscomex, não há que se falar em registro da nota fiscal de complemento do valor da exportação, por isso mesmo a legislação federal não prevê o seu registro, e nem mesmo a legislação estadual.*

11. *Ora, o encerramento da exportação se dá com o embarque da mercadoria. Após essa ocorrência, o transportador tem o prazo de 7 (sete) dias para apresentar a documentação junto ao Siscomex (conforme já discorrido), e não tem como ser emitida a nota fiscal de complemento enquanto não encerrada a exportação.*

12. *É bem por isso que o autuado emitiu os documentos fiscais com o valor referente à diferença do dólar, da data da emissão da nota fiscal para acobertar as mercadorias da data do encerramento da exportação, com o devido embarque das mercadorias. Observa-se então, que não se trata de variação do câmbio após ocorridas as operações, mas, sim, variação entre o valor do câmbio entre a emissão da nota fiscal e o embarque efetivo da mercadoria.*

Essa circunstância está devidamente comprovada através dos documentos que compõem a peça acusatória. E o contrário, ou seja, a suposição de que não se trata de complementação de prego, está baseada meramente em presunção, desprovida de qualquer indício.

14. *A documentação juntada aos autos não deixa margem a dúvidas quanto ocorrência das operações regularmente, ou que as notas fiscais de complemento não sejam justamente para essa finalidade. Não há indicação de nenhuma espécie de que não foi através do complemento das exportações pela variação do dólar entre a data da emissão da nota original com a data do embarque das mercadorias.*

15. *Por outro lado, a variação de preço da mercadoria, acaso constituísse infração seria no âmbito federal e ainda assim, as variações, para mais ou para menos, não superiores a 10% (dez por cento) sequer consistem infração (art.718/§ 1º, Decr.6759/2009), portanto a tributação dos valores declarados pelo autuado nos documentos emitidos como sendo complemento de prego de exportação, não podem ser considerados como advindos de operações internas, pois nem mesmo se encontra essa possibilidade na legislação, tanto federal, como estadual. (...)*

Não bastasse isso, verifica-se que a própria autoridade fiscal confirmou que todas as receitas registradas pela Recorrente são efetivamente oriundas de operações realizadas no comércio exterior e, que no período fiscalização não houve receita advinda de operação do mercado interno, conforme trecho abaixo destacado:

"11. Constatamos, conforme planilha de conciliação de recebimentos de recursos versus exportações realizadas e complementos de preço, doc . pág. (2.021/2.051), que os valores de exportações realizadas e complementos de preço da cliente Laica foi de R\$ 49.560.537,30 e os valores totais recebidos são de R\$ 49.560.537,33, não obstante constatamos que não há materialidade que comprove que os valores recebidos R\$ 651.188,30 e R\$ 8.651.389,65 perfaz um total de R\$ 9.302.577,95 são recebimentos decorrentes de exportação.

12. Quanto ao cliente Ed & F Man Alcoohs no ano de 2003 foi elaborada pela Interessada a mesma planilha de conciliação de recebimentos versus exportações realizadas e complementos de preço, doc. pág. (2.052/2.058), e constatamos que os valores de exportações realizadas e complementos de preço da cliente Ed & F Man Alcoohs foi de R\$ 27.253.739,41 e os valores totais recebidos são de R\$ 27.252.903,68 para o ano de 2003 conforme planilha. No entanto, dos valores informados como recebimentos, apenas os valores de R\$ 3.010.593,90 e R\$

5.811.271,35 são comprovados como decorrentes de exportação, valores este que perfaz um total de R\$ 8.821.865,25 (...)

13. Para o ano de 2004, constatamos que os valores de exportações realizada e complemento de preço da cliente Ed & F Man Alcoohs foi de R\$ 46.189.178,26 e os valores totais recebidos são de R\$ 46.212.969,86 para o ano de 2004 conforme planilha. No entanto, dos valores informados como recebimentos, apenas os valores de 4.306.889,83, R\$ 1.391.206,71 R\$ 3.066.000,00, R\$ 4.296.531,87, R\$ 4.459.045,49, R\$ 4.230.750,00 e R\$ 272.500,00 são comprovados como decorrentes de exportação (...)

(...)

16. A fiscalização cotejou o demonstrativo apresentado pela Interessada, documento 01, doc. pág. (2.093/2.098) os quais constam as notas fiscais de exportação e notas fiscais de complemento de preço e, conforme relação abaixo, constatamos um valor expressivo de cada nota fiscal de complemento de preço emitida em relação às notas fiscais de exportação podendo em alguns casos até mesmo ultrapassar o valor efetivamente exportado.

17. Para corroborar os valores lançados como complemento de preço, conforme exposto acima, a Interessada elaborou uma planilha apresentada como Doc.02, doc. pág. (2.088) os quais constam a descrição com os números de notas fiscais de exportação e o nome do navio, preço gravado (nota fiscal), volume, taxa de câmbio, PREÇO FIXADO (CONTRATO), variação cambial e o COMPLEMENTO DE PREÇO.

(...)

22. Ao extrairmos a diferença entre o preço fixado e o preço gravado e multiplicarmos pelo volume em 03 de todas as notas emitidas para um determinado navio e multiplicarmos pelo valor do dólar apurado na época encontraremos o valores do complemento de preço. Mas carece da comprovação do PREÇO FIXADO.

(...)

"36. Não há indícios de revenda de mercadorias no mercado interno.

Com efeito, excluído a questão da materialidade aventada pela fiscalização, matéria já tratada anteriormente, constata-se que as receitas registradas pela Recorrente a título de "complemento de preço", oriunda de variações cambiais, são relativas as operações de exportações e não devem sofrer a incidência do PIS e da COFINS, a teor do que determina o artigo 149, §2º, da Constituição Federal.

A respeito da incidência do PIS e da COFINS sobre receitas de variação cambial decorrentes de exportação, o Supremo Tribunal Federal, através do RE 627.815, recebido com repercussão geral, decidiu que as famigeradas receitas não devem ser tributadas pelas contribuições em apreço, a saber:

“EMENTA

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 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. 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 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 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.

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

Outro não foi o entendimento manifestado por essa Turma de Julgamento (acórdão 3302-003.043):

Ementa(s)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Ano-calendário: 2000
BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO. DECISÃO PLENÁRIA DEFINITIVA DO STF. DESÁGIO NA AQUISIÇÃO DE CRÉDITOS DECORRENTES DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE NEGATIVA DA CSLL. O Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional o alargamento da base de cálculo da COFINS, promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, no Recurso Extraordinário nº 585.235/MG, reconhecendo a repercussão geral do tema. O deságio obtido em operações de cessão de crédito relativos à aquisição de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL de terceiros para amortização de juros e multas de débitos fiscais incluídos no REFIS, não integram a base de cálculo da contribuição. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. INCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESCABIMENTO.

O alargamento da base de cálculo da COFINS, contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, declarado inconstitucional pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, tem por consequência a pacificação quanto ao entendimento de que a

receita a ser tributada pela Cofins e pela contribuição para o PIS/Pasep, com base na referida lei, corresponde à receita de vendas e serviços próprios da atividade da empresa.

Estando as variações monetárias ativas classificadas como receitas financeiras no artigo 9º da Lei nº 9.718, de 1998, embora referido dispositivo não tenha sido expressamente declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, perdeu eficácia, visto não mais produzir os efeitos de seu regramento, pela incompatibilidade de sua aplicação ante a inconstitucionalidade declarada do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que afastou o conceito ampliado de faturamento, onde se incluíam as receitas classificadas como financeiras.

Ante os fundamentos apresentados e, considerando a decisão proferida pelo STF (RE 627.815), que por força do §2º, do artigo 62-A do RICARF, devem ser reproduzidas pelos conselheiros, decido para o fim de afastar a incidência da COFINS sobre os valores contabilizados pela Recorrente a título de "complemento de preço".

IV - Conclusão

Diante do exposto, rejeito as preliminares arguidas pela Recorrente e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário para (i) reverter a glosa dos créditos presumidos de Hedge; e (ii) afastar a cobrança da COFINS sobre as receitas de exportação contabilizadas pelo contribuinte a título de "complemento de preço".

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator