



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

Processo n° 10935.001681/2009-82
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1402-002.441 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2017
Matéria IRPJ
Embargante INDÚSTRIA DE COMPENSADOS GUARARAPES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NOVO PRONUNCIAMENTO PARA SUPRIR OMISSÕES.

Constatado que há omissão, prolata-se nova decisão para sanar tal vício.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES.

Se a omissão sanada com o novo pronunciamento do colegiado implica alteração no resultado do julgado embargado, reconhecem-se os efeitos infringentes dos embargos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. COMPOSIÇÃO DA RECEITA BRUTA.

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, portanto, consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, devendo ser incluídas no cômputo da receita bruta para fins de determinação do lucro presumido. Precedente vinculante do STF no RE 627815/PR, julgado sob a forma do art. 543-B do CPC/1973.

Comprovado pela própria unidade local que a receita de variação cambial ativa foi efetivamente oferecida à tributação como acréscimo à base de cálculo do IRPJ, e não como receita bruta, recalcula-se o imposto devido e

reconhece-se o direito creditório correspondente, homologando-se as compensações até esse limite de crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes e sanar omissões no acórdão 1402-001.791, retificando o resultado do julgamento, para dar provimento ao recurso voluntário e reconhecer o direito creditório total de R\$ 751.232,59; conforme explicitado no bojo do voto condutor destes embargos, e homologar as compensações até o limite de crédito reconhecido, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto. Ausente justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos em face do acórdão 1402-001.791 julgado na sessão de 27 de agosto de 2014, de relatoria do Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Em resumo, são esses os pontos alegados pela Embargante:

- que embora o acórdão embargado faça menção de que a decisão de primeira instância tenha julgado improcedente a manifestação de inconformidade apresentada baseada em dois fundamentos distintos¹, e o recurso voluntário só teria atacado um deles, na realidade, tal afirmação não procederia, pois o primeiro fundamento da decisão da DRJ diria respeito somente aos anos-calendário de 2002 e 2003, enquanto o segundo fundamento seria aplicável única e exclusivamente aos anos-calendário de 2004 e 2005;

- além disso, embora não gere prejuízo à sua pretensão, aduz que em relação ao indébito referente aos anos-calendário de 2002 e 2003, embora a DRJ tenha se pronunciado sobre seu mérito, não era mais matéria litigiosa nos presentes autos, pois em razão de a unidade de origem não ter conhecido da compensação pleiteada, foi apresentado recurso hierárquico cujo trâmite se deu em processo próprio (nº 10935.720678/2013-48), dirigido à Superintendência da 9ª Região Fiscal, e cujo inteiro teor anexou por cópia aos presentes embargos;

- por fim, no que tange ao suposto não oferecimento das variações cambiais à tributação, sequer como receita bruta, aduz que as planilhas de fls. 45 e 46 discriminam as bases de cálculo do lucro presumido nos anos-calendário de 2004 e 2005, demonstrando cabalmente que as variações cambiais ativas foram oferecidas à tributação como “outras receitas”, nos mesmos valores indicados em suas DIPJ (fls. 47-50).

Com base na informação de fl. 272, o Presidente desta turma julgadora admitiu os embargos, devolvendo ao relator do acórdão para submissão dos embargos ao colegiado.

Considerando-se que o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva não mais compunha os quadros desta Corte Administrativa, os autos foram distribuídos entre os membros desta turma julgadora, cabendo a mim o seu relato.

É o relatório.

¹ i – o suposto indébito pleiteado houvera sido extinto por compensação pleiteada para extinção de crédito tributário lançado de ofício; ii – a variação cambial atrelada a receitas de exportações seriam consideradas receitas financeiras.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

Os embargos já foram alvo de admissão.

Trata-se de pedido de restituição indeferido pela unidade de origem. Apresentada manifestação de inconformidade a turma julgadora de primeira instância considerou-a improcedente. Intimado, o interessado interpôs recurso voluntário, julgado por meio do acórdão nº 1402-001.791, sendo-lhe negado provimento.

Segundo a Embargante, embora o acórdão embargado faça menção de que a decisão de primeira instância tenha julgado improcedente a manifestação de inconformidade apresentada baseada em dois fundamentos distintos², e o recurso voluntário só teria atacado um deles, tal conclusão estaria equivocada, pois o primeiro fundamento da decisão da DRJ diria respeito somente aos anos-calendário de 2002 e 2003, enquanto o segundo fundamento seria aplicável única e exclusivamente aos anos-calendário de 2004 e 2005.

De fato assiste razão à Embargante. A questão da preclusão tratada na decisão de primeira instância limita-se ao crédito vinculado aos anos-calendário de 2002 e 2003. Isso porque o fundamento de seu pedido de restituição (no cálculo do lucro presumido incluir variações cambiais atreladas à exportação como receita da atividade, e não receita financeira) encontrava óbice em lançamento de ofício realizado para cobrança da diferença de IRPJ em razão de o contribuinte ter originalmente já incluído as variações cambiais em questão como receita da atividade, crédito tributário esse já extinto mediante compensação pleiteada pelo próprio contribuinte. Como bem salientou a Embargante, além disso, embora a DRJ tenha se pronunciado sobre o direito creditório atrelado aos anos-calendário de 2002 e 2003, o tema não era mais matéria litigiosa nos presentes autos, pois em razão de a unidade de origem não ter conhecido da compensação pleiteada fora apresentado recurso hierárquico cujo trâmite se deu em processo próprio (nº 10935.720678/2013-48), dirigido à Superintendência da 9ª Região Fiscal, conforme inteiro teor dos autos anexado por cópia ao presente processo.

Resta, portanto, a análise do indébito pleiteado referente aos anos-calendário de 2004 e 2005. Por oportuno, transcrevo o trecho da decisão embargada que tratou sobre o tema:

V - Da posição do Supremo Tribunal Federal

Quando do julgamento do RE 627815/PR, pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, nos itens II e IV da ementa do acórdão resultou consignado:

"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

² i – o suposto indébito pleiteado houvera sido extinto por compensação pleiteada para extinção de crédito tributário lançado de ofício; ii – a variação cambial atrelada a receitas de exportações seriam consideradas receitas financeiras.

pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas."

...

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.

Apesar do leading case tratar da imunidade do PIS e da Cofins em relação as receitas decorrentes de exportação, a corte precisou decidir o que se inclui no conceito de receita de exportação. Neste sentido, à fl. 4 do voto do acórdão relatado pela Ministra Rosa Weber, resultou consignado que as variações cambiais ativas são receitas de exportação, não havendo o que se falar, nestes casos, em receita decorrente de operações de exportação e receita decorrente de variações cambiais ativas.

À fl. 08 do citado acórdão, fazendo referência aos fundamentos elencados pelo acórdão do Tribunal de origem, a Ministra relatora transcreveu:

São receitas de exportação todos os valores resultantes da realização da venda de mercadorias para o exterior, inclusive as variações monetárias desta decorrentes, tendo em vista serem igualmente integrantes das aludidas receitas. Inaceitável, assim, outra classificação dessas receitas que não as vincule ao processo de exportação.

Ao final, à página 25 do voto, conclui a Ministra Relatora:

Em suma, eventual variação da taxa de câmbio entre o fechamento e a liquidação do contrato configura receita decorrente de exportação, sempre que seja favorável ao Exportador. Logo, as receitas cambiais relativas à exportação estão abrangidas pela imunidade do artigo 149, § 2º, I, da Carta Constitucional.

A questão, no caso concreto, não é se a receita decorrente de exportação é imune em relação a CSLL e o IRPJ. A receita de exportação integra a base de cálculo destes tributos. No entanto, por receita decorrente de exportação deve ser compreendida também as variações cambiais ativas.

Na mesma linha da Ministra Relatora, à unanimidade, seguiram os demais Ministros, sendo que a título ilustrativo transcrevo as seguintes razões de decidir contidas no voto do Ministro Luiz Fux:

"O contrato de câmbio realizado entre a empresa exportadora e a instituição financeira reconhecida pelo Banco Central do Brasil, do qual, eventualmente podem decorrer variações monetárias positivas ou negativas, não constitui negócio apartado da operação de venda ou prestação de serviços ao exterior, mas mecanismo indispensável à sua efetivação não podendo ser tributada na forma do disposto no art. 9º que é o que retende a Fazenda Nacional da Lei nº 9.718/98, uma vez que acobertados tais valores por regras de isenção e imunidade."

VI - Da posição do Relator

As receitas decorrentes de exportação integram a base de cálculo da CSLL e do IRPJ. Nestes tributos a base de cálculo é o lucro e a imunidade consagrada na constituição contempla somente a receita.

No entanto, ao se definir o conceito de receita para fins de base de cálculo do IRPJ e da CSLL, das empresas tributadas pelo lucro presumido, há que se ter presente que a venda de mercadorias e serviços ao exterior constitui-se de contrato complexo que, a um só tempo, exige a transferência da mercadoria ou entrega dos serviços ao adquirente e o fechamento do câmbio para possibilitar o recebimento.

Assim, o contrato de câmbio se constitui em meio necessário ao recebimento da receita oriunda da exportação. As variações cambiais (positivas/ativas ou negativas/passivas), no caso, não se caracterizam como receitas ou despesas financeiras. Assim, nas empresas tributadas com base no lucro presumido o valor correspondente à variação cambial (positiva ou negativa), faz parte de um todo que integra a receita de exportação sobre o qual deve ser aplicado o percentual indicado no artigo 15 da Lei nº 9.249, de 1995.

VI - Da análise da situação fática dos autos

Em relação à fundamentação jurídica articulada no recurso assiste razão à recorrente. Contudo, quando se analisa as circunstâncias fáticas, a situação é outra.

A recorrente argumenta ter oferecido à tributação a integralidade das variações cambiais ativas. Diz que por ser empresa comercial tributada pelo lucro presumido, em relação às receitas de exportação, a variação cambial devia ser tributada como receita de exportação, por não haver uma receita da exportação e outra da variação cambial.

Sob a ótica do direito e à luz da decisão do STF e deste relator, tem razão recorrente. No entanto, quando se examina cada um dos trimestres dos períodos em questão, na apuração do IRPJ, não se verifica o lançamento de nenhum valor a título de "variações cambiais ativas" (linha 18 da Ficha 14 A da DIPJ (fls.133/138; 144; 147/149).

Poder-se-ia argumentar que o valor das variações cambiais ativas poderiam estar incluídos em "demais receitas e ganho de capital". Contudo, tal fato não é alegado e nem demonstrado pela recorrente.

ISSO POSTO, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Desse modo, tratando-se de embargos de declaração, o entendimento de direito firmado no voto embargado deve permanecer, ainda mais por estar fundado em precedente vinculante do STF no RE 627815/PR, julgado sob a forma do art. 543-B do CPC/1973.

Como os embargos dizem respeito às questões de prova, e os mesmos foram admitidos, passo a analisar os argumentos trazidos pela Embargante.

Em relação ao suposto não oferecimento das variações cambiais ativas à tributação tratado no voto embargado, a Embargante alega que o voto é omissivo, ou ao menos deveria ter se pronunciado a respeito das planilhas de fls. 45 e 46.

Compulsando tais planilhas apresentadas ainda à autoridade fiscal responsável pela análise inicial do pleito, constata-se que as mesmas discriminam as bases de cálculo do lucro presumido nos anos-calendário de 2004 e 2005, sendo que, a cada trimestre, a primeira coluna demonstra a base de cálculo do IRPJ tributando-se as variações cambiais ativas como "outras receitas", e a segunda coluna alterando-se os valores informados em DIPJ, retirando-se

Processo nº 10935.001681/2009-82
Acórdão n.º 1402-002.441

S1-C4T2
Fl. 280

as variações cambiais ativas de “outras receitas” e as incluindo como “receita bruta” para fins de aplicação do coeficiente de presunção de lucro. A meu ver, corroborando as informações prestadas pelo Embargante, as planilhas demonstram de forma cabal que as variações cambiais ativas compuseram exatamente o valor indicado em suas DIPJ como “outras receitas” adicionadas às bases de cálculo de IRPJ de todos os trimestres dos anos-calendário de 2004 e 2005 (fls. 47-50). De igual forma, os valores ali indicados nas planilhas correspondem exatamente aos valores de receita bruta oferecidas à tributação. Reproduzo as planilhas citadas:

	1o. Trimestre/2004		2o. Trimestre/2004		3o. Trimestre/2004		4o. Trimestre/2004	
Receita da Venda de Mercadorias	48.781.422,86	48.781.422,86	81.693.305,29	81.693.305,29	57.662.066,63	57.662.066,63	55.309.695,37	55.309.695,37
Receita da Prestação de Serviços	62.147,10	62.147,10	43.071,81	43.071,81	84.866,83	84.866,83	31.838,82	31.838,82
VARIACÃO CAMBIAL ATIVA		15.572,73		13.340,09		29.285,06		176.468,96
Base Cálculo presumida IRPJ	3.922.400,90	3.923.646,72	6.549.247,40	6.550.314,61	4.640.122,72	4.642.465,52	4.434.964,65	4.449.081,57
OUTRAS RECEITAS TRIBUTADAS	166.677,64	151.104,91	199.506,72	186.166,63	317.854,15	288.569,09	404.784,99	238.316,03
Resultado Alienação de bens	11.595,92	11.595,92	32.083,38	32.083,38	25.000,00	25.000,00	36.000,00	36.000,00
Variações Cambiais Ativas	15.572,73	-	13.340,09	-	29.285,06	-	176.468,96	-
Outras receitas não operacionais	129.603,00	129.603,00	82.518,36	82.518,36	91.039,64	91.039,64	151.516,65	151.516,65
Receitas Financeiras	9.905,99	9.905,99	71.564,89	71.564,89	172.529,45	172.529,45	40.799,38	40.799,38
(-)Valor Contábil dos Bens Alienos	-	-	-	-	-	-	-	-
(-)Outras Despesas não operacionais	-	-	-	-	-	-	-	-
Lucro Inflacionário (somente IRPJ)	-	-	-	-	-	-	-	-
BASE DE CÁLCULO DA IRPJ	4.089.078,54	4.074.751,63	6.748.754,12	6.736.481,24	4.957.976,87	4.931.034,61	4.839.749,04	4.677.397,60
CÁLCULO DA IRPJ	613.361,78	611.212,74	1.012.313,12	1.010.472,19	743.696,53	739.655,19	725.962,36	701.609,64
ADICIONAL IRPJ	402.907,85	401.475,16	668.875,41	667.648,12	489.797,69	487.103,46	477.974,90	461.739,76
DEDUÇÕES	-	-	-	-	-	-	-	-
IRPJ TOTAL	1.016.269,64	1.012.687,91	1.681.188,53	1.678.120,31	1.233.494,22	1.226.758,65	1.203.937,26	1.163.349,40
IRPJ	Saldo a buscar	3.581,73	Saldo a buscar	3.068,22	Saldo a buscar	6.735,56	Saldo a buscar	40.587,86
IRPJ A RESTITUIR ORIGINAL		3.581,73		3.068,22		6.735,56		40.587,86
Período de Apuração	-	31/03/2004	-	30/06/2004	-	30/09/2004	-	31/12/2004
Valor Pago	-	-	-	1.106.453,81	-	1.214.218,74	-	1.203.905,78
Data de Vencimento	-	29/04/2005	-	30/07/2004	-	29/10/2004	-	31/01/2005
Data Pagamento	-	29/04/2005	-	30/07/2004	-	22/10/2004	-	28/01/2005
Selic	-	50,51%	-	62,41%	-	58,58%	-	54,64%
IRPJ A RESTITUIR CORRIGIDO		5.390,86		4.983,10		10.681,26		62.765,07

	1o. Trimestre/2005		2o. Trimestre/2005		3o. Trimestre/2005		4o. Trimestre/2005	
Receita da Venda de Mercadorias	77.822.151,12	77.822.151,12	59.303.308,52	59.303.308,52	62.304.105,14	62.304.105,14	69.977.001,87	69.977.001,87
Receita da Prestação de Serviços	47.695,40	47.695,40	35.444,50	35.444,50	70.162,84	70.162,84	-	-
VARIACÃO CAMBIAL ATIVA		430.599,84		1.417.064,36		168.024,72		1.015.872,93
Base Cálculo presumida IRPJ	6.341.034,62	6.275.482,69	4.755.606,92	4.866.972,07	5.006.780,52	5.020.222,50	5.598.160,15	5.679.429,98
OUTRAS RECEITAS TRIBUTADAS	613.968,10	183.368,26	1.556.313,21	139.248,85	289.036,77	121.012,05	1.132.365,19	116.492,26
Resultado Alienação de bens	95.923,18	95.923,18	31.058,95	31.058,95	5.770,00	5.770,00	8.338,96	8.338,96
Variações Cambiais Ativas	430.599,84	-	1.417.064,36	-	168.024,72	-	1.015.872,93	-
Outras receitas não operacionais	79.417,83	79.417,83	105.880,22	105.880,22	100.808,84	100.808,84	83.732,99	83.732,99
Receitas Financeiras	8.027,25	8.027,25	2.309,68	2.309,68	15.233,21	15.233,21	24.400,31	24.400,31
(-)Valor Contábil dos Bens Alienos	-	-	-	-	-	-	-	-
(-)Outras Despesas não operacionais	-	-	-	-	-	-	-	-
Lucro Inflacionário (somente IRPJ)	-	-	-	-	-	-	-	-
BASE DE CÁLCULO DA IRPJ	6.855.002,72	6.458.850,95	6.311.920,13	5.008.220,92	5.295.817,29	5.141.234,55	6.730.525,34	5.795.922,24
CÁLCULO DA IRPJ	1.028.250,61	968.827,63	946.788,02	751.233,14	794.372,59	771.185,18	1.009.578,80	869.388,34
ADICIONAL IRPJ	679.500,27	639.885,09	625.192,01	494.822,09	523.581,73	508.123,45	667.032,53	573.592,22
DEDUÇÕES	-	-	-	-	-	-	-	-
IRPJ TOTAL	1.707.750,88	1.608.712,72	1.571.980,03	1.246.055,23	1.317.954,32	1.279.308,64	1.676.613,33	1.442.980,56
IRPJ	Saldo a buscar	99.037,96	Saldo a buscar	325.924,80	Saldo a buscar	38.645,69	Saldo a buscar	233.650,77
IRPJ A RESTITUIR ORIGINAL		99.037,96		325.924,80		38.645,69		233.650,77
Período de Apuração	-	31/03/2005	-	30/06/2005	-	30/09/2005	-	31/12/2005
Valor Pago	-	2874.181,75	-	1571.660,97	-	1824.632,25	-	1.676.613,33
Data de Vencimento	-	29/04/2005	-	29/07/2005	-	31/10/2005	-	31/01/2006
Data Pagamento	-	29/04/2005	-	29/07/2005	-	28/10/2005	-	30/01/2006
Selic	-	50,51%	-	46,01%	-	41,34%	-	37,08%
IRPJ A RESTITUIR CORRIGIDO		149.062,04		475.882,80		54.621,81		328.288,48
								IRPJ Original a restituir
								751.232,60
								IRPJ Corrigido a restituir
								1.083.675,42

Aliás, a própria unidade local reconhece que as receitas foram oferecidas à tributação. Veja-se (fl. 88):

16. A leitura da supracitada 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.

17. A receita de variação cambial ativa, nos termos da legislação do IRPJ/CSLL, constitui receita financeira (art. 375 do RIR/99), receita, portanto, distinta da receita bruta de vendas de bens.

18. Como no período aqui tratado a interessada 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, 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.

Trata-se, conforme visto, de fato incontroverso. Desse modo, considero correta a determinação das bases de cálculo do IRPJ conforme discriminado nas segundas colunas relativas a cada um dos trimestres dos anos-calendário de 2004 e 2005, nos exatos termos das planilhas de fls. 45-46.

Como consequência, os presentes embargos devem ser providos, com efeitos infringentes, dando-se provimento ao recurso voluntário, reconhecendo-se direito creditório total de R\$ 751.232,59, nos seguintes termos:

Período de Apuração	Valor Original Reconhecido
1º Trimestre de 2003	R\$ 3.581,73
2º Trimestre de 2003	R\$ 3.068,22
3º Trimestre de 2003	R\$ 6.735,56
4º Trimestre de 2003	R\$ 40.587,86
1º Trimestre de 2004	R\$ 99.037,96
2º Trimestre de 2004	R\$ 325.924,80
3º Trimestre de 2004	R\$ 38.645,69
4º Trimestre de 2004	R\$ 233.650,77

Em decorrência, devem ser homologadas as compensações declaradas até esse limite de crédito.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes e sanar omissões no acórdão 1402-001.791, retificando o resultado do julgamento, para dar provimento ao recurso voluntário, reconhecer o direito creditório total de R\$ 751.232,59, conforme discriminado no item anterior deste voto, e homologar as compensações até o limite de crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto