



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10935.001680/2009-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-006.721 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de janeiro de 2024  
**Recorrente** INDUSTRIA DE COMPENSADOS GUARARAPES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, que lhe dava parcial provimento quanto aos anos-calendário de 2002 e 2003. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Marcio Avito Ribeiro Faria (suplente convocado(a)), Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Lizandro Rodrigues de Sousa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcio Avito Ribeiro Faria.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão n.º 06-42.962, proferido pela 2ª Turma da DRJ/CTA, que, por unanimidade de votos, julgou a manifestação de inconformidade improcedente.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito, complementando ao final:

*Trata o processo do Pedido de Restituição-PER, págs. 3/19, protocolizado em 18/12/2008, requerendo:*

*a) R\$1.146.194,06 de direito creditório de pagamento indevido ou a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL – Lucro Presumido dos períodos de apuração trimestrais dos anos-calendário 2002 a 2005, apurados sobre receita de variação cambial ativa, argumentando que se trata de receita de exportação que, nos termos da Emenda Constitucional n.º 33, de 11 de dezembro de 2001, é imune à incidência das contribuições sociais;*

*b) alternativamente, seja restituído o valor de diferenças da CSLL dos anos-calendário 2002 a 2005, demonstradas às págs. 29 e 46/47, como decorrência da classificação da receita de variação cambial ativa como receita operacional sujeita à alíquota de presunção do lucro e não como adição à base de cálculo da CSLL, que seja reconhecidos como não prescritos os créditos pleiteados, tendo em vista o entendimento do STJ sobre a tese dos 10 anos (5+5) aplicável ao presente caso e que a restituição seja atualizada com base na taxa Selic;*

*c) informa que os valores foram extintos há mais de 5 anos devido a auto de infração e declaração de compensação, o que a impediu de requerer o presente PER no sistema eletrônico Per/Dcomp, sendo o pedido formulado no papel;*

*e) que o prazo prescricional para a restituição do valor indevidamente pago é de 10 anos (tese dos 5+5).*

*2. A DRF em Cascavel/PR, por meio do Despacho Decisório n.º 64, de págs. 84/89, indeferiu o Pedido de Restituição referente aos anos-calendário 2002 e 2003, porque esses créditos tributários da CSLL foram objeto do auto de infração de págs. 30/37, não impugnado, e tanto estes como os dos anos-calendário 2004 e 2005, foram extintos (art. 74, § 2º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996), mediante declarações de compensação de págs. 38/44 e 52/81; não conheceu do PER relativo aos períodos de apuração 2002 e 2003, objetos da autuação não impugnada e quanto aos de 2004 e 2005, indeferiu o pedido, porque, além da extinção pelas compensações descritas, também entendeu descaber a pretensão por se tratarem de receitas financeiras (art. 375 do Regulamento do Imposto de Renda RIR de 1999 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999))*

*3. Regularmente cientificado por via postal em 27/02/2013, pág. 93, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a manifestação de inconformidade de págs. 96/109.*

*4. Argumenta que a variação cambial ativa proveniente das atividades de exportação não resulta de atividade especulativa, mas da própria exportação, na qual é exigida a*

*contratação de câmbio entre o exportador e a instituição financeira, sujeita à variação monetária, e que interpretação diferente implica restringir a imunidade constitucional.*

5. *Questiona que a legislação determina a adição da variação cambial ativa ao lucro presumido, na apuração do IRPJ e CSLL, sendo tratada integralmente como lucro, mas, argumenta, trata-se de receita operacional, devendo compor a base para a aplicação do percentual de presunção.*

6. *Sobre enquadramento da variação cambial ativa como receita operacional de exportação, advoga que as operações cambiais estão implícitas em toda operação de exportação, pois o preço da mercadoria é pago em moeda estrangeira que, sem seguida, é convertida em moeda nacional pela instituição financeira autorizada, contratada; nessa conversão, podem ocorrer variações ativas/passivas devido às oscilações da taxa de câmbio; transcreve jurisprudência no sentido de que não há duas receitas distintas, a decorrente da venda e a decorrente da variação cambial positiva (que, no caso, não é resultante de atividade especulativa) mas uma só decorrente da operação de exportação.*

7. *Por isso, argumenta que a tributação da variação cambial ativa pelo IRPJ e CSLL deve ser a mesma aplicada à operação de venda, isto é, devem ser consideradas receitas de venda, aplicando-se-lhes o art. 518, base de cálculo do lucro presumido de 8%; discorda da interpretação dada pelo art. 9º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e dos arts. 375 e parágrafo único, 519 e 521 do RIR de 1999, de que se tratem de receitas financeiras; afirma que a variação monetária ativa não é lucro, que justifique sua adição diretamente à base de cálculo do IRPJ e CSLL, como determinam aqueles artigos, e apresenta demonstrativo às págs. 102/103, para demonstrar o impacto dessa interpretação; invoca nota ao art. 521 do RIR de 1999, sobre receita financeira em atividade imobiliária que permite a aplicação do percentual de presunção de 8% sobre as receitas financeiras; ressalta que a legislação tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos conceitos e forma do direito privado (art. 110 do Código Tributário Nacional CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), o que ocorre ao não se reconhecer as variações cambiais ativas como receita operacional, nas operações de exportação.*

8. *Transcreve jurisprudência nesse sentido.*

Na sequência, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente a manifestação apresentada, com o seguinte ementário:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*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*

**ANOS-CALENDÁRIO 2002 E 2003. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.**

*Procedente o indeferimento de restituição se o crédito foi constituído de ofício e não impugnado pelo contribuinte, tendo sido em seguida confessado em Declaração de Compensação que foi homologada.*

**ANOS-CALENDÁRIO**

**2004 E 2005. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.**

*Procedente o indeferimento de restituição se o crédito requerido se trata de variações cambiais decorrentes de operações de exportação, consideradas, para efeito da legislação do imposto de renda e da CSLL, como receitas financeiras e como tal adicionadas ao lucro presumido, ainda que sejam relativas a créditos de operações de exportação,.*

**VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA FINANCEIRA. IMUNIDADE SOBRE EXPORTAÇÕES. INAPLICABILIDADE.**

*Descabe, no caso das variações cambiais ativas, a imunidade do art. 149, §2º da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988, com a alteração pela Emenda*

*Constitucional n.º 33, de 11 de dezembro e 2001, aplicável somente sobre receitas de exportação e não sobre o lucro.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnano por provimento, onde apresenta seus argumentos.

É o Relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado pela empresa autuada é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/1972. Portanto, dele conheço.

## **ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Conforme relato, trata-se de pedido de restituição – PER, protocolizado em 18/12/2008, apontando como crédito o valor de R\$1.146.194,06, oriundo de pagamento indevido ou a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) anos-calendário 2002 a 2005, apurados sobre receita de variação cambial ativa, argumentando que se trata de receita de exportação que, nos termos da Emenda Constitucional n.º 33, de 11 de dezembro de 2001, é imune à incidência das contribuições sociais.

As instâncias anteriores indeferiram integralmente o pleito do contribuinte, sob o argumentos que nos anos-calendário 2002 e 2003, esses créditos tributários da CSLL foram objeto de auto de infração, não impugnado, sendo posteriormente extintos mediante declarações de compensação, ocorrendo a preclusão; quanto aos de 2004 e 2005, o pedido foi indeferido, porque, além da extinção pelas compensações descritas, também entendeu descaber a pretensão por se tratarem de receitas financeiras.

### **Anos-Calendário 2002 e 2003**

Quanto a este período, a decisão recorrida assim se pronunciou:

*9. Os valores de CSLL apurados sobre receitas financeiras de variações monetárias ativas dos anos de 2002 e 2003 foram exigidos do contribuinte, por meio de auto de infração de págs. 30/37, lavrado em 21/03/2005; a seguir se resumem os valores de CSLL informados em DIPJ, DCTF e do AI:*

	DIPJ	DCTF Ret	AI 21/03/2005
1º trim/2002	119.156,38	119.156,38	4.377,02
2º trim/2002	116.331,05	116.331,05	16.856,64
3º trim/2002	192.192,71	192.192,71	24.775,55
4º trim/2002	357.829,41	357.829,41	14.738,75
	DIPJ	DCTF Ori	AI 21/03/2005
1º trim/2003	335.923,60	206.539,50	73.937,16
2º trim/2003	299.390,50	275.235,51	65.220,64
3º trim/2003	371.807,08	371.581,19	28.254,97
4º trim/2003	594.216,24	594.026,43	33.213,31

10. Em 29/04/2005, o contribuinte protocolizou a Declaração de Compensação – Dcomp n.º 27601.24778.290405.1.3.018190, de págs. 38/44, declarando a compensação, entre outros, do débito de CSLL exigido no citado auto de infração, com redução de 50% do valor da multa, portanto, dentro do prazo de impugnação, de onde se evidencia que a exigência não foi impugnada pelo contribuinte, tornando-se definitiva na esfera administrativa.

11. Aquela Dcomp foi substituída pela Dcomp retificadora 35935.84255.280507.1.7.01-3384, na qual continuou incluído o débito de CSLL exigido no citado auto de infração, com redução de 50% do valor da multa; esta Dcomp foi totalmente homologada, em 13/06/2007, segundo os registros da RFB de págs. 115/117.

12. À época do envio da citada Dcomp, vigorava a Instrução Normativa SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004:

*Compensação efetuada pelo sujeito passivo*

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

(...)

§ 4º A Declaração de Compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

(Grifou-se.)

13. Conforme o CTN, art. 156, II, a compensação extingue o crédito tributário.

14. Portanto, os débitos de CSLL sobre variações monetárias ativas de 2002 e 2003, exigidos de ofício, não foram impugnados e adicionalmente foram confessados mediante Declaração de Compensação em 29/04/2005 e extintos pela homologação em 13/06/2007.

15. Assim na via administrativa, não merece reparo o Despacho Decisório, que não conheceu do PER relativo aos anos 2002 e 2003.

Então, são fatos incontroversos que o débito em evidência foi pago mediante compensação totalmente homologada, no valor exigido pela Receita Federal, e antes de escoar o prazo de 30 dias de impugnação.

Logo, com base nesses fatos, concluo que inexistente decisão administrativa a respeito do mérito da exigência, e, por isso, não há que se falar em preclusão, sendo perfeitamente possível o pedido de restituição formulado pelo contribuinte.

Diga-se mais, compreendendo que a tese da preclusão, defendida pelas decisões anteriores, apoia-se no argumento de que o reconhecimento do pedido equivaleria a uma reabertura de discussão administrativa, é de se examinar se de fato estamos diante de uma reabertura de prazo que sequer existiu.

Compreendo que inexistente, *in casu*, eventual subversão do processo administrativo fiscal, até por que a declaração de compensação do valor exigido ocorreu antes de findar o prazo de 30 dias de impugnação, ainda que a homologação tenha ocorrido após ter escoado este prazo, posto que a compensação extingue a obrigação, sob condição resolutória.

Ora, considerando que o crédito tributário pode ser constituído tanto por meio de iniciativa do próprio contribuinte (auto-lançamento), quanto por meio de lançamento efetuado pelas autoridades fiscais, a forma do lançamento do crédito tributário em nada está relacionado ao caráter indevido do tributo.

Nos termos do art. 165 do CTN, o contribuinte possui o direito subjetivo, independente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento. Não há entrave se o crédito foi constituído pelo contribuinte ou pelas autoridades fiscais. Não importa a modalidade do seu pagamento, ou por outras palavras, não importa que o contribuinte tenha realizado o pagamento, via DARF ou compensação.

Diga-se mais, quanto ao momento, não importa que o pagamento tenha sido realizado após o envio de uma obrigação acessória (DCTF, por exemplo), ou efetuado após a lavratura de auto de infração. O que importa mesmo é ter realizado o pagamento, no seu montante integral, de forma a nascer seu lúdimo direito ao indébito (no seu montante integral!), e isso, me parece, no caso em tela, incontroverso. A própria autoridade julgadora noticia que o contribuinte apresentou a declaração de compensação, ocorrendo, inclusive, a homologação.

Assim, sendo a existência do recolhimento requisito prévio do pedido de restituição, compreendo que depois discute-se se ele é indevido ou não!

Ora, o fato do contribuinte não impugnar o auto de infração e efetuar o recolhimento do montante de tributo exigido, repita-se, ainda que por compensação, não significa que ele teria anuído com o lançamento, a ponto de lhe retirar o direito de apresentar o pedido de restituição perante à Administração. Ou seja, o pagamento efetuado não deve corresponder a uma forma de “confissão irretratável”, com o condão de afastar definitivamente o direito do contribuinte ao indébito, dentro da seara administrativa, obrigando-o a ir ao judiciário.

Logo, não deve prevalecer o entendimento consignado no acórdão recorrido, no sentido de haver no caso uma espécie de “confissão de dívida”, atraindo a preclusão, e que ela ocorreu no exato momento do pagamento do débito de CSLL objeto de lançamento.

Isso porque, inexistente a possibilidade da confissão suprir a atividade legislativa, de modo a autorizar a exigência de tributo sobre fato atípico que, nos termos da legislação vigente, não desencadeia, em tese, qualquer obrigação tributária.

Assim, não há que se permitir a cobrança de tributos criados por meio de confissão, na medida em que, em observância ao princípio da estrita legalidade tributária, a exigibilidade de tributo advém exclusivamente da lei, e não de contrato entre as partes. Não havendo perfeita subsunção do fato à norma, não há que se falar em dívida tributária.

No julgamento do Recurso Especial n.º 1.133.027/SP, pelo STJ, submetido à sistemática de recurso repetitivo, ao se discutir a abrangência e efeitos da confissão de dívida realizada no âmbito administrativo de parcelamentos, chegou-se à conclusão de que a obrigação tributária somente pode nascer de lei, nunca de declaração de vontade do sujeito passivo. Pela clareza de entendimento, e aplicabilidade ao presente caso, entendo oportuno transcrever trecho do voto vencedor proferido pelo Min. Mauro Campbell Marques, quando do julgamento:

*“Sendo assim, já que a razão de ser da confissão foi a própria existência dos autos de infração lavrados com nulidade, isto é, não houvesse aos autos de infração a confissão inexistiria, entendo que o vício contido nos autos de infração (erro de fato) foi transportado para a confissão de débitos feita por ocasião do pedido de parcelamento. Esse vício, data vênia, aos que pensam de modo diverso, é defeito causador da nulidade do ato jurídico.*

***Nem se diga que a posterior confissão por parte do contribuinte teria convalidado os autos de infração lavrados ou constituído novamente o crédito tributário sem vício algum. Efetivamente, a confissão de dívida para fins de parcelamento não tem efeitos absolutos, não podendo reavivar crédito tributário já extinto ou fazer nascer crédito tributário de forma discrepante de seu fato gerador, a ver***

(...)

*A melhor doutrina não destoa do posicionamento que ora adoto, admitindo que o erro de fato é vício apto a ensejar a invalidade da confissão, porque não pode criar obrigação tributária para além do fato gerador efetivamente ocorrido. Cito, por exemplo, os dizeres de Hugo de Brito Machado (In, “Confissão Irretratável de Dívida Tributários nos Pedidos de Parcelamento”, RDDT n. 145, out/07, p. 47):*

*“[...] a confissão pertine ao fato, enquanto situado no mundo dos fatos, sem qualquer preocupação, daquele que faz a confissão, com o significado jurídico do fato confessado, vale dizer, com o efeito da incidência da regra jurídica. Daí por que a confissão pode ser revogada se houve erro de fato, isto é erro quanto ao fato confessado, mas não pode ter havido erro de direito [...]”*

*“podem ser extraídas as seguintes conclusões: a) se o fato confessado não corresponde à hipótese de incidência tributária, e, portanto, mesmo efetivamente existente, não é capaz de gerar obrigação tributária, a confissão é absolutamente irrelevante; (...) Em consequência, a confissão que a lei geralmente exige do contribuinte como condição para que ele seja concedido o parcelamento tem valor bastante relativo. Não pode de nenhum modo ser tida como irretratável, no sentido de obrigar o contribuinte a pagar o tributo, ainda que indevido, apenas por que confessou. A confissão, mesmo solene e irretratável, não cria a obrigação tributária”.*

No presente caso, a Recorrente considera que o pagamento efetuado é indevido, por entender que o valor recolhido a título de CSLL é indevido, vez que foi apurado sobre receita de variação cambial ativa, alegando que se trata de receita de exportação que, nos termos da Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, é imune à incidência das contribuições sociais.

Nestes termos, voto por dar parcial provimento ao recurso, com retorno à Unidade de Origem, para considerar o pagamento efetuado pela recorrente como indevido, e partir daí, analisar o mérito do pedido de restituição apresentado. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.

### **Como fui vencido, passo a análise do período anos-calendário 2004 e 2005**

#### **Anos-Calendário 2004 e 2005**

Quanto a este período, a decisão recorrida assim se manifestou:

*16. As Dcomp que o contribuinte anexou, págs. 52/81, em confronto com os registros da RFB, apontam:*

págs.	Dcomp	data envio	PA	valor	Obs.
52/53	32620.65706	06/03/2006	1º tr/2004	117.000,00	
54/55	19926.98264	09/03/2006	2º tr/2004	1.639,00	
56/57	17110.45312	03/11/2006	2º tr/2004	163.880,98	Canc/ret
58/59	20809.94502	30/07/2004	2º tr/2004	650.505,51	

60/61	14924.29027	25/10/2004	3º tr/2004	5.118,75	
62/63	03242.01379	22/10/2004	3º tr/2004	600.000,00	
64/65	28346.70820	28/01/2005	4º tr/2004	634.675,32	
66/67	05095.69310	29/04/2005	1º tr/2005	273.962,47	
68/69	02265.99662	29/04/2005	1º tr/2005	273.962,47	
70/71	42382.40539	29/04/2005	1º tr/2005	273.962,47	Canc/ret
72/73	31147.08555	28/04/2005	1º tr/2005	621.319,13	Canc/ret
74/75	15296.45222	30/11/2006	2º tr/2005	339.752,13	
76/77	26007.84455	29/07/2005	2º tr/2005	781.374,90	
78/79	16598.47014	28/10/2005	3º tr/2005	701.643,44	
80/81	16010.19300	30/01/2006	4º tr/2005	857.664,49	

17. Conforme os registros da RFB, essas Dcomp foram totalmente homologadas, e os valores assim extintos estão resumidos a seguir:

Totais Dcomp Homologadas	
1º tr/2004	117.000,00
2º tr/2004	652.144,51
3º tr/2004	605.118,75
4º tr/2004	634.675,32
Totais Dcomp Homologadas	
1º tr/2005	547.924,94
2º tr/2005	1.121.127,03
3º tr/2005	701.643,44
4º tr/2005	857.664,49

18. Pesquisou-se as declarações e pagamentos do contribuinte nos registros da RFB de págs. 118/160, e ainda considerando as compensações supra, tem-se:

	DIPJ orig	DCTF Ret	Darf	Dcomp Homol			Totais
	a	b	c	d	(c+d)	(b-c-d)	
1º trim/2004	543.630,19	660.346,05	143.346,05	117.000,00	260.346,05	400.000,00	
2º trim/2004	901.843,77	1.020.327,11	251.000,00	652.144,51	903.144,51	117.182,60	
3º trim/2004	653.801,36		48.438,65	605.118,75	653.557,40		
4º trim/2004	634.692,32		0,00	634.675,32	634.675,32		517.182,60
	DIPJ orig	DCTF Ret	Darf	Dcomp Homol	(c+d)	(b-c-d)	
1º trim/2005	897.109,99	895.281,50	0,00	547.924,94	547.924,94	347.356,56	
2º trim/2005	781.564,72	781.374,90	0,00	1.121.127,03	1.121.127,03	-339.752,13	
3º trim/2005	700.918,34	701.643,44	0,00	701.643,44	701.643,44	0,00	
4º trim/2005	857.664,49	857.664,49	0,00	857.664,49	857.664,49	0,00	7.604,43
							<b>524.787,03</b>

19. No quadro supra, tem-se que o contribuinte pagou com Darf ou compensou em Dcomp, R\$524.787,03 a menos do que declarou em DCTF retificadoras dos 1º e 2º trim/2004; quanto aos 4º e 5º trim/2004, estão ilegíveis, porém, se comparados os pagamentos e compensações com a DIPJ, resulta pagamento ou compensação R\$(653.557,40 – 653.801,36=243,96) a menor no 3º trim/2004 e totalmente pago o valor do 4º trim/2004; quanto ao ano 2005, pagou ou compensou R\$7.604,43 a menor; em resumo, no período todo, o valor pago ou compensado resultou R\$524.787,03 a menor que o confessado como dívida nas Dcomp retificadoras disponíveis.

20. Nas DIPJ, não consta que tenha incluído receita de variações cambiais ativas, nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL; os valores intitulados “OUTRAS RECEITAS

TRIBUTÁRIAS” nos demonstrativos de págs. 47/49, correspondem à soma das linhas 04. “Rendimentos e Ganhos Líquidos de aplic renda fixa e renda var”, mais 10. “Demais receitas e ganhos de capital”, constantes das DIPJ.

21. O litigante demonstrou os valores cuja restituição pleiteia, relativos a 2004 e 2005, no demonstrativo de págs. 46/47, resumido a seguir, evidenciando que os valores de CSLL recolhidos referentes a receitas de variações cambiais ativas totalizaram R\$293.960,59, nos anos 2004 e 2005:

	Dem pág. 46		Totais
	CSLL total	CSLL a rest	
1º trim/2004	543.630,19	1.401,55	
2º trim/2004	901.483,77	1.200,61	
3º trim/2004	653.801,36	2.635,66	
4º trim/2004	634.692,32	15.882,21	21.120,03

	Dem pág. 47		
	CSLL total	CSLL a rest	
1º trim/2005	897.109,99	38.753,99	
2º trim/2005	781.564,72	127.535,79	
3º trim/2005	700.918,33	15.122,22	
4º trim/2005	857.664,49	91.428,56	272.840,56
			<b>293.960,59</b>

22. Do exposto, verifica-se que pleiteia R\$293.960,59, que considera indevidamente pagos, enquanto recolheu a menor, pelo menos R\$519.668,28, em igual período, segundo os elementos do processo e os pesquisados.

23. Nessa situação, se eventualmente deferido o PER, a legislação prevê, que, se confirmados os débitos em aberto, tal valor será primeiramente utilizado na compensação desses débitos pendentes.

24. Porém, cabe analisar o mérito do PER, referente a débitos confessados em DCTF, referentes a 2004 e 2005, mesmo se a totalidade não foi extinta por pagamento ou compensação.

25. A Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro e 2001, determina:

Art. 1º O Art. 149 da Constituição Federal passa a vigorar acrescido dos seguintes parágrafos, renumerando-se o atual parágrafo único para § 1º:

"Art. 149. ....

§ 1º.....

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

26. Com base na mesma, o litigante advoga que a variação cambial ativa incidente na conversão de moeda estrangeira e nacional em operação de exportação é imune, ou, pelo menos, que deve ser tratada como receita de vendas, junto com o valor restante da venda e não adicionada diretamente ao lucro, na apuração do IRPJ e da CSLL.

27. Portanto, a discussão posta é se a variação cambial ativa nesse caso é: a) receita de exportação (imune às contribuições, mas cujo resultado, isto é, o lucro, é tributável pelo IRPJ e CSLL) ou b) receita financeira, tributável.

28. Quanto à primeira tese, já houve posicionamento do Supremo Tribunal Federal – STF, no Recurso Extraordinário que se transcreve a seguir:

RE 474132 / SC SANTA CATARINA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. GILMAR MENDES

*Julgamento: 12/08/2010 Órgão Julgador: Tribunal Pleno*

*Publicação*

*DJe-231 DIVULG 30-11-2010 PUBLIC 01-12-2010*

*EMENT VOL-0244201 PP-00026*

*Parte(s)*

*RECTE.(S) : INLOGS LOGISTICA LTDA*

*ADV.(A/S) : RODRIGO DE SALAZAR E FERNANDES E OUTRO(A/S)*

*ADV.(A/S) : MARCELO DA COSTA PINTO NEVES*

*RECDO.(A/S) : UNIÃO*

*PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL*

*Ementa*

*Recurso extraordinário. 2. Contribuições sociais. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF). 3. Imunidade. Receitas decorrentes de exportação. Abrangência. 4. A imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição, introduzida pela Emenda Constitucional nº 33/2001, não alcança a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), haja vista a distinção ontológica entre os conceitos de lucro e receita. 6. Vencida a tese segundo a qual a interpretação teleológica da mencionada regra de imunidade conduziria à exclusão do lucro decorrente das receitas de exportação da hipótese de incidência da CSLL, pois o conceito de lucro pressuporia o de receita, e a finalidade do referido dispositivo constitucional seria a desoneração ampla das exportações, com o escopo de conferir efetividade ao princípio da garantia do desenvolvimento nacional (art. 3º, I, da Constituição). 7. A norma de exoneração tributária prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição também não alcança a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), pois o referido tributo não se vincula diretamente à operação de exportação. A exação não incide sobre o resultado imediato da operação, mas sobre operações financeiras posteriormente realizadas. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

*Decisão*

*Após o voto do Relator, Ministro Gilmar Mendes (Presidente), dando parcial provimento ao recurso, e o voto do Senhor Ministro Marco Aurélio, negando-lhe provimento, foi o julgamento suspenso para continuação em sessão próxima.*

*Ausentes, licenciado, o*

*Senhor Ministro Joaquim Barbosa e, neste julgamento o Senhor Ministro Celso de Mello e a Senhora Ministra Ellen Gracie. Falaram, pela recorrente, o Dr. Marcelo Neves e, pela recorrida, o Dr. Luís Carlos Martins Alves Jr., Procurador da Fazenda Nacional.*

*Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 03.12.2008.*

*Decisão: Após o voto do Relator, Ministro Gilmar Mendes (Presidente), dando parcial provimento ao recurso para excluir a incidência da CSLL sobre a receita de exportação, no que foi acompanhado pela Ministra Cármen Lúcia e pelos Ministros Eros Grau e Cezar Peluso; o voto do Ministro Marco Aurélio, agora reajustado, provendo parcialmente o recurso, no sentido de que a imunidade afeta a CPMF e não a CSLL; o voto do Ministro Menezes Direito, que acompanhava o Presidente quanto à CPMF, e, em parte, o Ministro Marco Aurélio quanto à CSLL, e os votos dos Ministros Ricardo Lewandowski e Carlos Britto, negando provimento ao recurso, pediu vista dos autos a Senhora Ministra*

*Ellen Gracie. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello e, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 04.12.2008.*

*Decisão: Chamado o feito, foi o julgamento suspenso tendo em conta o empate ocorrido na votação do RE n.º 564.413, devendo os autos ser imediatamente conclusos ao Senhor Ministro Joaquim Barbosa, licenciado. Não participa da votação o Senhor Ministro Dias Toffoli por suceder ao Senhor Ministro Menezes Direito. Presidência do Senhor Ministro Cezar Peluso. Plenário, 04.08.2010.*

*Decisão: O Tribunal, por maioria, negou provimento ao recurso extraordinário, quanto à Contribuição Sobre o Lucro Líquido (CSLL), contra os votos dos Senhores Ministros Relator, Cármen Lúcia, Eros Grau, Celso de Mello e Cezar Peluso (Presidente) e, quanto à Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), contra os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio, Menezes Direito e Presidente. Não votou o Senhor Ministro Dias Toffoli por suceder ao Senhor Ministro Menezes Direito, que proferiu voto em assentada anterior. Plenário, 12.08.2010.*

29. Assim, se as variações cambiais ativas fossem consideradas receitas de venda de exportação, os valores integrariam a receita bruta sobre a qual se aplica o percentual de presunção de lucro real e de apuração da base de cálculo da CSLL, no caso do regime pelo lucro presumido, como advoga o litigante.

30. Porém, as variações cambiais ativas, sejam decorrentes de operações de exportação ou não, não podem ser consideradas receita bruta porque caracterizam ganho puro, resultante da diferença entre o valor de compra e de venda da moeda; cabe perguntar se, em caso contrário, qual seria o tratamento a ser dado às variações monetárias passivas (perda cambial) em operação de exportação, deveriam reduzir a receita bruta? Não, reduzem o lucro.

31. A legislação tributária é bem clara a respeito, art. 375, parágrafo único do RIR de 1999:

*Art. 375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídos (...)*

*Parágrafo único. As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.*

32. O acórdão do STF transcrito é no sentido de que o lucro decorrente de exportação não se confunde com receita de exportação, em relação à qual a EC n.º 33 de 2001, determinou a imunidade.

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 n.º 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 n.º 9.430/96, cuja leitura traz-se à colação:

*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. 1.º 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.*

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:

**EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade. 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 pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas. III – O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” - conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a**

*sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.* 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. V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, 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. VI - Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

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 à 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.

## CONCLUSÃO

Do exposto:

i) inicialmente, voto por dar parcial provimento ao recurso, com retorno à Unidade de Origem, para considerar o pagamento efetuado pela recorrente como indevido, e partir daí, analisar o mérito do pedido de restituição apresentado. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

ii) uma vez vencido, passa-se a analisar o período de 2004/2005. Em relação a este período, embora acolha as alegações do contribuinte em torno da classificação da receitas de variações cambiais auferidas por empresa exportadora, conforme razões acima consignadas, voto por negar provimento ao recurso, por insuficiência de crédito.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

## Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Redator designado

Após o voto apresentado pelo Ilmo. Relator, foi aberta divergência a respeito do direito creditório referente aos anos-calendário de 2002 e 2003. Passo, a seguir, a sintetizar a posição que restou vencedora.

Como bem relatado, a controvérsia diz respeito ao suposto direito creditório da Recorrente em função do recolhimento indevido de CSLL sobre receitas de variação cambial ativa, vez que estes acréscimos representariam receita de exportação.

No que se refere aos anos-calendário de 2002 e 2003, verifica-se que os valores de CSLL foram objeto de lançamento de ofício, conforme Auto de Infração juntado aos autos (fls. 30/37). Este lançamento não foi impugnado pela Recorrente, tendo sido o valor exigido quitado por meio de compensação.

Posteriormente, por entender indevida a cobrança, a Recorrente transmitiu o Pedido de Restituição (fls. 4/19) ora analisado, que foi indeferido, com relação aos anos-calendário de 2002 e 2003, por conta da ausência de insurgência em face do referido lançamento de ofício. Veja-se a fundamentação adotada pelo Despacho Decisório (fls. 84/89):

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.

Tal entendimento foi mantido pela DRJ no acórdão recorrido (fls. 161/169):

ANOS-CALENDÁRIO 2002 E 2003. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. Procedente o indeferimento de restituição se o crédito foi constituído de ofício e não impugnado pelo contribuinte, tendo sido em seguida confessado em Declaração de Compensação que foi homologada.

Assim, trata-se de crédito tributário pago ao invés de discutido por meio de contencioso administrativo, cuja devolução foi posteriormente requerida nestes autos em função de uma mudança de entendimento do contribuinte a respeito da legalidade da exigência.

Entendo que, de fato, admitir referido procedimento equivaleria a subverter a estrutura do Processo Administrativo prescrita pelo Decreto n.º 70.235/72. Isso porque, se o objetivo do contribuinte era discutir o mérito do valor exigido, deveria ter impugnado o Auto de Infração lavrado, instaurando a fase litigiosa do procedimento (art. 14 do Decreto n.º 70.235/72).

Com efeito, o art. 145 do CTN prescreve que o lançamento só pode ser alterado, após a notificação do sujeito passivo, nas seguintes hipóteses: (i) impugnação do sujeito passivo, (ii) recurso de ofício e (iii) iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nas hipóteses do art. 149 do CTN. Assim, não havendo impugnação e não sendo o caso de revisão de ofício, o procedimento de lançamento a que se refere o art. 142 do CTN está concluído, não havendo que se falar mais em revisão administrativa.

Por isso, admitir o pedido de restituição após o pagamento do crédito exigido por auto de infração equivaleria a aceitar um juízo de legalidade de lançamento cujo procedimento próprio já está encerrado, sem qualquer fundamentação normativa para tanto.

Inclusive, o sistema de contencioso administrativo assegura ao contribuinte que o crédito tributário permaneça com a exigibilidade suspensa ao longo de todo o litígio (art. 151, III, do CTN), não havendo qualquer penalidade ao contribuinte que opta por discutir a exigência ao invés de recolher o tributo imediatamente. Portanto, não haveria qualquer situação que tornasse impreterível o pagamento ao invés da instauração do contencioso administrativo.

Ao recolher o tributo ao invés de protocolar impugnação, o contribuinte optou por não questionar a exigência fiscal, recolhendo o valor. Se assim procedeu, não pode discutir o

mesmo crédito tributário mediante pedido de restituição. Nesse sentido é a jurisprudência deste Carf, inclusive nesta Turma:

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 n.º 70.235/72. Ausência de liquidez e certeza do crédito pretendido. (Acórdão n.º 1301-006.466, Rel. Cons. Eduardo Monteiro Cardoso, Sessão de 20/07/2023)

PER. RESTITUIÇÃO DE PAGAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO DE OFÍCIO E NÃO IMPUGNADO. IMPOSSIBILIDADE. Na espécie, o contribuinte pretende que a autoridade julgadora torne insubsistente o auto de infração lavrado no âmbito de outro processo administrativo. Somente assim, configurar-se-ia o pagamento indevido de IRRF alegado na peça recursal. Naquele processo, o auto de infração não foi impugnado, mas parcelado e quitado em 24 prestações. Entretanto, é impossível reabrir neste feito a discussão de matéria alcançada por decisão irreformável na esfera administrativa em outro processo administrativo fiscal. (Acórdão n.º 1401-005.079, Rel. Cons. Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Sessão de 09/12/2020)

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO. Não cabe pedido de restituição de crédito tributário lançado mediante auto de infração, tendo por fundamento a alegação de improcedência total ou parcial do lançamento. Recurso negado. (Acórdão n.º 2201-00.637, Rel. Cons. Pedro Paulo Pereira Barbosa, Sessão de 16/04/2010)

Além de subverter a dinâmica do contencioso administrativo, é fato que o crédito pretendido nesta situação não se reveste da liquidez e certeza necessários a pedidos dessa natureza. Isso porque se questiona lançamento cujo procedimento administrativo já se encerrou.

Portanto, mesmo que a Recorrente não tenha protocolado impugnação em face do referido Auto de Infração (fls. 30/37), entendo que este pedido de restituição busca, efetivamente, reabrir uma discussão fora do procedimento próprio prescrito pela lei. O fato de a obrigação tributária decorrer de lei não autoriza ao contribuinte que se valha de qualquer procedimento para o seu questionamento, sendo imprescindível a observância ao rito específico do Processo Administrativo Tributário.

Com base nesse entendimento, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso