



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral de Representação Judicial
Coordenação de Consultoria Judicial

NOTA PGFN/CRJ/Nº 598/2015

Documento público. Ausência de sigilo.

Art. 19 da Lei nº 10.522/2002. Pareceres PGFN/CRJ nº 492/2010; PGFN/CRJ nº 492/2011; PGFN/CDA nº 2025/2011; PGFN/CRJ/CDA nº 396/2013. Portaria PGFN nº 294/2010. Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Recurso Extraordinário nº 627.815/PR. Recurso representativo de controvérsia. Análise da Nota Cosit-E nº 262, de 3 de setembro de 2014.

Trata-se da Nota Cosit-E nº 262, de 3 de setembro de 2014, encaminhada em resposta à Nota PGFN/CRJ/Nº 762/2014, que concluiu pela exclusão do tema “Incidência de PIS e COFINS sobre receita decorrente de variação cambial positiva obtida em operação de exportação de mercadorias” (antigo nº 82) da Lista do art. 2º, §1º, da Portaria PGFN nº 294/2010 e pela sua inclusão na Lista do art. 1º, V § 1º, da referida Portaria.

2. Após tecer algumas considerações acerca do julgamento do Recurso Extraordinário nº 627.815/PR, representativo da controvérsia, e sobre o tema em apreço, a Nota Cosit-E nº 262, de 3 de setembro de 2014, conclui:

“13.1 que as variações cambiais positivas, quando decorrentes de operação de venda de mercadoria para o exterior, consideram-se ‘receitas decorrentes de exportação’ para fins da imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.



13.2 Que a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF afeta tão somente a expressão “da contribuição PIS/PASEP e da COFINS”, contida na parte final do art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998. Portanto, o dispositivo continua em pleno vigor para fins de incidência do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido sobre ‘as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual’.

13.3 Que o art. 30 da Medida Provisória 2.158-35, embora não tenha sido mencionado na parte dispositiva do acórdão do STF, não deve ser aplicado para fins de apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, nem para aumentá-la nem para diminuí-la, mas continua em pleno vigor para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido e do lucro de exploração, quando da liquidação da correspondente operação.”

3. Distribuído o expediente inicialmente à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários da PGFN (CAT/PGFN), esta, através da Nota PGFN/CAT Nº 1169/2014, encaminhou as considerações tecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB a esta CRJ, uma vez que envolveriam a “análise da extensão do julgamento que resultou na dispensa” e poderiam demandar orientação à Carreira.

4. Feito esse breve relato, passa-se à análise.

5. De início, cumpre esclarecer que o tema “Incidência de PIS e COFINS sobre receita decorrente de variação cambial positiva obtida em operação de exportação de mercadorias” não observou rigorosamente a sistemática da Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 01, de 12/02/2014, considerando que o acórdão resultante do julgamento do recurso extraordinário representativo da controvérsia (RE 627815/PR) foi publicado ainda em 01/10/2013.

6. Assim, por se tratar de acórdão publicado anteriormente à edição do normativo em tela, a Nota PGFN/CRJ/Nº 762/2014 se limitou a realizar breve delimitação da matéria decidida e a concluir pela inclusão do tema na Lista do art. 1º, V e § 1º, da Portaria PGFN Nº 294/2010, com consequente comunicação à RFB para os fins do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014 (art. 19, §§ 4º, 5º e 7º, da Lei nº 10.522/02).

7. De todo modo, ao que tudo indica, a Nota Cosit-E nº 262, de 3 de setembro de 2014, ora em análise, não traz questionamentos (na linha do § 2º do art. 2º e do § 1º do art. 3º, ambos da multicitada Portaria Conjunta), mas apenas submete à PGFN as – já transcritas supra – 3 (três) conclusões a que chegou a RFB.



8. Com tais esclarecimentos, passa-se ao exame propriamente dito.
9. A primeira das conclusões não demanda qualquer reflexão, eis que se amolda perfeitamente à Nota PGFN/CRJ/Nº 762/2014 e, assim, ao quanto decidido pelo Supremo Tribunal Federal.
10. Também merece ser ratificada a segunda conclusão, no sentido de que a decisão do RE 627.815/PR não atinge os demais tributos contemplados pelo art. 9º da Lei nº 9.718/98¹ (IR e CSLL), pois o tema 329 de repercussão geral² tratou especificamente do PIS e da COFINS, e a imunidade (objetiva) prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal não abrange nem o imposto de renda nem a CSLL – esta última em razão de sua base de cálculo diferenciada, conforme tese firmada³ pelo STF no julgamento do tema nº 8 de repercussão geral⁴, paradigma RE 564.413/SC. O inteiro teor do acórdão proferido no RE 627.815/PR deixa bastante claro tal entendimento.
11. Todavia, cumpre esclarecer (considerando o item 11 da Nota Cosit-E nº 262, de 3 de setembro de 2014) que, a rigor, não houve declaração da inconstitucionalidade da expressão “da contribuição PIS/PASEP e da COFINS” (referência constante unicamente do voto do Min. Marco Aurélio, no RE 627.815/PR), constante do referido art. 9º da Lei nº 9.718/98, mas, tão somente, da incidência propriamente dita da “contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação”.
12. Na realidade, ao que tudo indica, sequer de inconstitucionalidade se trataria, uma vez que o art. 9º da Lei nº 9.718/98 é anterior à Emenda Constitucional nº 33/2001, que criou a imunidade em tela (inciso I do § 2º do art. 149 da CF), e o STF não adota a tese da “inconstitucionalidade superveniente”, mas a da “não recepção” (revogação tácita).
13. Assim, corrobora-se a segunda conclusão da Nota Cosit-E nº 262, de 3 de setembro de 2014, mas, *ad cautelam*, esclarece-se que, no RE 627.815/PR, não foi declarada a inconstitucionalidade da expressão “da contribuição PIS/PASEP e da COFINS”,

¹“Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso”.

² “Incidência do PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva”.

³“IMUNIDADE – CAPACIDADE ATIVA TRIBUTÁRIA. A imunidade encerra exceção constitucional à capacidade ativa tributária, cabendo interpretar os preceitos regeadores de forma estrita. IMUNIDADE – EXPORTAÇÃO – RECEITA – LUCRO. A imunidade prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da Carta Federal não alcança o lucro das empresas exportadoras. LUCRO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – EMPRESAS EXPORTADORAS. Incide no lucro das empresas exportadoras a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.” (STF-Pleno, RE 564413, rel. Min. Marco Aurélio, julgado em 12/08/2010, DJe de 03/11/2010).

⁴ “Imunidade do lucro da exportação à CSLL após a Emenda Constitucional nº 33/2001”.



constante do art. 9º da Lei nº 9.718/98, não estando tal matéria em específico abrangida pelo disposto no art. 19, V, da Lei nº 10.522/02, no caso em apreço. Sugere-se, contudo, quanto a este último ponto, a submissão do entendimento ora adotado à Coordenação de atuação judicial perante o STF (CASTF/PGFN), para eventual retificação.

14. Por fim, quanto à terceira e última conclusão da Nota Cosit-E nº 262, de 3 de setembro de 2014, tem-se que, na realidade, tal matéria (metodologia de apuração da base de cálculo do PIS, da COFINS, do IRPJ e da CSLL, no tocante às variações cambiais) não foi analisada no RE 627.815/PR – apenas tendo sido mencionada em passagem não conclusiva do voto da Ministra relatora – e sua análise caberia à CAT/PGFN, cuja oitiva, em que pese a Nota PGFN/CAT Nº 1169/2014, sugere-se.

15. Entretanto, na linha do já exposto em relação ao art. 9º da Lei nº 9.718/98, cabe afirmar que nos parece correta a interpretação segundo a qual o art. 30 da MP 2.158-35/2001 não teria, quanto ao IRPJ e à CSLL, sido afetado pela decisão do STF.

16. No mesmo sentido, a impossibilidade de inclusão, na base de cálculo do PIS e da COFINS, da receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação, consiste em consectário lógico da inconstitucionalidade da incidência, ou seja, da própria não incidência tributária (decorrente de imunidade), sendo certo, ainda, que, com relação à variação cambial negativa (vide trecho “nem para diminuí-la”), não vislumbra este signatário, a princípio, como isso poderia acarretar diminuição da base de cálculo do PIS e da COFINS.

17. Ressalta-se, todavia, que as considerações da presente Nota tratam da variação cambial relacionada a uma operação de exportação, que, conforme a decisão do STF, atraem a imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal, no que se refere à incidência do PIS e da COFINS. Não se aplicam, portanto, a eventuais variações cambiais estranhas aos processos de exportação.

18. Aproveita-se a oportunidade para sugerir a retificação do tema 1.29, “g”, da Lista do art. 1º, V e §1º, da Portaria PGFN Nº 294/2010, e, assim, da própria Nota PGFN/CRJ/Nº 762/2014, apenas no sentido de acrescentar ao respectivo tema e resumo a expressão “e de serviços”, não deixando margens para dúvidas quanto à não incidência de PIS e COFINS sobre receita decorrente de variação cambial positiva obtida em operação de exportação de serviços, uma vez que o julgado do STF não restringe à imunidade em tela à hipótese de exportação de mercadorias (pelo contrário, menciona a exportação de serviços



em algumas passagens) e a sua *ratio decidendi*⁵ também se amolda perfeitamente a essa outra hipótese.

19. São essas as considerações que esta CRJ reputa úteis ao deslinde da questão trazida à sua apreciação, sugerindo (i) o encaminhamento da presente Nota à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, com cópia à CASTF e à CAT – estas para ciência e eventual manifestação, nos termos dos itens 13 e 14 desta Nota – (ii) a alteração do tema 1.29, “g”, da Lista do art. 1º, V e §1º, da Portaria PGFN Nº 294/2010, nos termos acima sugeridos e (iii) por fim, a divulgação da presente Nota à Carreira.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 24 de junho de 2015.

FILIFE AGUIAR DE BARROS
Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 06 de julho de 2015.

PAULO MENDES DE OLIVEIRA
Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se a presente Nota à RFB, com cópia à CASTF e à CAT, para ciência e manifestação, nos termos dos itens 13 e 14 desta Nota, respectivamente. Comunique-se esta aprovação à COJUD, para alteração da Lista de Dispensa do art. 1º, V e § 1º, da Portaria PGFN Nº 294/2010, nos termos sugeridos, e, em seguida, divulgue-se à Carreira.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 07 de julho de 2015.

FABRÍCIO DA SOLLER
Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário

⁵A extensão, em que pese o item V da ementa do acórdão resultante do julgamento do RE 627.815/PR, encontra respaldo no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, o qual expressamente admite que a dispensa de impugnação judicial verse sobre “matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal”, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B do CPC, conferindo, assim, maior flexibilidade no âmbito da dispensa de contestação e recursos.