



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

**Processo n°** 16408.000623/2006-33  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-003.562 – 1ª Turma  
**Sessão de** 05 de abril de 2018  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** REPINHO REFLORESTADORA MADEIRAS E COMPENSADOS LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2003

PIS E COFINS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. STF. RE 627.815. CPC/1973, ART. 543-B. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO. RICARF, ART. 67, §12, II.

Não é conhecido recurso especial que trate de variação cambial positiva em operação de exportação, diante de decisão do Supremo Tribunal Federal, em recurso submetido à sistemática do artigo 543-B, do CPC/1973 e do artigo 67, §12, II, do RICARF (Portaria MF 343/2015).

PIS E COFINS. RECEITA INTERNA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. LEI 9.718/1998, ART. 3º, §1º. STF. RE 585.235.

São indevidos o PIS e a COFINS sobre variação cambial positiva, que não configura resultado de venda de mercadoria e/ou serviços. Aplicação da orientação do Plenário do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n° 585.235, que reafirmou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS pelo artigo 3º, §1º, da Lei n° 9.718/1998.

CSLL. EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. CF, ART. 149. STF.

Não há imunidade da CSLL quanto às exportações, conforme precedentes do Supremo Tribunal Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas (i) quanto à variação cambial ativa no mercado interno (PIS e COFINS) e (ii) quanto à CSLL na exportação, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que conheceram somente quanto à CSLL. No

mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial, apenas em relação à CSLL na exportação, com retorno dos autos ao colegiado de origem.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo -Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo Luís Flávio Neto, Flavio Franco Correa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rego (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de processo originado por Autos de Infração de IRPJ, CSLL, quanto aos trimestres de 2002 e 2003, além de PIS e COFINS de meses dos anos de 2002 e 2003, apurando-se a insuficiência de recolhimento dos tributos, com imposição de multa equivalente a 75% (fls. 1936/1961, volume 10). Consta do Relatório de Ação Fiscal (fls. 1962):

*A fiscalizada é sociedade por cotas de responsabilidade Ltda., tendo por atividade a fabricação de madeira laminada e de chapas de madeira compensada, prensada ou aglomerada, CNAE-F: 2021-4. (...)*

*Este relatório se propõe a descrever as análises efetuadas nos anos-calendário de 2002 e 2003. As verificações efetuadas no curso desta ação fiscal se deram predominantemente sobre as Variações Cambiais decorrentes das exportações da fiscalizada. Os tributos objeto deste auto de infração são: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido — CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS e Programa de Integração Social — PIS.*

*A regra geral, segundo o art. 30 da Medida Provisória no 2.158-35/2001, é o regime da liquidação da operação, mas o contribuinte pode optar pelo regime de competência (§ 1º do art. 30 da Medida Provisória no 2.158-35/2001). Assim, o regime de tributação das variações cambiais é opção do contribuinte e deve ser uniforme para todos os tributos nos quais tais receitas e despesas integrem a base de cálculo (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). (...)*

*Embora a fiscalizada tenha nos respondido, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n439/2005, que optou pelo regime de*

*competência para as variações cambiais (resposta do item 02), escriturou as Variações Cambiais apenas em 31/12/2002 e 31/12/2003 (valores consolidados), não declarou qualquer valor nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, tampouco recolheu qualquer tributo relativamente a tais valores, o que demonstra a falta de opção pelo regime de competência a ser esclarecida no momento da escrituração e pagamento.*

*Considerando a falta de opção pela fiscalizada, segue-se a regra geral para apuração dos tributos devidos sobre tais valores, ou seja, Regime de Caixa. Assim, consideramos data do fato gerador, nos termos da legislação de regência, o momento da liquidação da correspondente operação, ou seja, data do contrato de câmbio na planilha feita pela fiscalizada.*

*Vale ressaltar que a própria construção da planilha "Relatório de Exportação" (elaborada pela fiscalizada) faz a apuração das Variações Cambiais considerando o Regime de Caixa. (...)*

#### **DAS INFRAÇÕES CONSTATADAS:**

*As planilhas anexas a este Relatório revelam, considerando o plano de contas da fiscalizada, as irregularidades apuradas no que diz respeito ao PIS, COFINS, CSLL e IRPJ. A planilha "Faturamento e Exclusões de 01/2002 a 12/2003 (Valores Mensais)" detalha todas as receitas, bem como as exclusões admitidas pela lei, para apuração dos tributos anteriormente mencionados.*

*DA CSLL E DO IRPJ (Valores resultantes de valores não escriturados de Variação Cambial).*

*A análise das diferenças apuradas nas planilhas "IRPJ DOS ANOS-CALENDÁRIO DE 2002 e 2003" e "CSLL DOS ANOS-CALENDÁRIO DE 2002 e 2003" foi efetuada a partir da comparação entre os dados retirados da contabilidade (livros razão de 2002 e 2003, fls. a), Contratos de Câmbio do referido período e Declaração de Despacho de Exportação, fls. a e Notas Fiscais dos períodos, fls. a com a Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais —DCTF.*

*Para apuração da base de cálculo trimestral conforme exposto na Planilha referente apuração dos IRPJ considera-se a soma dos seguintes valores:*

*a) resultado apurado pela aplicação de percentuais específicos do lucro presumido (no caso da fiscalizada 8%) sobre a Receita Bruta, devidamente ajustada, auferida nas atividades, conforme entendimento dos arts. 518 e 519 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99, Decerto 3000/99 (art. 15 da Lei 9.249/95 e Arts. 10 e 25 da Lei 9.430/96);*

*b) Ganhos de Capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrente de receitas não abrangidas pelo*

*art. 519, entre estas as Variações Monetárias Ativas que correspondem à atualização monetária de obrigações e direitos de crédito de propriedade da pessoa jurídica.*

*Cabe lembrar que, considera-se receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda e do adicional o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações em conta alheia, nos termos do art.224 do RIR199 (Lei n 8.981/95, art.31).*

*Para apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido adota-se a soma de: 12% da Receita Bruta Mensal (Receita Bruta Tributada) com os valores resultantes do item b anteriormente citado.*

*DA COFINS E DO PIS (Valores resultantes de valores não escriturados de Variação Cambial)*

*As bases de cálculo do PIS e da COFINS, referentes aos anos-calendário de 2002 e 2003, estão calculadas detalhadamente nas planilhas "COFINS e PIS do ano-calendário de 2002" e "COFINS e PIS do ano-calendário de 2003".*

*Considera-se Receita Bruta para os fins da Apuração da Base de Cálculo da COFINS e do PIS o conceito disposto no Art. 3º da Lei 9.718/98, qual seja: Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*Considerando todas as informações anteriores e conforme determinada a legislação de regência dos respectivos fatos geradores, procedemos ao lançamento de ofício a fim de constituir o crédito tributário.*

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 2002, volume XI), decidindo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro pela manutenção integral do lançamento (fls. 2086):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2002, 2003*

*VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. LUCRO PRESUMIDO. TRATAMENTO.*

*As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, são consideradas, para efeitos da incidência destas contribuições, como receitas financeiras para fins de apuração das bases de cálculo do IRPS e da CSLL calculadas pelo lucro presumido.*

*VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. GANHO DE CAPITAL. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ACRÉSCIMO AO MONTANTE PRESUMIDO.*

*Ao valor resultante da aplicação dos percentuais, variáveis conforme o tipo de atividade operacional exercida pela pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida nos trimestres, deverão ser acrescidos os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras (renda fixa e variável), as variações monetárias ativas e todos os demais resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica, inclusive os juros recebidos como remuneração do capital próprio, descontos financeiros obtidos e os juros ativos não decorrentes de aplicações.*

**GANHO DE CAPITAL. FORMA DE APURAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO**

*O ganho de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.*

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

*Ano-calendário: 2002, 2003*

**VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. NATUREZA. RECEITAS FINANCEIRAS. TRATAMENTO. PIS/PASEP E COFINS.**

*As variações monetárias ativas deverão ser computadas, na condição de receitas financeiras, na determinação das bases de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2002, 2003*

**TAXA SELIC. JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. ILEGALIDADES. INCONSTITUCIONALIDADES.**

*Os juros de mora, com base na taxa SELIC, bem como a multa de ofício encontram previsão em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar argüições de sua inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculadamente às mesmas.*

*Lançamento Procedente*

*Acordam*

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 2.106), ao qual foi dado parcial provimento pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, além de rejeitada preliminar de nulidade (fls. 2155):

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

*Exercício; 2003 e 2004*

*VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. LUCRO PRESUMIDO. TRATAMENTO.*

*As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, são consideradas, para efeitos da incidência destas contribuições, como receitas financeiras para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL calculadas pelo lucro presumido.*

*VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. GANHO DE CAPITAL. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ACRÉSCIMO AO MONTANTE PRESUMIDO.*

*O valor resultante da aplicação de percentuais variáveis conforme o tipo de atividade operacional exercida pela pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida nos trimestres, deverão ser acrescidos os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras (renda fixa e variável), as variações monetárias ativas e todos os demais resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica, inclusive os juros recebidos como remuneração do capital próprio, descontos financeiros obtidos e os juros ativos não decorrentes de aplicações.*

*GANHO DE CAPITAL. FORMA DE APURAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO.*

*O ganho de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.*

*VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. NATUREZA. RECEITAS FINANCEIRAS. TRATAMENTO. PIS/PASEP E COFINS.*

*As variações monetárias ativas não deverão ser computadas, na condição de receitas financeiras, na determinação das bases de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em face a inconstitucionalidade do art. 3o. da Lei no. 9.718/98 declarada pelo STF, definindo as bases de cálculo das referidas contribuições como sendo apenas o faturamento, excluídas as receitas financeiras*

*CSLL — EMENDA CONSTITUCIONAL 33/2001 — Após o advento da aludida emenda constitucional tornou-se inquestionável que a CSLL está fora do campo de incidência tributária, em face a ser decorrente de receitas vinculadas as exportações, considerando-se lucro como a espécie do gênero receita, vinculando-se igual tratamento pela comprovada finalidade operacional.*

*TAXA SELIC. JUROS DE MORA.MULTA DE OFÍCIO. ILEGALIDADES. INCONSTITUCIONALIDADES.*

*Os juros de mora, com base na taxa SELIC, bem como a multa de ofício encontram previsão em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar*

*arguições de sua inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculadamente às mesmas.*

Em síntese, a Turma Ordinária excluiu a tributação do PIS e da COFINS nos anos de 2002 e 2003, como também excluiu a tributação da CSLL nos meses de dezembro de 2002 e 2003.

Os autos foram remetidos à Procuradoria em 20/05/2010 (fls. 2178), que apresentou embargos de declaração em 02/06/2010, alegando omissão no acórdão da Turma Ordinária. Em síntese, alega que “a decisão *quedou-se omissa ao não estabelecer os motivos pelos quais considerou que as variações monetárias ativas, no caso de uma empresa exportadora, não constituiriam receitas operacionais, ainda que de forma acessória, devendo compor a base de cálculo das contribuições, uma vez que a decisão do STF não exclui as receitas financeiras do conceito de faturamento para todo e qualquer caso.*” Os embargos de declaração foram rejeitados pelo Presidente de Turma (fls. 2187).

Além disso, foi acostado aos autos em 08/03/2010, requerimento de **desistência parcial** apresentada pelo contribuinte (fls. 2170/2171.). Neste requerimento, o contribuinte explicitou que desistência se referia a IRPJ quanto aos 4 trimestres de 2002 e 4 trimestres de 2003.

Nesse contexto, os autos foram remetidos à Procuradoria em 30/06/2011 (fls. 2190, volume), que interpôs recurso especial em 12/07/2011 (fls. 2192, volume XI), sustentando divergência na interpretação da lei tributária quanto aos seguintes temas:

**(i) a inclusão de receitas financeiras na base de cálculo do PIS e da COFINS**, indicando-se como paradigmas os acórdãos: **3401-00.387** e **201-78.802**.

**(ii) a incidência de CSLL sobre receita de exportação**, diante da inaplicabilidade da Emenda Constitucional nº 33/2001, conforme paradigmas nº **101-96.207** e **103-23178**.

O recurso especial foi admitido, por decisão do então Presidente da 2ª Câmara da Primeira Seção: (fls. 2.278):

*Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, interposto pela PGFN, admitindo a rediscussão das seguintes matérias:*

*a) Tributação incidente sobre receitas financeiras - PIS e Cofins;*  
*e*

*b) Receita Exportação - CSLL - Emenda Constitucional nº 33, de 2001.*

O contribuinte foi intimado em 25/08/2016 (fls. 2291), apresentando contrarrazões ao recurso especial em 09/09/2016, em síntese, alegando:

**(i) A necessidade de reanálise e retificação dos cálculos pela unidade de origem;**

(ii) Não deveria ser acolhido pedido da Procuradoria para que a desistência do contribuinte seja interpretada como desistência integral;

(iii) Haveria imunidade para exigência e PIS e COFINS quanto às variações cambiais ativas, na forma do artigo 149, §2º, inciso II, da CF 88 e Emenda Constitucional 33/2001, como decidido pelo STF em recurso repetitivo (RE 934.704);

(iv) A necessidade de dedução dos valores da variação cambial passiva (negativa) da base de cálculo da CSLL;

(v) E, por fim, a apuração da base de cálculo da CSLL presumida com percentual de 12%.

Ademais, o contribuinte interpôs recurso especial, alegando erro no lançamento dos débitos de CSLL e multa. Este recurso não foi admitido pelo Presidente de Câmara, pois “*o recurso em tela: não aponta a legislação que estaria sendo interpretada de forma divergente; não demonstra a divergência a ser sanada e, nesse vácuo, não aponta os acórdãos paradigmas de divergência. Portanto, o recurso não atende aos pressupostos legais de admissibilidade*” (fls. 2322/2324). O contribuinte foi intimado quanto a esta decisão em 26/10/2016.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Preliminarmente, não conheço do pedido do contribuinte para reanálise e retificação dos cálculos pela unidade de origem, competindo tal providência à unidade de origem, que avaliará a pertinência do pedido. A análise pode ser ainda efetuada pela Turma Ordinária *a quo*, se os Conselheiros daquela Turma entenderem pertinente, diante da conclusão pela baixa dos autos como sugerido ao final do presente voto.

## Conhecimento:

O recurso especial da Procuradoria foi admitido pelo Presidente de Câmara quanto a duas matérias: (1) Incidência de PIS e COFINS sobre receitas financeiras (variação cambial ativa); (2) CSLL na exportação.

A despeito disso, entendo pela divisão da incidência de PIS e COFINS (item 1 acima) entre os valores relacionados à variação cambial ativa na exportação e a variação cambial ativa no mercado interno. Lembro, nesse sentido, que consta do Relatório de Ação

Fiscal que: *"As verificações efetuadas no curso desta ação fiscal se deram predominantemente sobre as Variações Cambiais decorrentes das exportações da fiscalizada."*

Com relação às receitas de exportação, o Supremo Tribunal Federal decidiu em recurso submetido à sistemática de repetitivos pela inconstitucionalidade da exigência tributária:

*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 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 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. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 627.815, Pleno, DJe 30/09/2013).*

A possibilidade de afastar a norma inconstitucional, adotando as decisões do Plenário do Supremo Tribunal Federal é expressa pelo artigo 26-A, do Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (...)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

O Regimento Interno do CARF reforça tal possibilidade ao estabelecer a possibilidade de afastar lei inconstitucional, como também na necessária reprodução das decisões do Supremo Tribunal Federal,

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (...)*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de: (...)*

*b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) (...)*

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

O Regimento Interno do CARF (Portaria MF 343/2015) ainda impede o conhecimento de recurso especial caso o acórdão paradigma contrarie decisão definitiva do STF, em julgamento submetido ao artigo 543-B, do CPC/1973, *verbis*:

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. (...)*

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (...)

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Nesse contexto, voto não conhecer o recurso especial da Procuradoria relativamente aos PIS e COFINS no que concerne às receitas de exportação, aplicando o repetitivo acima citado.

Assim, **não conheço do recurso especial quanto à variação cambial ativa na exportação, conhecendo quanto ao restante** (variação cambial ativa no mercado interno e CSLL - exportação). Com relação à parte conhecida, adoto as razões do Presidente de Câmara.

#### Mérito:

#### PIS e COFINS – Variação cambial ativa no mercado interno

Quanto ao tema, julgo relevante lembrar o teor do Relatório de Ação Fiscal (fls. 1962):

*A fiscalizada é sociedade por cotas de responsabilidade Ltda., tendo por atividade a fabricação de madeira laminada e de chapas de madeira compensada, prensada ou aglomerada, CNAE-F: 2021-4. (...)*

*Este relatório se propõe a descrever as análises efetuadas nos anos-calendário de 2002 e 2003. As verificações efetuadas no curso desta ação fiscal se deram predominantemente sobre as Variações Cambiais decorrentes das exportações da fiscalizada. Os tributos objeto deste auto de infração são: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido — CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS e Programa de Integração Social — PIS.*

*3) A análise da Planilha denominada pela fiscalizada de "Relatório de Exportação" relaciona os períodos em que a fiscalizada obteve variações cambiais positivas nos períodos em questão. A partir desta análise finalizamos a elaboração da planilha "FATURAMENTOS E EXCLUSÕES de 01/2002 a 12/2003 (VALORES MENSAIS)". Tais receitas estão contabilizadas no Livro Razão apenas em 31/12.*

*Vale ressaltar que a própria construção da planilha "Relatório de Exportação" (elaborada pela fiscalizada) faz a apuração das Variações Cambiais considerando o Regime de Caixa. (...)*

**DAS INFRAÇÕES CONSTATADAS:**

*As planilhas anexas a este Relatório revelam, considerando o plano de contas da fiscalizada, as irregularidades apuradas no que diz respeito ao PIS, COFINS, CSLL e IRPJ. A planilha "Faturamento e Exclusões de 01/2002 a 12/2003 (Valores Mensais)" detalha todas as receitas, bem como as exclusões admitidas pela lei, para apuração dos tributos anteriormente mencionados. (...)*

*DA COFINS E DO PIS (Valores resultantes de valores não escriturados de Variação Cambial)*

*As bases de cálculo do PIS e da COFINS, referentes aos anos-calendário de 2002 e 2003, estão calculadas detalhadamente nas planilhas "COFINS e PIS do ano-calendário de 2002" e "COFINS e PIS do ano-calendário de 2003".*

*Considera-se Receita Bruta para os fins da Apuração da Base de Cálculo da COFINS e do PIS o conceito disposto no Art. 3º da Lei 9.718/98, qual seja: Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*Considerando todas as informações anteriores e conforme determinada a legislação de regência dos respectivos fatos geradores, procedemos ao lançamento de ofício a fim de constituir o crédito tributário.*

A Lei nº 9.718/98, por meio do artigo 3º, caput e §1º, ampliou a base de cálculo do PIS e da COFINS, equiparando o faturamento à receita bruta auferida pela pessoa jurídica.

*Art. 2º - As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 3º - O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

*Parágrafo 1º - Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ele exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (...)*

Ao tempo da edição da Lei nº 9.718/1998, a Constituição Federal autorizava a imposição destas contribuições sobre o faturamento, conforme artigo 195, I. A Emenda Constitucional nº 20/1998 alterou a competência federal, legitimando a cobrança sobre a receita bruta.

O Pleno do Supremo Tribunal Federal, analisando o tema, decidiu nos autos do Recurso Extraordinário nº 585.235 por reafirmar sua jurisprudência, declarando a

inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições, em recurso submetido à sistemática de recursos repetitivos:

*RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. (RE 585.235, Pleno, DJe de 27/11/2008)*

Além disso, há inúmeros precedentes do Supremo Tribunal Federal definindo que o PIS e a COFINS apenas podem ser cobrados sobre o resultado de **venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços**:

*CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998.*

*O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.*

*TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO.*

*A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98.*

*A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (Pleno, RE 390.840, Dj de 15/08/2006)*

*Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. Factoring. PIS e COFINS. Receita bruta e faturamento. Equivalência. Precedentes. 1. O STF firmou o entendimento de*

*que a receita bruta e o faturamento, para fins de definição da base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS, são termos equivalentes e consistem na totalidade das receitas auferidas com a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, assim entendido como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas. 2. Agravo regimental ao qual se nega provimento com imposição de multa de 2% (dois por cento) do valor atualizado da causa, consoante o art. 1.021, § 4º do Novo CPC. Não se aplica a majoração dos honorários prevista no art. 85, § 11, do novo Código de Processo Civil, uma vez que não houve o arbitramento de honorários sucumbenciais pela Corte de origem. (RE 776474, Segunda Turma, DJe de 10/08/2017)*

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO. CARTÃO DE CRÉDITO. RECEITA BRUTA E FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA RECEITA. 1. A jurisprudência do STF é pacífica no sentido de que a receita bruta e o faturamento, para fins de definição da base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS, são termos sinônimos e consistem na totalidade das receitas auferidas com a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, referentes ao exercício das atividades empresariais. Precedentes. 2. A análise da questão se a receita obtida com o uso de cartões de crédito deve ser excluída da base de cálculo do PIS/COFINS cinge-se ao âmbito infraconstitucional. 3. Agravo regimental a que se nega provimento. (ARE 936.107, Primeira Turma, DJe de 11/04/2016)*

Diante deste quadro, decidiu o acórdão recorrido pela aplicação dos precedentes do Supremo Tribunal Federal, afastando a exigência de PIS e COFINS sobre “variações cambiais ativas”, como se extrai da ementa desta decisão:

*As variações monetárias ativas não deverão ser computadas, na condição de receitas financeiras, na determinação das bases de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em face a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei no. 9.718/98 declarada pelo STF, definindo as bases de cálculo das referidas contribuições como sendo apenas o faturamento, excluídas as receitas financeiras*

Sobreleva considerar que o Relatório de Ação Fiscal, que acompanha o auto de infração, explicita que "A fiscalizada é sociedade por cotas de responsabilidade Ltda., tendo por atividade a fabricação de madeira laminada e de chapas de madeira compensada, prensada ou aglomerada, CNAE-F: 2021-4. (...)", o que revela a sua atividade operacional.

Nesse panorama, o acórdão recorrido não merece revisão, sendo possível aos componentes desta Turma da CSRF afastar a norma inconstitucional, adotando as decisões do Plenário do Supremo Tribunal Federal é expressa pelo artigo 26-A, do Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob*

*fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (...)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

A 3ª Turma da CSRF, inclusive em caso de instituição financeira, decidiu majoritariamente pela isenção de COFINS quanto às receitas financeiras:

*Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2009*

*INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO*

*Tendo o sujeito passivo obtido provimento na esfera judicial, cabe à autoridade administrativa respeitar o que restou decidido de forma definitiva no Poder Judiciário - que, por sua vez, garantiu a tributação pela Cofins com a observância das regras preceituadas na Lei Complementar 70/91.*

*Nesse ínterim, cabe lembrar que a Lei Complementar 70/91 traz como base de cálculo da Cofins o faturamento e, tendo o STF manifestado, quando da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, que faturamento é a receita bruta derivada exclusivamente das vendas de mercadorias e da prestação de serviço, resta tratar como isentas da Cofins as receitas financeiras auferidas pelas Instituições Financeiras.*

A incidência específica de PIS e COFINS sobre receitas financeiras de instituições financeiras também é tema com repercussão geral reconhecida pelo STF (RE 609096), sem que tenha julgamento do mérito de forma definitiva pelo STF até o presente momento.

De toda forma, entendo pela consistência do acórdão recorrido ao reconhecer que não há incidência de PIS e COFINS sobre **variação cambial ativa** em operações internas, por não se conformar ao conceito de faturamento nos moldes acima referidos, isto é, como resultado efetivo de venda de mercadoria e/ou serviço.

Portanto, voto por **negar provimento ao recurso especial da Procuradoria relativamente aos PIS e COFINS** na parte conhecida.

CSLL

A Turma a quo decidiu pelo afastamento da CSLL, por força da Emenda Constitucional nº 33/2001:

*No concernente a CSLL, com o advento da EC 33/2001, ou seja, editada em 12 de dezembro de 2001, tomou-se indiscutível que estão fora do campo de incidência tributária as contribuições sociais todas as receitas de exportação.*

*Em se compreendendo as variações monetárias ativas como receitas financeiras, não-operacionais, decorrentes e vinculadas as receitas de exportações, é de se admitir a regular aplicabilidade do preceito constitucional introduzido no ordenamento brasileiro, na data supra, assim porque resta comprovado nos autos que as variações monetárias ativas apuradas pela fiscalização foram todas oriundas de contratos de câmbio de exportações, sendo inequívoca a natureza das mesmas quando a essa finalidade de receitas, ainda que a legislação aqui invocada as trate como receitas financeiras, não afasta a ligação com as operações de exportação, sendo o conceito de receita mais abrangente que o de lucro, que é a base de cálculo das CSLL.*

*Afasto, pois, a partir de dezembro de 2001 a tributação da CSLL por força da norma imunizante criada pela EC no. 33/2001.*

Com efeito, a Emenda Constitucional nº 33/2001 inseriu §2º ao artigo 149, para dispor:

*Art. 149. ....*

*§ 1º.....*

*§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:*

*I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;*

Ocorre que o Pleno do Supremo Tribunal Federal decidiu que: “*A imunidade prevista no inciso I, do §2º do artigo 149 da Carta Federal não alcança o lucro das empresas exportadoras*” (RE 564.413, DJe de em 28/10/2010). Este acórdão foi objeto de embargos de declaração, acolhidos apenas para suprir omissão, sem efeitos infringentes (acórdão publicado em 29/10/2014).

Em julgamentos posteriores, o STF confirmou a jurisprudência pela inaplicabilidade da regra de imunidade à CSLL:

*Embargos de declaração no recurso extraordinário. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental. Tributário. Imunidade. Artigo 149, § 2º, I, da CF/88. Não abrangência da CSLL e da CPMF. Atualização monetária e compensação de créditos tributários. Necessidade de reexame de legislação infraconstitucional.*

*1. Os embargos de declaração opostos contra decisão monocrática, embora inadmissíveis, conforme a uníssona jurisprudência da Suprema Corte, podem ser convertidos em agravo regimental, tendo em vista o princípio da fungibilidade recursal. 2. O Plenário do Supremo Tribunal já assentou que a imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação de que trata o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição, introduzido pela EC 33/2001, não abrange a CSLL nem a CPMF.*

3. *As questões referentes à atualização e à compensação administrativa dos créditos, sem qualquer limitação, pressupõem a análise de legislação infraconstitucional, atingindo apenas de maneira reflexa a Constituição Federal.*

4. *Agravo regimental não provido.*

(RE 579961 ED, Primeira Turma, DJe de 18/02/2015)

Os citados julgamentos não obrigam os Conselheiros desta Turma. Não obstante isso, adoto os fundamentos do STF para **dar provimento ao recurso especial da Procuradoria quanto à CSLL.**

#### Conclusão

Diante de tais razões, **não conheço do recurso especial quanto à variação cambial positiva na exportação**, conhecendo quanto ao restante (variação cambial positiva no mercado interno e CSLL).

No mérito, **dou parcial provimento ao recurso especial** da Procuradoria para reformar o acórdão recorrido exclusivamente quanto à CSLL (exportação), aplicando precedentes do STF.

Por fim, voto pela baixa dos autos para julgamento pela Turma Ordinária das alegações do contribuinte a respeito da necessidade de dedução dos valores da variação cambial passiva (negativa) e sobre o percentual para apuração da base de cálculo da CSLL, temas tratados em contrarrazões ao recurso especial, impugnação administrativa (item 122, fls. 2038) e recurso voluntário (fls. 2.034).

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa