

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

**Processo nº** 16408.000839/2006-07  
**Recurso nº** 168.249 Voluntário  
**Acórdão nº** 1102-00.105 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de novembro de 2009  
**Matéria** IRPJ, CSLL, PIS e COFINS - Ano-calendário 2001  
**Recorrente** Valdir Luiz Rossoni  
**Recorrida** 1ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

**LUCRO PRESUMIDO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.-** A variação cambial ativa constitui receita financeira, não compreendida na receita bruta, sobre a qual incide o coeficiente de presunção.

**LUCRO PRESUMIDO- DESPESAS FINANCEIRAS-** Para fins de determinação da base de cálculo, ao resultado obtido pela aplicação do coeficiente de presunção sobre a receita bruta devem ser adicionados os resultados financeiros (receitas menos despesas), se positivos.

**LANÇAMENTOS DECORRENTES.**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO- CSLL.-** Para as empresas que optam por essa forma de tributação, o lucro presumido para fins de imposto de renda serve de base de cálculo, também para a CSLL.

**PIS E COFINS-** Não prospera o lançamento que se lastreia no conceito de faturamento alargado pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, declarado inconstitucional pelo STF.

**MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**JUROS DE MORA- SELIC-** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º C.C. nº 4)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para determinar que o valor das variações monetárias

ativas a ser computado na base de cálculo do IRPJ e da CSLL fica limitado ao que exceder as variações monetárias passivas do mesmo período, e cancelar os lançamentos relativos ao PIS e à COFINS, Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros João Carlos de Lima Júnior e Natanael Vieira dos Santos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



SANDRA MARIA FARONI – Presidente e Relatora

EDITADO EM: 11 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Eric Moraes de Castro e Barros, José Sérgio Gomes (suplente convocado) e Natanael Vieira dos Santos (suplente convocado).

## Relatório

O presente litígio estabeleceu-se em torno de autos de infração lavrados contra a contribuinte Valdir Luiz Rossoni para exigência de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2001 a 2004. A ciência dos autos de infração ocorreu em 17 de julho de 2006.

A fiscalização acusou a sociedade empresarial, optante pela tributação segundo o lucro presumido, de ter praticado omissão de receitas de variações cambiais ativas.

Segundo consta dos autos, a interessada tem como atividades econômicas a fabricação de móveis de escritório e residencial (marcenaria), a indústria e comércio de beneficiamento de madeira (serraria), agroindústria de madeiras laminadas, serradas e compensadas, importação, exportação e exploração florestal.

A fiscalização intimou a contribuinte a apresentar arquivos contendo datas, DDE<sup>1</sup>, RE<sup>2</sup>, nomes dos clientes, países de destino, descrições de mercadorias, quantidades exportadas, valores das transações na data em dólares americanos, valores das transações em reais, pesos, números, datas, notas fiscais, datas de liquidação do câmbio, livros e documentos fiscais e contábeis (Livros de Registro de Saídas, DDE, etc), contratos de câmbio, tipos e números dos contratos de câmbio, taxas de câmbio na data do contrato, valores da liquidação em dólares, valores da liquidação em reais, notas fiscais vinculadas às faturas e DDE.

A partir dos elementos obtidos dos Livros de Registros de Saídas, dos demonstrativos de vinculação entre notas fiscais e DDE apresentados, dados de registro das DDE (inclusive números de notas fiscais) no Siscomex, e as informações de contrato de câmbio (inclusive liquidações) prestadas à SRF pelo Banco Central do Brasil, entendeu ter

<sup>1</sup> Despacho de Exportação

<sup>2</sup> Registro de Exportação



havido omissão de receitas de variações cambiais, consolidadas nos anexos dos Termos de Verificação Fiscal (fls. 104/127 e 123/138).

Em impugnação tempestiva, a interessada suscitou a decadência quando aos fatos geradores ocorridos antes de julho de 2001.

Quanto ao mérito propriamente dito, alegou, em síntese, que não é possível tributar separadamente, como fez o fiscal, o valor da nota fiscal de exportação (lucro presumido) e o valor das variações cambiais. Diz que a variação cambial decorrente da liquidação de direitos de crédito cujo substrato jurídico-obrigacional seja uma operação de exportação deve seguir o mesmo regime tributário do preço de liquidação dessa operação., vale dizer, da receita de exportação auferida pelo exportador. Dessa forma, a diferença entre o valor de emissão da nota fiscal e o valor do recebimento faz parte do valor da exportação, e como tal deve sofrer a aplicação dos percentuais de 8% (IRPJ) ou 12% (CSLL).

Aduziu que a fiscalização considerou apenas as variações cambiais ativas, ignorando totalmente as variações cambiais passivas ocorridas no período. Esse procedimento, entretanto, implica em tributação de receita fictícia (pois só foram apurados os ganhos, sem consideração às perdas de cada período), procedimento esse há muito afastado pela doutrina e jurisprudência.

Contestou a multa aplicada, afirmando que ofende ao princípio constitucional do não confisco, consagrado implicitamente pela Constituição em seu art. 5º, XXII. Disse que o STF tem entendido que as multas aplicadas em decorrência de infrações tributárias não podem exceder a 30% do valor do tributo devido (STF – 2ª Turma – RE 81.550/MG – Rel. Min. Xavier de Albuquerque – DJ 13.06.1975), e que o STJ decidiu que não é confiscatória multa de 20%, inferior a percentual maior considerado razoável pelo STF (RE 81.550 – MG, in RTJ 74/319).

Insurgiu-se contra a adoção da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), dizendo-a ilegal. Alegou que a taxa Selic não se presta à utilização como equivalente aos juros moratórios incidentes sobre os débitos de natureza fiscal, seja porque carente de legislação que a institua (contrariando assim o disposto no art. 161, § 1º do CTN), ou porque os valores acumulados de tal taxa em nada coadunam com o dispositivo constitucional (art. 192, § 3º), e, ainda, porque sua natureza é de juros remuneratórios e não moratórios, contrariando uma vez mais o dispositivo do CTN, norma de hierarquia superior à que traz a taxa Selic como aplicável aos débitos de natureza fiscal (Lei Ordinária – lei 9.065/95)..

A Turma *a quo* acolheu a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos nos dois primeiros trimestres de 2001, e manteve integralmente os lançamentos para os períodos não decaídos.

Ciente da decisão em 24 de setembro de 2008, a interessada ingressou com recurso em 13 de outubro, reeditando as razões declinadas na impugnação. Adicionalmente, quanto ao PIS e à COFINS, invoca a declaração, pelo Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade do dispositivo legal (§ 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998) que alargou a base de cálculo dessas exações.

É o relatório.



## Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço

A solução do litígio envolve o enfrentamento, por este colegiado de questões levantadas no recurso relacionadas com os seguintes temas: (i) Consideração das variações cambiais ativas decorrentes das exportações como componentes da receita para fins de aplicação do percentual de presunção; (ii) Consideração das variações cambiais passivas para fins de apuração do lucro presumido; (iii) Exclusão das variações cambiais ativas da base de cálculo do PIS e da COFINS, mercê da reconhecimento, pelo STF, da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que alargou a base de cálculo dessas exações, (iv) Multa aplicada; (v) Juros de mora segundo a taxa Selic.

A fiscalização apurou as variações cambiais ativas a partir dos Livros de Registros de Saídas, demonstrativos de vinculação entre notas fiscais e DDE apresentados pela interessada, dados de registro das DDE (inclusive números de notas fiscais) no Siscomex, e as informações de contrato de câmbio (inclusive liquidações) prestadas à SRF pelo Banco Central do Brasil e elaborou demonstrativos individualizando o nº da DDE, do contrato de câmbio, a data de liquidação, o valor em US\$, a cotação, o valor em R\$ da liquidação, o valor em R\$ do total das notas fiscais, o valor da variação cambial e o mês de apuração. Esses demonstrativos foram apresentados ao sujeito passivo, com a intimação para prestar esclarecimentos e/ou manifestações de discordância em relação aos fatos verificados, acompanhados de razões e documentos que os fundamentem. Nada tendo sido oposto à apuração efetuada pela fiscalização, foram lavrados os autos de infração.

Em impugnação e recurso o contribuinte não contestou, objetivamente, a apuração das variações cambiais apuradas pela fiscalização, limitando-se a defender que elas deveriam ter sido adicionadas à receita de exportação para fins de aplicação do coeficiente de presunção.

De acordo com a lei, o lucro presumido é obtido mediante a aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta auferida no período de apuração, acrescido dos ganhos de capital, dos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, das demais receitas e dos resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo conceito de receita bruta. (Lei nº 9.249/95, art. 15, Lei nº 9.430/96, art. 25, inc. I e II)

Conforme art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, a receita bruta compreende produto da venda dos bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados. Com base no art. 44 da Lei nº 4.506/64, integra a receita bruta o resultado auferido nas operações de conta alheia.

O art. 31 da Lei nº 8.981 definiu Receita Bruta como “produto da venda dos bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia”.

Nos termos do Decreto-lei nº 1.598/77, as receitas financeiras e as receitas de variação cambial não integram a receita bruta, mas compõem a receita operacional, como “outras receitas operacionais”.

O art. 9º da Lei 9.718, de 1998, estabeleceu:

*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.”*

Portanto, é indiscutível que as variações monetárias ativas decorrentes de direitos de crédito do contribuinte em função das taxas de câmbio não integram a receita bruta sobre a qual incide o coeficiente de presunção, mas são acrescidas para fins de apuração do lucro presumido.

Quanto ao fato de a fiscalização não ter considerado as variações monetárias passivas, assentou a decisão recorrida que:

*“(…) não há previsão legal, em princípio, para a dedução de quaisquer custos, encargos ou despesas, inclusive variações cambiais passivas, pois, em regra, a adoção dessa sistemática constitui opção do contribuinte, e as despesas deduzidas da base de cálculo não são as necessariamente incorridas, mas sim, as presumidas em função do percentual a ser aplicado sobre a receita bruta.*

*Assim, se a empresa, em função de sua atividade, utiliza, por exemplo, o percentual de 8%, presume-se que seus custos e despesas sejam da ordem de 92%, e isso engloba todo e qualquer custo ou despesa.”*

Irretocável o argumento da decisão, de que não há previsão para a dedução de quaisquer custos, encargos ou despesas, pois que na sistemática de apuração de que se trata os custos e despesas presumem-se contidos na diferença de percentual aplicado sobre a receita bruta, conforme o tipo de atividade. De fato, a lei levou em consideração que, normalmente, segundo a natureza da atividade desenvolvida, os custos e despesas consomem determinado percentual das receitas, e em função disso estabeleceu os percentuais de presunção. Assim, enquanto para as atividades em geral (comercial, industrial, transporte de cargas) a presunção é de que os custos e despesas consomem 92% da receita bruta, para a atividade de prestação de serviços, por exemplo, a presunção é que tais encargos consomem apenas 68% da receita bruta.

Não obstante, o entendimento de que nesse percentual se compreendem as despesas de variação cambial é incoerente com o fato de as variações cambiais não integrarem a base sujeita ao coeficiente de presunção. De fato, o que se presume estarem contidos nos 92% são os custos e despesas operacionais, dedutíveis para apuração do lucro bruto. As demais receitas operacionais não compreendidas na receita bruta e as receitas não operacionais não integram a base de presunção, e os custos e despesas a ela inerentes, por consequência, também não se presumem absorvidos pelo coeficiente. A variação cambial não tem qualquer relação com a atividade da empresa. Assim, fere o mais elementar princípio da

*JK*

lógica supor que as perdas decorrentes de variação monetária estejam compreendidos no coeficiente de presunção.

Note-se que o inciso II do art. 25 da Lei nº 9.430/96 manda adicionar “ganhos”, “resultados”, e não “receitas” (*ganhos* de capital, dos *rendimentos e ganhos líquidos* auferidos em aplicações financeiras, das demais receitas e dos *resultados* positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo conceito de receita bruta. ((Lei nº 9.249/95, art. 15, Lei nº 9.430/96, art. 25, inc. I e II). Se as receitas financeiras (entre as quais as receitas de variação cambial) não estão abrangidas pelo conceito de receita bruta, deve-se entender que o valor a ser adicionado é o total das variações positivas deduzidos das negativas, se esse resultar positivo.

A correta interpretação do inciso II do art. 25 da Lei nº 9.430/96, a meu ver, é que, quanto às operações que não integram o lucro bruto (outros resultados operacionais e resultados não operacionais), deve ser apurado o seu resultado contábil que, se positivo, será adicionado ao obtido mediante aplicação, sobre a receita bruta, do coeficiente de presunção, para apurar a base de cálculo do tributo.

Assim, considero que do valor das variações cambiais positivas a ser adicionado deve ser deduzido o valor das variações cambiais negativas.

No que se refere ao PIS e à COFINS, o Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso julgou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.118/98, por ampliar o conceito de receita bruta para “toda e qualquer receita”, por afrontar a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I, da Constituição da República, e, ainda, o art. 195. Portanto, descabe fazer incidir essas exações sobre as receitas financeiras (como tal entendidas as variações monetárias ativas). Além do que, é absolutamente incompatível considerar que as variações monetárias ativas não integram a receita bruta para fins do lucro presumido, mas integram-na para fins de PIS e COFINS. Ou seja, se as variações cambiais ativas fossem entendidas como integrantes do faturamento (diga-se, da receita bruta), não haveria como não computá-las na base sobre a qual incide o coeficiente de presunção. Entretanto, como a lei dispôs expressamente que tais variações são receita financeira, elas não integram o faturamento (receita bruta), quer para fins de incidência do coeficiente de presunção, quer para incidência do PIS e da COFINS.

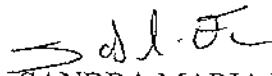
A multa aplicada está conforme a lei. A alegação de caráter confiscatório da multa não merece consideração por parte deste Colegiado. Em razão de sua jurisdição limitada, não pode, o CARF, negar aplicação a dispositivo legal em vigor, enquanto não reconhecida pelo STF sua desconformidade com a Constituição. Essa matéria, inclusive, é objeto da Súmula 1º C.C nº 2, cujo enunciado é o seguinte: “*O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

O derradeiro ponto de bloqueio se refere aos juros de mora. A utilização da Selic para a quantificação dos juros de mora está prevista em lei regularmente inserida no sistema jurídico, não podendo este Colegiado negar-lhe aplicação. A matéria é objeto da Súmula 1º CC nº 4, com o seguinte enunciado: “*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*”

Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso para determinar que o valor das variações monetárias ativas a ser computado na base de cálculo do IRPJ e da CSLL

 6

fica limitado ao que exceder as variações monetárias passivas do mesmo período, e cancelar os lançamentos relativos ao PIS e à COFINS.



SANDRA MARIA FARONI - Relatora