



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



**Processo nº** 12571.720038/2013-30  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-005.116 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de janeiro de 2021  
**Recorrente** GREENKETT BRASIL MADEIRAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2008

IRPJ/CSLL. LUCRO PRESUMIDO. VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS DECORRENTES DE OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. RECEITAS FINANCEIRAS NÃO COMPREENDIDAS NO CONCEITO DE RECEITA BRUTA DEFINIDA PELO ART. 25, I, DA LEI N. 9.430/96 PARA FINS DE APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE LUCRO. OBRIGATORIEDADE DE ADIÇÃO COMO "DEMAIS RECEITAS" AO LUCRO QUE CONSTITUI A BASE DE CÁLCULO DA IRPJ/CSLL, ENQUADRADAS NO ARTIGO 25, II, DA LEI Nº 9.430/96.

As variações cambiais ativas são enquadradas pelo art. 25, II, da lei n. 9430/96 na categoria de "demais receitas" e, como tais, devem ser adicionadas ao lucro que constitui a base de cálculo do IRPJ/CSLL, inexistindo previsão legal para que sejam consideradas no conceito de receita bruta definido no artigo 25, I, da lei nº 9.430/96 para fins de aplicação do percentual de presunção de lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário no que tange às alegações da Contribuinte, não analisadas por ocasião do julgamento realizado pela 3ª Turma Especial da 1ª Seção, Acórdão 1803-002.398 – 3ª Turma Especial, e expressamente nominadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9101-004.246 1ª Turma.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Goncalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Leticia Domingues Costa Braga, Andre Severo Chaves, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1401-005.116 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12571.720038/2013-30

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão DRJ/RPO, que por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação e manteve o lançamento do crédito tributário, apenas no que diz respeito às exigências referentes aos IRPJ e à CSLL e cancelando àquelas referentes ao PIS/Pasep e à Cofins.

O lançamento de ofício está consubstanciado nos autos de infração – Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição para o PIS/Pasep, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, apurando o crédito tributário, acrescido de multa de 75% e juros de mora.

A acusação fiscal, diz respeito à omissão de rendimentos, dada a constatação de que a contribuinte teria deixado de tributar e recolher valores sobre a variação cambial ativa decorrente de contratos de exportação, referentes ao ano calendário 2008.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 343-353, pleiteando a extinção dos créditos tributários lançados a título de Imposto de Renda IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e b) a extinção dos créditos tributários lançados a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição para o PIS/PASEP.

O acórdão n. 09-46.986, de fls. 404-371 considerou procedente em parte a impugnação, mantendo as exigências referentes aos IRPJ e à CSLL e cancelando aquelas referentes ao PIS/Pasep e à Cofins, bem como os respectivos acréscimos legais.

Notificada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 423-432), reiterando os termos da impugnação, a fim de que, considerando que a oscilação positiva da taxa de câmbio é integrante da receita bruta de exportação da pessoa jurídica, seja determinada a extinção dos créditos tributários lançados a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL.

O acórdão n. 1803002.398, proferido pelo CARF as fls. 440-463, teve como voto vencedor o provimento do recurso para entender que não cabe o lançamento em análise, posto que o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n.º 627.815, em repercussão geral, decidiu que as variações cambiais ativas devem ser consideradas como receitas decorrentes de exportação, para o efeito do disposto no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal.

Inconformada, a União interpôs Recurso Especial ante o acórdão mencionado, as fls. 469-486 pleiteando a reforma do acórdão recorrido para manter a autuação de CSLL e IRPJ sobre as receitas advindas das variações monetárias ativas.

Suas fundamentações se deram sobre a verificação de que a abrangência da imunidade inserta no inc. I do §2º do art. 149, aplica-se às contribuições sociais (quaisquer delas: gerais e de seguridade) e às contribuições de intervenção no domínio econômico.

Por se referirem às “*receitas decorrentes de exportação*”, a imunidade das receitas, note-se, alcança os tributos que incidem sobre tal base econômica tão-somente. Não se pode pretender aplicá-la à CSLL, à CPMF e as outras contribuições que não incidem sobre a “receita”.

Tem-se que a base de cálculo da CSLL são os "valores do resultado do exercício" e seu fato gerador o "lucro" (art. 2º da Lei n. 7.689/88). Diante da discriminação do fato gerador e da base de cálculo da CSLL (art. 195, I, "c", da CF/88) definidos pela Lei n.º 7.689/88,

divergentes da das "receitas de exportação" verifica-se que a norma jurídica imunizante não incide sobre o caso em concreto referente à CSLL, pois os termos "receita" e "lucro" são distintos, não sendo concebível interpretação elástica.

Corroborou suas alegações com a não aplicação do precedente pela divergência jurisprudencial e pelo fato de que o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Supremo Tribunal Federal em recurso extraordinário com repercussão geral n.º 627815/PR, cujo trânsito em julgado ocorreu em 14.10.2013910 trata tão somente do PIS e da Cofins e não pode ser aplicado extensivamente ao IRPJ e à CSLL.

As contrarrazões foram propostas as fls. 514-528.

O acórdão que apreciou o recurso, que consta as fls. 540-549, n. 9101-004.246, deu provimento ao recurso especial da União, reestabelecendo os lançamentos de IRPJ e CSLL.

As razões da decisão se deram em virtude de análise do acórdão paradigma atestar a similitude fática com o acórdão recorrido, como também a divergência na interpretação da lei tributária quanto à discussão da extensão dos efeitos da imunidade quanto à CSLL. O IRPJ, no entanto, não é expressamente referido no acórdão paradigma, mas o racional do paradigma pode ser interpretado para também admitir a divergência. Ademais, a menção do acórdão paradigma de que esta imunidade não alcança a CSLL, que incide sobre o lucro, pode também ser aplicável ao IRPJ.

Por tais razões, determinou-se o retorno dos autos para apreciação das demais matérias do recurso voluntário, não apreciadas pelo voto vencedor.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Relatora.

Os presentes autos retornam a julgamento diante da decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais de restabelecer a exigência relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido dos períodos de apuração março, junho e setembro de 2008, incidente sobre variações cambiais ativas que não teriam sido oferecidas à tributação pela Contribuinte, sujeita, por opção própria, à apuração do IRPJ e da CSLL à sistemática do lucro presumido para os períodos objeto da auditoria.

Portanto, a questão remanescente à análise, envolve a interpretação dos incisos I e II do artigo 25 da lei n.º 9.430/961, e cinge-se à 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 à atividade econômica exercida pelo contribuinte, 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.

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 31 da Lei n.º 8.981,

de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Conforme relatado, a interpretação do contribuinte, 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, não foi reconhecida pela instância “*a quo*” por ausência de amparo legal, veja-se:

## 2 – IRPJ e CSLL

É verdade que a tese da impugnante, de que as variações cambiais ativas devam acompanhar as receitas de exportação, foi recentemente esposada pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 627.815, com repercussão geral, publicado no DJE desta semana, no dia 01/10/2013. Entretanto, o que o STF assentou foi “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.” [Grifei].

Ocorre que, além do trânsito em julgado, para que tal entendimento possa ser estendido aos órgãos julgadores da Receita Federal, especialmente no que toca ao IRPJ e à CSLL, é necessária a prévia manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional nesse sentido, conforme determina o § 5º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, com a redação dada pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013.

Portanto, não há no mundo jurídico decisão judicial que permita este colegiado afastar a aplicação das disposições legais supracitadas, que definiram a variação cambial ativa como receita financeira, para fins tributários.

Sendo assim, na tributação do IRPJ e da CSLL sobre o regime do lucro presumido, as variações cambiais ativas devem ser tributadas como as outras receitas não incluídas no conceito de receita bruta, não lhe sendo aplicado os percentuais definidos nos arts. 518 e 519 do RIR/99. Veja a legislação pertinente constante do RIR/99:

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).

[...]

### Subtítulo IV Lucro Presumido

[...]

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

[...]

#### GANHOS DE CAPITAL E OUTRAS RECEITAS

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

[...]

Portanto, à luz do princípio constitucional da legalidade e da legislação tributária de regência, plenamente eficaz no mundo jurídico, devem ser mantidos os lançamentos de IRPJ e de CSLL.

Acertada a leitura feita pela decisão de piso em relação aos dispositivos legais anteriormente elencados, aplicados ao fato concreto, no caso, a alegação de considerar os valores relativos às variações monetárias/cambiais negativas na composição da base de cálculo do lucro presumido, razão pela qual adoto como minhas razões de decidir o disposto no referido acórdão.

Isto porque, o lucro presumido é um regime legal de tributação optativo e simplificado que adota na apuração do IRPJ e da CSLL um coeficiente de presunção de lucro, que é uma medida de grandeza econômica estimada, incidente sobre a receita bruta de determinadas atividades econômicas e representativa do lucro potencial nela contido. Nesta metodologia de cálculo resta claro que ao incorporar-se a variação cambial positiva na receita bruta sujeita ao coeficiente de presunção o lucro presumido (base de cálculo do IRPJ) será reduzido e, conseqüentemente, o tributo apurado resultará em valor inferior ao que seria devido pela adição integral da variação cambial àquele lucro.

Neste sentido, destaco o voto condutor do Acórdão 1401-003.086, de relatoria do I. Conselheiro Luiz Augusto Souza Gonçalves, proferido em 22 de janeiro de 2019, acompanhado por mim na ocasião, cuja ementa segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

À base de cálculo obtida pela aplicação dos percentuais de presunção, variáveis conforme o tipo de atividade operacional exercida pela pessoa jurídica, devem ser agregados 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. O resultado final representa a base tributável sobre a qual incidirão as alíquotas do IRPJ e da CSLL. Assim é por definição legal.

Verifica-se que as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações da pessoa jurídica, em função da taxa de câmbio, devem ser consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL quando da liquidação da correspondente operação, como é caso tratado nos autos, onde a parcela objeto de tributação restringe-se tão somente à receita financeira não operacional decorrente da oscilação da moeda decorrente da variação cambial ativa dos Adiantamentos sobre Contratos de Câmbio (ACC) de exportações a serem realizadas futuramente no total de R\$619.590,21. Os valores oriundos da futura exportação, ou seja, dos adiantamentos, no total de 1.944.883,00 euros não foram objeto do lançamento, como quer fazer crer a Recorrente.

O lucro presumido foi calculado pelo coeficiente é de 8% (oito por cento) incidente sobre a receita bruta auferida, tendo em vista o a atividade econômica de indústria, comércio, importação e exportação de madeiras, lâminas, laminados, compensados e artefatos de madeira, de acordo com seu Contrato Social e alterações, fls. 163187.

Assim, como a Recorrente optou pela tributação com base no lucro presumido somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta, no caso, 92%, foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica.

Não resta dúvida de que a natureza jurídica das variações monetárias dos direitos de crédito da Recorrente, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação tributária como receitas financeiras.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário no que tange às alegações da Contribuinte, não analisadas por ocasião do julgamento realizado pela 3ª Turma Especial da 1ª Seção, Acórdão 1803002.398, e expressamente nominadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão n.º. 9101-004.246 - 1ª Turma.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.