



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.003404/2004-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-006.482 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2020  
**Recorrente** CARBONO LORENA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/03/2002, 01/05/2002 a 31/12/2002, 01/03/2003 a 30/04/2003, 01/06/2003 a 31/07/2003, 01/10/2003 a 31/10/2003, 01/02/2004 a 30/06/2004, 01/08/2004 a 30/09/2004

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 nº 585.235, que reafirmou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS pelo artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.718/1998.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/03/2002, 01/05/2002 a 30/11/2002, 01/03/2003 a 30/04/2003, 01/06/2003 a 30/06/2003, 01/10/2003 a 31/10/2003, 01/12/2003 a 31/12/2003, 01/02/2004 a 29/02/2004, 01/08/2004 a 30/09/2004

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 nº 585.235, que reafirmou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS pelo artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.718/1998.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes: I - Excluir a exigência do PIS/Cofins e acréscimos quanto a todos os períodos de apuração submetidos ao regime cumulativo; II - Manter a exigência do PIS/Cofins e acréscimos, quanto aos períodos de apuração submetidos ao regime não cumulativo, somente até 2 de agosto de 2004, data do início da vigência do Decreto nº 5.164/2004.

(documento assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafetá Reis, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **354/372**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **13-19.090 - 4a Turma da DRJ/RJOII**, e-fls. **334/340**, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

Originalmente, o presente processo foi formalizado em decorrência da lavratura do Auto de Infração de fls. 58 a 68, referente à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, Incidência Cumulativa e Incidência Não-Cumulativa, consubstanciando exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 188.899,91, concernente aos fatos geradores ocorridos nos meses 07/2001 a 03/2002, 05/2002 a 12/2002, 03/2003, 04/2003, 06/2003, 07/2003, 10/2003, 02/2004 a 06/2004, 08/2004 e 09/2004, à multa de ofício de 75% e aos juros de mora calculados até 30/11/2004.

2. Posteriormente, em virtude do disposto no art. 2º da Portaria SRF n.º 6.129, de 02/12/2005, foi juntado ao presente processo, por anexação, o de n.º 19515.003406/2004-12, formalizado em decorrência da lavratura do Auto de Infração de fls. 212 a 222, referente à falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, Incidência Cumulativa e Incidência Não-Cumulativa, consubstanciando exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 413.657,54, concernente aos fatos geradores ocorridos nos meses 07/2001 a 03/2002, 05/2002 a 11/2002, 03/2003, 04/2003, 06/2003, 10/2003, 12/2003, 02/2004, 08/2004 e 09/2004, A multa de ofício de 75% e aos juros de mora calculados até 30/11/2004.

3. Relata o Autuante, no quadro "Descrição dos fatos e enquadramento legal", As fls. 65/67 e 219/221, que durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, conforme Termos de Constatação Fiscal de fls. 54/57 e 208/211, que integram os presentes Autos de Infração.

4. Nos referidos Termos, a autoridade fiscal informa que:

4.1 Em procedimento de fiscalização junto ao Contribuinte, realizamos as operações "20104 - Passivo Fictício", relativamente ao ano calendário de 1999 e "91121 — Verificações Preliminares", para o período de julho de 2001 a setembro de 2004;

4.2 Nesta última operação, especificamente em relação A Contribuição para o PIS e A Cofins, foi verificada uma série de divergências entre os valores declarados pelo Contribuinte em suas DCTF e aqueles calculados através de suas Bases de Cálculo obtidas através da contabilização de seus elementos constitutivos;

4.3 Isso constatado, foi solicitado A Pessoa Jurídica, através dos Termos de Intimação, datados de 24/11/2004 e 03/12/2004, que preenchesse formulários próprios discriminando os valores dos diversos componentes formadores das Bases de Cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins para o período sob fiscalização;

4.4 De posse dessas informações, as quais foram confirmadas através de amostragem junto a contabilidade do Sujeito Passivo, calculamos os tributos devidos e os cotejamos com aqueles informados em suas DCTF;

4.5 Por meio das intimações de 03/12/2004 e 12/12/2004 solicitamos ao Contribuinte que esclarecesse as divergências apuradas nesse confronto;

4.6 Em resposta, o mesmo, justifica que essas diferenças *"de maneira geral, referem-se a diferenças temporais entre o registro fiscal e o registro contábil das devoluções, e, principalmente, as receitas contabilizadas e não incluídas na base de cálculo do imposto"*; e 4.7 As diferenças encontradas foram discriminadas nas planilhas a seguir (apresenta planilhas).

5. Os dispositivos legais infringidos constam da "Descrição dos fatos e enquadramento legal", de fls. 65/67 e 219/221 dos referidos Autos de Infração.

6. Cientificada em 27/12/2004 (fls. 64 e 218), a Interessada ingressou, em 26/01/2005, com as impugnações de fls. 87/100 e 241/254, nas quais alega que:

6.1 As diferenças entre os valores declarados em DCTF e os valores expressos em escrituração referem-se A enorme variação cambial ocorrida nos contratos de empréstimos, financiamentos, compras, etc, contraídos pela defendente em moeda estrangeira, seja em Dólares Americanos, seja em Euros;

6.2 A pretensão fiscal não contém supedâneo jurídico, não podendo subsistir, uma vez que tem por objeto a cobrança de contribuição sobre receitas "virtuais" decorrentes das variações cambiais apuradas antes da liquidação de seus contratos, portanto, antes da apuração das efetivas receitas auferidas pela empresa;

6.3 Não incide a tributação sobre as variações cambiais ainda não efetivamente auferidas em observância ao artigo 9º da Lei nº 9.718/98 e ao art. 100, § 2º, I, do Decreto nº 4.524/02; e 6.4 É entendimento pacífico dos Tribunais tanto administrativos (Conselho de Contribuintes) quanto judiciais (Superior Tribunal de Justiça), a impossibilidade de tributação das meras expectativas de receitas decorrentes da variação cambial.

7. Foram por mim anexadas, as fls. 299 a 315, cópias das DIPJ 2002/2001, 2003/2002, 2004/2003 e 2005/2004.

É o relatório.

**O Acórdão n.º 13-19.090 - 4a Turma da DRJ/RJOII está assim ementado:**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2001 a 31/03/2002, 01/05/2002 a 31/12/2002, 01/03/2003 a 30/04/2003, 01/06/2003 a 31/07/2003, 01/10/2003 a 31/10/2003, 01/02/2004 a 30/06/2004, 01/08/2004 a 30/09/2004 FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

PIS. RECEITA DE VARIAÇÃO CAMBIAL. RECONHECIMENTO.

Tendo a Contribuinte optado pelo regime de competência, no que concerne ao reconhecimento das receitas decorrentes de variação cambial, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL, tal opção deve prevalecer, também, para efeito de apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – CORNS Período de apuração: 01/07/2001 a 31/03/2002, 01/05/2002 a 30/11/2002, 01/03/2003 a 30/04/2003, 01/06/2003 a 30/06/2003, 01/10/2003 a 31/10/2003, 01/12/2003 a 31/12/2003, 01/02/2004 a 29/02/2004, 01/08/2004 a 30/09/2004 FALTA DE RECOLHIMENTO.

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

COFINS. RECEITA DE VARIAÇÃO CAMBIAL. RECONHECIMENTO.

Tendo a Contribuinte optado pelo regime de competência, no que concerne ao reconhecimento das receitas decorrentes de variação cambial, para efeito de apuração do

IRPJ e da CSLL, tal opção deve prevalecer, também, para efeito de apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, reforçando boa parte dos argumentos apresentados na primeira instância e fazendo os seguintes pedidos:

VI — PEDIDO Em decisão proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal restou decidido que as expressões "Receita Bruta" e "Faturamento" são sinônimas (RE n.º 390.840/MG — Ministro Marco Aurélio datada de 09/11/2005).

Como não compete ao julgador administrativo dar seqüência à exigência tributária que esteja arrimada em norma afastada do mundo jurídico, pela Decisão Plenária do STF, e, alicerçando-se o conceito acima as outras razões disponibilizadas nesse recurso, requer:

> Digne-se esse E. Conselho de CONHECER este Recurso Voluntário, independentemente da prova do depósito prévio, e, por conseguinte, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de que seja decretada a nulidade da decisão da Delegacia Regional de Julgamento ou para que seja determinada sua reforma, julgando-se improcedente o crédito lançado.

**Por fim**, insubsistente o crédito constituído a título de principal, deverão ser afastados os juros e a multa lançada, com a consequente baixa do débito e arquivamento do processo administrativo.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.  
É o relatório.

## Voto

Conselheiro LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Em apertada síntese, trata-se de processo relativo a divergências entre os valores declarados e os valores escriturados que levaram a diferenças no recolhimento de PIS/COFINS.

A seguir passaremos a análise da peça recursal.

### **Variações Cambiais - Diferenças das Origens das Receitas**

Em breve síntese a Recorrente alega que as diferenças apuradas entre os valores declarados em suas DCTFs e os valores escriturados em sua contabilidade fiscal devem-se em grande parte a enorme variação cambial ocorrida nos contratos.

*Essas diferenças referem-se A enorme variação cambial ocorrida nos contratos de empréstimos, financiamentos, compras, etc., contraídos pela defendente em moeda estrangeira, seja em Dólares Americanos, seja em Euros Europeus.*

*Explica-se.*

*Com a valorização da moeda brasileira em relação as moedas estrangeiras, o passivo da recorrente diminui contabilmente, fato este que não pode deixar de ser escriturado.*

*Conseqüentemente, com a suposta baixa do passivo escriturado, há um correspondente suposto aumento das receitas; viabilizando, por sua vez, o alcance da contribuição em tela. (e-fl. 358)*

Sobre o assunto, entendo que assiste razão a Recorrente.

A Lei n.º 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 n.º 9.718/1998, a Constituição Federal autorizava a imposição destas contribuições sobre o faturamento, conforme artigo 195, I. A Emenda Constitucional n.º 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 n.º 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. Sobreponha 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 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)*

Diante deste quadro, no regime cumulativo, por força da decisão do STF, no RE nº 585.235/MG, sob o regime de repercussão geral, foi declarado a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que havia ampliado a base de cálculo do PIS cumulativo. Logo, as receitas decorrentes de variação cambial ativa não integram a base de cálculo dessa contribuição nesse caso.

O CARF possui jurisprudência recente sobre o assunto.

*CARF, Acórdão nº 9303-009.431 do Processo 19515.002252/2004-33, Data 18/09/2019*

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

*Data do fato gerador: 31/12/1999*

**COFINS. REGIME CUMULATIVO. RECEITA NÃO OPERACIONAL. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.**

*Por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, c/c a decisão do STF, no RE nº 585.235/MG, sob o regime de repercussão geral, que julgou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que havia ampliado a base de cálculo do PIS cumulativo, as receitas decorrentes de variação cambial ativa não integram a base de cálculo dessa contribuição.*

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes: I - Excluir a exigência do PIS/Cofins e acréscimos quanto a todos os períodos de apuração submetidos ao regime cumulativo; II - Manter a exigência do PIS/Cofins e acréscimos, quanto aos períodos de apuração submetidos ao regime não cumulativo, somente até 2 de agosto de 2004, data do início da vigência do Decreto nº 5.164/2004.

Observo que em face do que foi decidido no STF, o próprio Poder Executivo revogou, por meio da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79, inciso XII (MP nº 449, de 03/12/2008), aquele parágrafo primeiro, que determinava a ampliação da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, ambas sob o regime cumulativo.

Assim, por força do disposto no § 2º do art. 62 do RICARF, c/c a decisão do STF no referido RE, as receitas não operacionais, inclusive financeiras decorrentes de variações cambiais ativas, devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição para o PIS/COFINS.

No regime não cumulativo, de acordo com as Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, por força do Decreto 5.164/2004, somente não há incidência das contribuições no período de 2/8/2004 a 30/9/2004 cuja alíquota é zero.

O Decreto 5.164/2004 determinou a redução a zero da alíquota de PIS e Cofins sobre RF apenas a partir de 02/08/2004. Assim, somente no período de 02/08/2004 até 30/09/2004 (período da autuação) não haverá a tributação.

### **Conclusão**

Em vista do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO

