



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.001680/2009-38
ACÓRDÃO	1301-007.720 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	INDUSTRIA DE COMPENSADOS GUARARAPES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004, 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DECISÃO *EXTRA PETITA*. NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. AUSÊNCIA DE ALEGAÇÃO EM MOMENTO OPORTUNO. PRECLUSÃO.

A arguição de nulidade do acórdão da DRJ deve ser formulada em sede de Recurso Voluntário, primeira oportunidade em que cabe ao sujeito passivo se manifestar nos autos, nos termos do art. 278 do Código de Processo Civil. Devem ser ressalvadas tão somente as nulidades absolutas, cognoscíveis de ofício, situação não verificada nestes autos.

DECISÃO *EXTRA PETITA*. ACÓRDÃO EMBARGADO. PROCEDÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Reconhecimento de que o acórdão embargado efetivamente apreciou matéria adicional, discutida noutro Processo Administrativo. Inexistência de nulidade, vez que ausente prejuízo, incompetência ou preterição do direito de defesa (art. 282, § 1º, do CPC e arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972). Necessidade de delimitação do efetivo objeto do acórdão embargado, para limitar a análise realizada ao direito creditório relativo aos anos-calendário de 2004 e 2005. Embargos de Declaração acolhidos com efeitos infringentes.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer os embargos de declaração e acolhê-los parcialmente para sanar os erros materiais apontados, com efeitos infringentes, para esclarecer que a fundamentação e a conclusão formuladas no acórdão embargado se limitam ao direito creditório dos anos-calendário de 2004 e 2005, excluindo a análise com relação aos anos-calendário de 2002 e 2003, passando o dispositivo do acórdão a

contar com a seguinte redação: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator”.

Sala de Sessões, em 28 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 230/235) opostos em face do Acórdão nº 1301-006.721 (fls. 207/222), proferido por esta Turma Ordinária, ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

Recolhido o crédito tributário constituído por meio de Auto de Infração, sem a instauração do contencioso administrativo por meio de apresentação de impugnação, é ilegal a tentativa de recuperação desse montante por meio de pedido de restituição, em função da mudança de entendimento do sujeito passivo acerca da correção da cobrança. Tentativa de revisão da legalidade da autuação fora das hipóteses do art. 145 do Código Tributário Nacional. Violação ao procedimento previsto no Decreto nº 70.235/72. Ausência de liquidez e certeza do crédito pretendido.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Não sendo contestada pelo contribuinte a assertiva contida na decisão recorrida, de que seu pleito, no período, consiste no valor de R\$ 293.960,59, e que recolheu a menor, ainda que se acolha as razões de mérito e seja deferido o PER deste período, não restará direito creditório a ser reconhecido, por insuficiência de crédito.

2. A Embargante afirmou, em síntese, que os acórdãos da DRJ e deste Carf incorreram em *erro*, pois, apesar de fazerem referência aos anos-calendário de 2002 e 2003, “os fatos geradores em discussão na Manifestação de Inconformidade então apresentada, abordavam única e exclusivamente o período dos anos-calendário 2004 e 2005”, os quais teriam sido “indeferidos no Despacho Decisório 64 de 15/02/2013”. Esta questão foi bem delimitada pelo Despacho de Admissibilidade proferido pela Ilma. Presidência desta Turma (fls. 275/278), nos seguintes termos:

Como visto, a Embargante aduz, em síntese, que o acórdão incorreu em erro material na indicação e análise dos períodos de repetição de indébito. Informa que o equívoco ocorreu já na decisão de piso, que, da mesma forma que o acórdão embargado, apreciaram questões relativas aos anos-calendário de 2003 e 2003, que não integrariam o presente processo.

Em suporte às suas alegações, anexa decisões da DRJ para os dois processos que versam sobre os seus pedidos de repetição do indébito:

Anos-Calendários 2002 e 2003:

Objeto do PAF 10935.720686/2013-94

Anos-Calendários 2004 e 2005:

Objeto do PAF 10935.001680/2009-38

A leitura dos documentos acostados e do teor do acórdão proferido por este Colegiado parece corroborar a linha argumentativa da Embargante, razão pela qual entendo ser pertinente a manifestação dos julgadores acerca dos pontos suscitados, para verificação de possível erro material, por equívoco quanto ao alcance da matéria apreciada e julgada, ou, ainda, análise de eventual vício processual, com a adoção das medidas de saneamento cabíveis.

3. A partir desse cenário, a Embargante requer “sejam acolhidos os Embargos de Declaração, para que, em homenagem ao devido processo legal e a verdade material, seja determinado o retorno do processo à 2ª Turma da DRJ/CTA, para que promova um novo julgamento e exare novo Acórdão abordando especificamente a análise dos fatos contidos na Manifestação de Inconformidade, relacionados anos-calendários de 2004 e 2005.” Também pediu que “após exarado o novo Acórdão pela douta DRJ/CTA, seja dada ciência a Embargante, abrindo-se prazo para análise recursal.”

4. Diante da admissão dos Embargos de Declaração, os autos foram encaminhados para a apreciação desta Turma Ordinária.

5. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

6. Firmada a tempestividade dos Embargos de Declaração no Despacho de Admissibilidade (fls. 277), passo à apreciação das razões recursais apresentadas pela Embargante.

7. Inicialmente, entendo que a devida análise das alegações da Embargante impõe sejam sintetizados os principais fatos anteriores, que teriam dado causa ao mencionado *erro*. Em 18/12/2008, a Embargante protocolou Pedido de Restituição em formulário (fls. 3), com Petição anexa contendo o seguinte pedido (fls. 18/19):

a) aceitar a sua propositura em meio físico (§ 1º, inc. II, do art. 3º da IN nº 600/2005), haja vista a impossibilidade de utilização da ferramenta PERDCOMP (meio eletrônico), conforme explicitado preliminarmente;

b) restituir integralmente os valores pagos a título de CSLL incidentes sobre as receitas de Variação Cambial Ativa, tendo em vista tais receitas representarem receita de exportação e, portanto, restarem imunes à incidência de contribuições sociais, nos termos da EC nº 33/2001, ou, em segunda análise, para:

c) restituir as diferenças apuradas pelo cômputo do resultado econômico proveniente das receitas de variação cambial ativa juntamente com as demais receitas operacionais advindas da atividade fim da empresa para que seu somatório passe a compor a base de cálculo para aplicação do percentual de presunção da CSLL no Lucro Presumido/Arbitrado, por entender ser tal resultado advindo pura e exclusivamente da sua atividade operacional de exportação;

d) reconhecer como não prescritos os créditos pleiteados, tendo em vista entendimento uniformizado do STJ sobre a aplicabilidade da tese dos 10 anos (5 + 5);

e) aplicar, para fins de restituição, atualização à base da taxa SELIC, nos termos art. 73 da Lei 9.532/97, que alterou o § 4º do artigo 39 da Lei Federal nº 9.250/95.

8. Analisando a sua manifestação que deu origem a este procedimento, verifica-se que a Embargante segregou o seu crédito da seguinte forma: (i) recálculo dos valores de CSLL excluindo as receitas de variação cambial ativa, anos-calendário de 2002 e 2003, vez que para estes períodos houve Auto de Infração exigindo valores a esse título (Anexo II – fls. 28) e (ii) diferenças de CSLL a restituir em função de receita de variação cambial ativa nos anos-calendário de 2004 e 2005 (Anexo III – fls. 45).

9. Respondendo tal pedido, foi proferido o Despacho Decisório nº 64/2013, em 15/02/2013 (fls. 84/89), que concluiu o seguinte:

22. Diante de todo o exposto, DECIDO, no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, outorgadas pela Lei nº 10.593/2002, não conhecer do pedido em relação aos anos-calendários 2002 e 2003 e indeferir o presente pedido em relação aos anos-calendários 2004 e 2005.

23. É facultado à interessada, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência do presente despacho decisório, apresentar manifestação de inconformidade contra o teor da decisão proferida.

10. A respeito dos valores dos anos-calendário de 2002 e 2003, a Unidade de Origem entendeu o seguinte:

14. A receita de variação cambial ativa dos anos-calendários 2002 e 2003 fora oferecida à tributação da CSLL, pela interessada, de acordo com o entendimento aqui defendido. Ocorre que em ação fiscal (fiscalização) levada a efeito na interessada esse fato foi detectado. Por isso, foi efetuado o lançamento (auto de infração acima mencionado) das diferenças da CSLL decorrentes da adição daquela receita à base de cálculo da CSLL.

15. O lançamento em questão não foi impugnado no prazo legal, consolidando-se, assim, a situação tributária nele constituída. Posteriormente, o crédito tributário lançado foi extinto em face da compensação declarada pela interessada.

16. Com a consolidação do lançamento, porquanto não impugnado, não se pode admitir que em procedimento administrativo posterior (no presente processo) reabra-se uma discussão já superada pela preclusão, para tentar fazer prevalecer a situação (forma de apuração do tributo) anterior ao do lançamento. **É por essa razão que se impõe não conhecer do pedido em relação aos valores pleiteados referentes aos anos-calendários 2002 e 2003.** (destaquei)

11. Além disso, o Despacho Decisório entendeu que “[...] a legislação do IRPJ/CSLL não permite concluir que a receita de variação cambial ativa seja parte integrante da receita bruta de vendas, que é definida pela lei como sendo o produto da venda de bens nas operações de conta própria.” Por isso, formulou conclusão no sentido de que “[...] deve a receita de variação cambial ativa ser adicionada à base de cálculo do IRPJ/CSLL, como procedeu a Fiscalização no ato do lançamento (não impugnado) em relação ao IRPJ/CSLL dos anos-calendários 2002 e 2003 e também a interessada na apuração do IRPJ/CSLL dos anos-calendários 2004 e 2005, pois em conformidade com os dispositivos legais supracitados” (fls. 88).

12. A Embargante apresentou Manifestação de Inconformidade em 08/03/2013 (fls. 96/109) questionando o Despacho Decisório, alegando que variação cambial ativa deveria ser enquadrada como receita de exportação. Vale destacar que a Embargante fez referência a todos os anos-calendário na sua defesa administrativa (fls. 98):

Em face do exposto, a ora Manifestante apresentou perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel – PR, pedidos de restituição de tributos (documentos anexados) autuados sob n. 10935.001680/2009-38 (CSLL) e 10935.001681/2009-82 (IRPJ), os quais não foram reconhecidos, no que se relaciona aos anos de 2002 e 2003, e indeferidos para os anos de 2004 e 2005, cerceando assim o direito do Contribuinte de reaver o que fora injustamente pago sobre a variação cambial ativa.

Por esta razão, apresenta-se a presente manifestação de inconformidade, visando afastar as ilegalidades do despacho decisório proferido, autorizando, via de consequência, o enquadramento das variações cambiais ativas como receita da operação de exportação, para fins de alteração na forma de cálculo do IRPJ e da CSLL incidentes sobre ditas receitas, possibilitando, assim, a aplicação efetiva ao objetivo maior de desoneração e incentivo às operações de exportação, declarando, via de consequência, o direito à compensação dos tributos recolhidos a maior e a inexigibilidade da cobrança sobre 100% da receita de variações cambiais futuras.

13. Em momento algum a Embargante segregou a sua defesa, informando que a Manifestação de Inconformidade abrangeria tão somente o suposto crédito dos anos-calendário de 2004 e 2005. Por isso, *todo o crédito foi reexaminado* pela DRJ, em acórdão de 08/08/2013 (fls. 161/169).

14. No seu Recurso Voluntário (fls. 173/187), pela primeira vez, a Embargante faz referência ao desmembramento do direito creditório ora discutido, pois, quanto à parcela não conhecida pela Unidade de Origem (anos-calendário de 2002 e 2003), teria sido instaurado um novo PAF, sob o nº 10935.70686/2013-94. Este Processo Administrativo foi julgado pela DRJ/CTA em 16/01/2020, conforme **acórdão juntado aos autos nestes Embargos de Declaração** (fls. 246/272). Porém, em momento algum nas suas razões recursais a Embargante formulou alegação ou pedido de nulidade da decisão proferida pela DRJ.

15. De acordo com o acórdão proferido no PAF nº 10935.70686/2013-94, a Embargante interpôs Recurso Hierárquico em face da parte da decisão da Unidade de Origem que não conheceu o pedido relativo ao direito creditório dos anos-calendário de 2002 e 2003. Aquele recurso foi provido, tendo sido proferida nova decisão *indeferindo* o crédito pleiteado. Veja-se:

3. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel decidiu "... não conhecer do pedido de restituição em relação aos períodos de apuração 2002 e 2003 e indeferir o pedido de restituição em relação aos períodos de apuração 2004 e 2005" (fls. 84 a 89).

4. Com isso, a contribuinte "... apresentou recurso hierárquico contra a decisão que não conheceu do pedido de restituição, recurso que, objeto do presente processo (em razão do desmembramento), foi encaminhado à Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 9ª Região Fiscal para apreciação".

5. **Aquela SRRF deu provimento ao recurso hierárquico (fls. 102 a 106) e este processo retornou à DRF Cascavel para a emissão de decisão conclusiva sobre o pedido de restituição em relação aos períodos de apuração de 2002 e 2003.**

6. Em petição anexa ao pedido de restituição (fls. 4 a 19) a interessada requer: [...]

7. O ponto principal do caso é a pretensão da empresa de restituir "... diferenças do Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) dos anos-calendários 2002 e 2003 que teriam sido pagos a maior (demonstrativo na fl. 29), pois entende que a receita de variação cambial ativa auferida nesses períodos deveria sujeitar-se à incidência da contribuição, em face da Emenda Constitucional nº 33/2001, ou deveria sujeitar-se à alíquota de presunção do lucro, e não ser tributada diretamente, como decorrência da adição de seu valor à base de cálculo da CSLL".

8. Verificou a Autoridade Fiscal "... que os créditos tributários exigíveis da CSLL dos anos-calendários 2002 e 2003 - constituídos de ofício (auto de infração nas fls. 30/37) - foram extintos mediante compensação (com créditos ressarcíveis de IPI), fato que, aliás, motivou a apresentação do pedido mediante uso de formulário".

9. Analisou ainda que entre a data do pedido e a data de apresentação das declarações de compensação (extinção do crédito tributário) não foi ultrapassado o prazo a que se refere o art. 168 do CTN, ou seja, não se encontra decaído o direito de pleitear o alegado indébito.

10. No entanto, entendeu a Autoridade a quo que caso a decisão "... fosse favorável à interessada, implicaria o cancelamento da compensação declarada (fls. 38/44) e, por consequência, o ressarcimento em espécie do crédito utilizado (IPI) na compensação, situação impeditiva de incidência da taxa Selic, pois não prevista na legislação".

11. Entendeu também que o pedido não se mostra procedente, pois, "...relativamente à suposta imunidade da CSLL prevista na Emenda Constitucional nº 33/2001, não é parte em nenhum processo judicial cuja decisão a dispense de apurar e de recolher a contribuição".

12. Tal assunto "... encontra-se em discussão no âmbito do Judiciário, e até teve a repercussão geral reconhecida pelo STF no RE nº 564.413, cuja decisão final poderá ser aplicada posteriormente pelas instâncias inferiores, em casos idênticos. Nesse RE, o Tribunal, por maioria, negou provimento ao recurso extraordinário".

13. Além disso, continua, "... os créditos tributários da CSLL dos anos-calendários 2002 e 2003 foram constituídos em conformidade com o disposto na legislação que dispõe sobre a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, devidas pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido" (art. 31 da Lei nº 9.891/1995, art. 20 da Lei nº 9.249/1995 e art. 29 da Lei nº 9.430/1996).

14. A supracitada legislação, de acordo com a Autoridade Administrativa, "... não permite concluir que a receita de variação cambial ativa seja parte integrante da receita bruta de vendas, que é definida pela lei (art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995) como sendo o produto da venda de bens nas operações de conta própria". Ou seja, a receita de variação cambial ativa constitui receita financeira (art. 9º da Lei

nº 9.718/98 e art. 375 do RIR/99), portanto, distinta da receita bruta de vendas de bens.

15. Como a contribuinte "... optou pela tributação com base no lucro presumido, e considerando que a variação cambial ativa não se confunde com a receita bruta de vendas(embora possa dela se originar quando das vendas ao exterior), deve a receita de variação cambial ativa ser adicionada à base de cálculo do IRPJ/CSLL" (art. 25, II, e art. 29, II, da Lei nº 9.430, de 1996).

16. Por esses motivos, o pedido de restituição foi indeferido.

17. Assim, a empresa foi cientificada da referida decisão em 04/09/2013 (vide documento de fl. 124). Inconformada, apresentou manifestação de inconformidade, tempestivamente, em 03/10/2013, a qual está consubstanciada no documento anexado às fls. 126 a 142, onde, resumidamente, argumenta o que segue.

16. Destaque-se que, atualmente, o PAF nº 10935.720686/2013-94 se encontra aguardando distribuição neste Carf.

17. De fato, a partir da documentação juntada, verifico que o direito creditório pleiteado foi desmembrado em dois Processos Administrativos: (i) PAF nº 10935.720686/2013-94 (AC 2002 e 2003) e (ii) este PAF nº 10935.001680/2009-38 (AC 2004 e 2005). Ocorre que o Acórdão nº 1301-006.721 (fls. 207/222) **fez referência ao crédito de todos os anos-calendário**, de 2002 a 2005, assim como já havia sido feito pela DRJ.

18. Inicialmente, vale destacar que não deve ser acolhida a alegação de "vício processual" no acórdão da DRJ/CTA neste ponto, como feito pela Embargante. Como mencionado, tal nulidade não foi alegada em momento algum nas suas razões recursais, tendo ocorrido preclusão nos termos do art. 278 do Código de Processo Civil. A única ressalva à regra geral de alegação imediata da nulidade se dá nos casos de *nulidade absoluta*, quando há efetivo prejuízo à *existência* e *validade* da relação jurídica processual, o que não se verifica neste caso. Deste modo, a apreciação deve se limitar a eventuais vícios e incorreções no acórdão embargado.

19. No que diz respeito ao acórdão embargado, fica claro que este efetivamente ultrapassou os limites objetivos deste processo administrativo, apreciando matéria discutida no PAF nº 10935.720686/2013-94, relativa ao direito creditório dos anos-calendário de 2002 e 2003. Trata-se, deste modo, de decisão *extra petita*, violando o princípio da congruência estabelecido no art. 492 do Código de Processo Civil. Embora haja tal incorreção, entendo que não é caso de proferir a nulidade, mesmo que parcial, do acórdão embargado, por duas razões.

20. Primeiro, porque o mesmo Código de Processo Civil, no seu art. 282, § 1º, estabelece que o "ato não será repetido nem sua falta será suprida quando não prejudicar a parte", sendo que a jurisprudência do E. STJ é firme no sentido de que "é necessária a demonstração de prejuízo concreto para o reconhecimento de nulidade processual, em respeito

ao princípio da instrumentalidade das formas (*pas de nullité sans grief*)” (Aglnt no REsp n. 2.141.349/SC, Rel. Min. Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe de 5/12/2024).

21. Segundo, porque os arts. 59, I e II, e 60, ambos do Decreto nº 70.235/1972 prescrevem o seguinte:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

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.

22. Não se tratando de ato produzido por pessoa incompetente ou com preterição ao direito de defesa, entendo que o acórdão embargado contém irregularidade ou incorreção. Este vício, porém, não resultou em qualquer prejuízo ao sujeito passivo, pois houve a apreciação de matéria adicional, tendo sido o litígio efetivo devidamente resolvido nos termos do r. Voto que deu origem ao acórdão embargado. Veja-se precedentes deste Carf a respeito da incorrência de nulidade em situações em que (i) não há prejuízo ao sujeito passivo e (ii) não se verifica ato de autoridade incompetente ou com preterição ao direito defesa:

NULIDADE. OFENSA A DIREITO. INOCORRÊNCIA. No âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). A nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não esteja apto a atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte. (Acórdão nº 1001-002.290, Rel. Cons. Fernando Beltcher da Silva, Sessão de 09/05/2023)

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Em não tendo restado caracterizado prejuízo ao sujeito passivo, violação aos princípios do contraditório e ampla defesa e/ou a ocorrência de quaisquer das hipóteses constantes do art. 59 do Decreto no. 70.235, de 1972, de se descartar a ocorrência da nulidade arguída. (Acórdão nº 1301-005.720, Rel. Cons. Heitor de Souza Lima Júnior, Sessão de 16/09/2021)

23. Vale destacar ainda que, em caso semelhante, esta mesma Turma Ordinária entendeu por “[...] afastar parte do acórdão” no que dizia respeito à matéria que não fazia parte do litígio neste Carf:

Como se viu, ao apreciar o recurso apresentado, a 3ª Turma Especial desta 1ª Seção de Julgamento, pronunciou-se sobre matéria incontroversa, não devolvida, que não cabia mais discussão, decidindo pela procedência da cobrança da CSLL. Com esta iniciativa, com a devida vênia, "ressuscitou" matéria "morta", através de um pronunciamento intempestivo.

De fato, parte do crédito tributário, referente à exigência de CSLL, exonerada pela DRJ, se tornou definitiva, tendo em vista que o montante exonerado estava abaixo do limite de alçada. Portanto, nesse ponto, a decisão da DRJ deve ser restabelecida. [...]

Pelo exposto, voto por acolher os embargos declaratórios para: (i) **com efeitos infringentes, afastar parte do acórdão que tratava da primeira infração, que não faz parte do litígio no CARF;** e (ii) sem efeitos infringentes, para manter a decisão que aplicou a limitação da multa isolada à CSLL efetivamente devida ao final do período. (Acórdão nº 1301-002.814, Rel. Cons. José Eduardo Dornelas Souza, Sessão de 12/03/2018)

24. Entendo que a mesma solução deve ser aplicada neste caso. Embora não seja hipótese de nulidade, é necessário corrigir o vício existente no acórdão embargado, para esclarecer que o seu conteúdo deve ser limitado ao direito creditório dos anos-calendário de 2004 e 2005, que foi devidamente analisado pelo Ilmo. Relator nos seguintes termos (fls. 213):

Anos-Calendário 2004 e 2005

Quanto a este período, a decisão recorrida assim se manifestou: [...]

Pois bem.

Registre-se, inicialmente, que não foi contestada pelo contribuinte a assertiva contida na decisão recorrida, de que o pleito do contribuinte, no período, consiste no valor de R\$293.960,59, e que recolheu a menor, o valor de R\$519.668,28, em igual período, segundo os elementos do processo e os pesquisados.

Nessa situação, ainda que se acolha as razões de mérito e seja deferido o PER deste período, não restará direito creditório a ser reconhecido, por insuficiência de crédito.

Porém, cabe analisar o mérito do PER, de acordo com os elementos de direito trazido pelo contribuinte.

Quanto ao mérito, a discussão reside na classificação das receitas de variações cambiais auferidas por empresa exportadora, para fins de composição da base de cálculo da CSLL no lucro presumido para aplicação da alíquota tributária.

De acordo com a decisão recorrida, decidiu-se que as variações cambiais constituem-se em receitas financeiras e não receita bruta.

Por outro lado, aduz a Recorrente que tais receitas devem ser enquadradas como receita de exportação, submetendo-se, portanto ao conceito de receita operacional bruta, e que, nos termos da Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, é imune à incidência da referida contribuição.

Nos termos da defesa, a espécie “receitas de exportação” não abarca somente as operações de venda ou prestação de serviço para o exterior, mas abrange também as receitas decorrentes da variação monetária da taxa de câmbio, vinculadas a esta mesma operação, concluindo, após arrazoado, ser titular de direito creditório, que decorre da redução do lucro presumido sobre as variações cambiais ativas, aplicando-se o coeficiente definido para apuração do lucro a partir da receita bruta da atividade.

Pois bem.

Compreendo que a questão envolve inicialmente a análise do disposto nos incisos I e II do artigo 25 da lei nº 9.430/96, cuja leitura traz-se à colação: [...]

Isso porque, a Recorrente defende a possibilidade de consideração das variações cambiais ativas na receita bruta empresarial para fins de cálculo do lucro presumido, de modo a também submetê-las à aplicação do coeficiente de presunção de lucro previsto para a sua atividade econômica, ao invés de enquadrá-las na categoria residual de "demais receitas", que são somadas integralmente àquele lucro, base de incidência da alíquota de IRPJ/CSLL.

A tese por ela defendida, segundo a qual as variações cambiais ativas estariam compreendidas no conceito de receita bruta da atividade para fins de incidência do percentual de presunção de lucro de que resulta a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, encontra guarida no julgamento proferido pelo STF no RE 627815/PR, encontrando-se, por essa razão, em conformidade com a interpretação dada pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do tema 329, cuja repercussão geral foi reconhecida. Veja-se os termos do julgado: [...]

É bem verdade que o referido julgado se volta para a regra imunizante atinente à contribuição para o PIS e à COFINS, preconizada pelo art. 149, §2º, da Constituição Federal, que proíbe a cobrança de contribuições sociais (gerais, de intervenção no domínio econômico e, também, as previdenciárias) sobre as receitas de exportação, tal julgado, a meu ver, aplica-se ao caso em exame.

Embora a receita bruta não seja o fato gerador da CSLL, não se tem dúvidas de que ela é elemento componente de sua base de cálculo, inclusive essencial para definir quando se aplicará o coeficiente de presunção e quando determinada

grandeza será acrescida, diretamente, ao montante já apurado na forma do art. 25, I, da Lei 9.430/96. Em outras palavras, o dispositivo retro manda aplicar os respectivos coeficientes de presunção sobre a receita bruta da empresa, que, por sua vez, na forma do art. 44 da Lei 4.506/64, é conceituada como “produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia” (art. 279, RIR/99).

Da leitura do julgado, compreendo que o STF equiparou à receita das exportações, as variações cambiais ativas que estejam intrinsecamente vinculadas ao ato de exportação (os contratos de câmbio firmados em moeda estrangeira, pactuados para viabilizar precisamente o recebimento das importâncias percebidas pelas exportadoras em relação às vendas internacionais realizadas).

Além disso, é solar a clareza da mensagem da Suprema Corte: de que as normas tributárias, no caso, devem ser interpretadas de forma sistêmica. Ora, se a receita bruta, para fins de incidência das contribuições de PIS e COFINS, compreende as variações cambiais positivas, não se pode defender, outrossim, que para outros fins tributários elas não sejam consideradas integrantes daquela mesma receita bruta!!

Nesta esteira, uma vez assentado que STF cravou que tais variações cambiais compõe a receita operacional no ato de exportação para fins da regra encartada no art. 149, § 2º, da CRFB, elas também devem compor a receita operacional para todos os demais fins.

Com efeito, não se pode defender que tais importâncias tenham uma natureza, quanto ao PIS e à COFINS, e se afirmar não deter o mesmo caráter em relação à CSLL (ou IRPJ).

Assim, considerando-as como parte integrante da receita bruta, impõe-se, por conseguinte, a observância à regra encartada no preedito art. 25, I, da Lei 9.430/96, devendo, neste rumo, se submeter ao percentual de presunção para definição da base de cálculo da CSLL e não ser adicionada, diretamente, à base de cálculo já computada.

Portanto, neste ponto, as alegações da Recorrente devem ser providas.

Porém, ainda que providas, com se adiantou, elas não são suficientes para reconhecimento do direito creditório postulado no período (2004/2005). Isso porque, conforme antes mencionado, a Recorrente pleiteia R\$293.960,59, considerando este valor indevidamente pago, enquanto recolheu a menor, pelo menos o valor de R\$519.668,28, em igual período, segundo consignado na decisão recorrida.

Como este fato não foi contestado pela defesa, em recurso, ele deve ser aplicado ao caso. Assim, considerando os débitos em aberto, e efetuando a dedução dos débitos pendentes, conclui-se inexistir direito creditório a ser reconhecido, por insuficiência de crédito.

A par do meu entendimento, importante destacar que, no presente caso, a maioria entendeu, neste período, por negar provimento ao recurso, adotando-se como razão de decidir este último fundamento, no caso, insuficiência de crédito.

25. Veja-se que a fundamentação do acórdão embargado com relação à matéria sobre a qual deveria ter se limitado ao apreciar o litígio (AC 2004 e 2005) analisou adequadamente a controvérsia, mantendo o acórdão da DRJ em função da insuficiência do crédito pleiteado. Deste modo, deve ser esclarecido que a fundamentação e a conclusão formuladas se limitam ao direito creditório deste período, excluindo a análise com relação aos anos-calendário de 2002 e 2003.

26. Diante do exposto, conheço os Embargos de Declaração e os acolho parcialmente, com efeitos infringentes, para esclarecer que a fundamentação e a conclusão formuladas no acórdão embargado se limitam ao direito creditório dos anos-calendário de 2004 e 2005, excluindo a análise com relação aos anos-calendário de 2002 e 2003. Consequentemente, uma vez que esta Turma Ordinária foi unânime quanto à questão que efetivamente seria o objeto do litígio, o dispositivo do acórdão deve passar a ser o seguinte: *“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator”*.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso