



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



**Processo nº** 16327.901236/2016-98  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-002.300 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de julho de 2022  
**Recorrente** WESTERN UNION CORRETORA DE CAMBIO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2015 a 31/07/2015

PAGAMENTO A MAIOR. DCTF RETIFICADORA. BASE DE CÁLCULO. VARIACÃO CAMBIAL PASSIVA. DEDUÇÃO. VEDAÇÃO.

Não há que se reconhecer o crédito oriundo de alegado pagamento a maior em face da redução do débito de Cofins inicialmente apurado, conforme declarado em DCTF retificadora, quando constatado que tal redução se deveu à dedução da sua base de cálculo de variação cambial passiva, expressamente vedada pela legislação regente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Mateus Soares de Oliveira e Paulo Régis Venter (Presidente). Ausente o conselheiro Carlos Delson Santiago.

**Relatório**

Trata-se de julgar **recurso voluntário** interposto contra o Acórdão nº 08-42.785, sem ementa (e-fls. 54/57), da 5ª Turma da DRJ/FOR, da sessão realizada em 25/04/2018, quando a turma acordou, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte conclusão do relator:

(...)

19. De fato, a variação cambial positiva ou negativa somente integra a base de cálculo das denominadas instituições financeiras quando incidente sobre direitos

de crédito e das obrigações do contribuinte, quando são, portanto, consideradas receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (art. 9º da Lei nº 9.718/98; art. 30 da Medida Provisória nº 2.158- 35/2001). Por certo, a atualização cambial diária do valor da moeda estrangeira em estoque não se enquadra nessas hipóteses.

20. Em vista disso, prevalece o valor da contribuição declarada em DCTF, de modo que inexistente o alegado indébito tributário utilizado para compensar tributo.

21. Do quanto expendido, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade.

Segue transcrito o sucinto relatório contido na decisão recorrida:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório nº 115368871, que não homologou a compensação declarada por meio do PER/DCOMP nº 16342.28345.301015.1.3.04-1899.

2. O requerente objetiva compensar débito(s) fiscal(is) com o alegado recolhimento a maior de PIS/Pasep Cumulativo referente a julho de 2015 (cód. 4574), no valor de R\$ 9.091,37, oriundo de pagamento efetuado em 20.08.2015, na quantia de R\$ 67.980,54. O Despacho Decisório considerou inexistente o crédito informado no PER/DCOMP, já que o pagamento encontra-se integralmente utilizado para quitação do débito correspondente, declarado pelo contribuinte em DCTF, nos termos abaixo:

(...)

3. Cientificado da decisão em 15.06.2016 (fl 42), o interessado manifestou inconformidade em 15.07.2016 (fls 3/13), instruída com os documentos não-pagináveis anexados pelos termos de fls 14/15, requerendo a homologação da compensação pleiteada, já que a contribuição devida não é R\$ 67.980,54, como consta na DCTF original, mas R\$ 58.889,17, como informado na DCTF retificadora, entregue em 01.07.2016, e na EFD-Contribuições, entregue em 22.10.2015. Nas declarações originais, as que foram levadas em conta pelo decisório, incorreu-se em equívoco de preenchimento, ao deixar de deduzir da base de cálculo da contribuição despesa de variação cambial, como comprovam a EFD-Contribuições, o Razão Analítico Diário e a Demonstração do Cálculo da Contribuição (PN 2/2015; Lei nº 9.718/96, arts. 2º e 3º, §4º; Lei nº 9.701/2002, art. 1º, III, “c”; IN RFB nº 1.285/2012, art. 1º, II).

4. É o relatório.

A contribuinte foi cientificada da decisão em 20/07/2018 (e-fl. 63). E, em 20/08/2018 (e-fl. 64), solicitou juntada ao processo de seu **recurso voluntário**, por meio da peça de e-fls. 66/72, firmada por patrono diverso da primeira peça reclamatória, cujos principais argumentos e protestos seguem resumidamente arrolados:

- O fundamento da decisão recorrida não merece prosperar, “uma vez que o que está se discutindo neste caderno processual é o direito garantido pela legislação de regência, por certo que uma instrução normativa emitida pela Receita Federal deve regular a matéria adstrita em lei, jamais ir contrariamente à norma lei estabelecendo tratamento diverso”;

- O indébito originou-se em razão do pagamento a maior do tributo, comprovado pela retificação da DCTF, procedida apenas após o despacho decisório, “prática possível através do Parecer Normativo COSIT n.º 02, de 28 de agosto de 2015, questão esta apreciada e superada pela e. Turma Julgadora ... não havendo mais que se falar em erro material”;
- A possibilidade de dedução das despesas de variação cambial está assegurada pela legislação regente;
- O comando normativo que impediu o reconhecimento da dedução realizada (art. 6º, parágrafo único, da IN RFB n.º 1285/2012), “diverge da legislação em vigor, viola o princípio da Legalidade estrita aplicada a todos os entes da administração pública, os quais devem sempre aplicar estritamente o que a lei determinar”. Isso porque a Lei n.º 9701/1998 garante “a possibilidade de deduzir despesas de câmbio da base de cálculo do PIS e Cofins de corretoras de câmbio, é que não deve prevalecer o caráter restritivo de uma Instrução normativa que, nitidamente, extrapola os limites legais de atuação”.

A recorrente conclui seu recurso requerendo a reforma da decisão recorrida, “a fim de homologar integralmente as compensações realizadas, extinguindo-se o crédito tributário indevidamente posto em cobrança”.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Régis Venter, Relator.

### **Da competência para julgamento**

O presente colegiado é competente para apreciar o recurso, em conformidade com o prescrito no art. 4º, combinado com o artigo 23-B, do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

### **Da admissibilidade**

Atendidos os requisitos de admissibilidade, o recurso deve ser objeto de apreciação deste colegiado.

### **Do recurso voluntário**

O recurso voluntário expressamente se opôs ao fundamento esposado na decisão recorrida para negar seu direito à repetição do indébito em face do que dispõe o art. 6º, parágrafo único, da Instrução Normativa (IN) RFB n.º 1285, de 2012, ao entendimento de que referida norma não pode “extrapolar os limites estabelecidos em lei”, no caso, a Lei n.º 9701/1998 (art. 1º, inciso III, alínea “c”) e a Lei n.º 9718/98 (arts. 2º e 3º, § 4º).

Asseverou a recorrente, outrossim, que a questão da retificação da DCTF (que originou o indébito utilizado como crédito para compensação) após o despacho decisório, já foi superada pelo colegiado *a quo*, que acolheu a possibilidade de analisar o crédito com base no entendimento posto no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 2015.

Pois bem.

Tenho que a decisão recorrida encontra-se muito bem fundamentada, razão pela qual adoto os termos postos no voto como razões de decidir o litígio em julgamento. Transcrevo, assim, a sua íntegra:

(...)

5. Presentes os pressupostos de admissibilidade da Manifestação de Inconformidade, dela se toma conhecimento.

6. No mérito, a manifestação é improcedente.

7. O requerente retificou a DCTF de julho de 2015 em 01.07.2016, prestando, assim, as informações que entendia corretas. Com essa retificação, exsurgiria em seu prol o alegado crédito. Está claro que o decisório levou em conta as informações prestadas na DCTF retificada, na qual se registra débito da contribuição igual ao pagamento objeto do pedido, daí por que a inexistência de crédito.

8. A EFD-Contribuições foi, no entanto, entregue antes da emissão do despacho decisório.

9. Como se vê, o manifestante retificou a DCTF depois de cientificado do decisório impugnado. O requerente pretende comprovar que o pagamento foi realizado em montante indevido, tendo em conta o débito informado em declaração hábil a constituir o crédito tributário. Essa declaração é a DCTF, por força do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, c/c o §1º do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010, que lhe atribuem a condição de instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário.

10. O mesmo não ocorre com a EFD-Contribuições, a servir de instrumento escritural e mecanismo apuratório, sem, portanto, força de confissão. Tanto assim que o §4º do art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012, dispõe que: “§ 4º A pessoa jurídica que transmitir arquivo retificador da EFD-Contribuições, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora, observadas as disposições normativas quanto à retificação desta.”.

11. Nesses casos, esta Turma tem reiteradamente decidido que “é legítima a declaração retificadora que reduzir ou excluir tributo, se apresentada por contribuinte em espontaneidade legal. No entanto, para que se atribua eficácia às informações nela contidas, especificamente em relação àquelas que suportam a caracterização do pagamento a maior ou indevido de tributo, é mister que a retificadora tenha sido entregue antes do decisório. Se entregue depois, incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar o seu direito creditório, demonstrando o erro que motivou a retificação, mediante a juntada, com a manifestação de inconformidade, não somente da declaração retificadora, mas também de documentos contábeis e fiscais que fundamentam a retificação”.

12. É preciso, portanto, examinar, sob a égide do princípio da verdade material, as razões apresentadas pelo contribuinte para promover a redução do valor da contribuição e, por conseguinte, a geração do alegado indébito tributário.

13. O contribuinte tem por objeto social a intermediação exclusiva em operações de câmbio e a prática de operações de mercado de câmbio de taxas flutuantes (corretora de câmbio), possuindo autorização do Banco Central para operar no mercado.

14. Nessa condição, submete-se à incidência cumulativa da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, nos percentuais de 4% e 0,65%, respectivamente.

15. Por sua vez, a base de cálculos das contribuições para as empresas corretoras de câmbio está definida pelo art. 6º da Instrução Normativa RFB nº 1.285, de 13 de agosto de 2012, abaixo transcrito, que tem por fundamento legal o §4º do art. 3º da Lei nº 9.715/98 e a alínea “c” do inciso III do art. 1º da Lei nº 9.701/2002:

*Art. 6º As receitas auferidas nas operações de câmbio que tenham por objeto moeda estrangeira em espécie, realizadas por instituições autorizadas pelo Banco Central do Brasil, serão computadas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelo valor positivo resultante da diferença entre o preço da venda e o preço da compra da moeda estrangeira. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1314, de 28 de dezembro de 2012)*

*Parágrafo único. A diferença de que trata o caput, quando negativa, não poderá ser utilizada para a dedução da base de cálculo dessas contribuições.*

(destaquei)

16. Os valores que o contribuinte pretende reduzir da base de cálculo correspondem à variação cambial passiva (ou negativa) da moeda estrangeira em estoque incorrida diariamente e consolidada ao término de cada mês. Esse valores estão registrados na conta contábil “DESP DE VAR E DIF DE TAXAS – DISPONIBILIDADE”. Sucede, porém, que, nos estritos termos da lei e da legislação tributária, a variação cambial, seja ela positiva ou negativa, não interfere na base de cálculo da contribuição.

17. Com efeito, a regra geral é que a base de cálculo das contribuições é composta pelo faturamento ou receita bruta da vendas de bens e serviços que constituem o seu objeto social. No caso de corretoras de câmbio, o legislador houve por bem admitir uma dedução da base cálculo, autorizando que o contribuinte pudesse descontar o preço de compra da moeda estrangeira. Tanto é assim que a diferença, porventura negativa, não poderá ser utilizada como dedução, como estatui expressamente o parágrafo único do preceito acima transcrito.

18. Ora, a variação cambial negativa não integra o preço de compra; assim como a variação positiva não integra a matéria tributável da contribuição.

19. De fato, a variação cambial positiva ou negativa somente integra a base de cálculo das denominadas instituições financeiras quando incidente sobre direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, quando são, portanto, consideradas receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (art. 9º da Lei nº 9.718/98; art. 30 da Medida Provisória nº 2.158- 35/2001). Por certo, a atualização cambial diária do valor da moeda estrangeira em estoque não se enquadra nessas hipóteses.

20. Em vista disso, prevalece o valor da contribuição declarada em DCTF, de modo que inexistente o alegado indébito tributário utilizado para compensar tributo.

21. Do quanto expendido, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade.

(destaquei)

Vê-se, assim, que, de fato, a norma regente à época dos fatos aqui analisados (IN RFB n.º 1285/2012) era expressa em vedar a dedução da variação cambial da base de cálculo das contribuições. E não há notícias, tampouco a recorrente demonstrou, que referido dispositivo normativo tenha sido considerado, pelo Poder Judiciário, ilegal ou inconstitucional. Tanto é assim que a norma regente atualmente vigente (IN RFB n.º 1911/2019) manteve a mesma vedação, nos termos do seu art. 666, parágrafo único, *verbis*:

Art. 666. As receitas auferidas nas operações de câmbio, realizadas por instituições autorizadas pelo Banco Central do Brasil, serão computadas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelo valor positivo resultante da diferença entre o preço da venda e o preço da compra da moeda estrangeira (Lei n.º 9.718, de 1998, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. A diferença de que trata o caput, quando negativa, não poderá ser utilizada para a dedução da base de cálculo das contribuições ali referidas (Lei n.º 9.718, de 1998, art. 3º, § 4º).

De forma que não pode este julgador afastar a aplicação de dispositivo normativo que vigia à época dos fatos aqui analisados (apuração de 07/2015), sob alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade não reconhecida expressamente pelo Poder Judiciário. Por óbvio, tampouco os contribuinte podem deixar de observá-lo, porquanto constituir-se de legislação tributária de observância obrigatória.

Demais disso, registre-se que o entendimento de que a vedação normativa em foco não encontra respaldo legal é apenas uma construção jurídica da recorrente. Ao contrário, o comando normativo em debate encontra respaldo legal no próprio comando legal citado pela recorrente (Lei n.º 9718/98, art. 3º, § 4º). E, como dito, a decisão recorrida muito bem abordou a *ratio* da referida vedação.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter

