



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

Processo n° 10245.003650/2008-53
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1802-001.617 – 2ª Turma Especial
Sessão de 10 de abril de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DO IRPJ E REFLEXOS
Recorrente DON CALOS SILVOPASTORIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE OUTRAS RECEITAS. PERDÃO DE JUROS PASSIVOS EM CONTRATO DE MÚTUO. INSUBSISTÊNCIA DE DÍVIDA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. TRIBUTAÇÃO.

Constitui receita tributável, devendo ser adicionada ao lucro presumido, o valor correspondente ao perdão de juros passivos.

PIS E COFINS. REGIME CUMULATIVO. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/98. OUTRAS RECEITAS. PERDÃO DE JUROS PASSIVOS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-se à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

Nesse sentido, em sede de RE, o Pleno do STF, de forma reiterada, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, que tratava da ampliação do conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas.

Nos termos do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, de julgamento administrativo, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Ainda, a partir da Portaria MF nº 586, de 2010, que introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF, tem-se que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e

543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Em decorrência, no regime cumulativo descabe a tributação, pela Contribuição para o PIS e da Cofins, das receitas decorrentes do perdão de juros passivos, em face do alargamento da base de cálculo dessas exações fiscais, de que trata o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ter sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, o lançamento decorrente segue a sorte do lançamento principal, se não houver razão para decidir diversamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, DAR PARCIAL provimento ao recurso, para afastar as exigências relativas à Contribuição para o PIS e à COFINS, nos termos do voto vencedor. Vencido o Conselheiro Marciel Eder Costa (Relator), que dava integral provimento ao recurso voluntário. Designado o Conselheiro Nelso Kichel para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(Assinado digitalmente)

Marciel Eder Costa - Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Marciel Eder Costa, Marco Antonio Nunes Castilho, Nelso Kichel, Jose de Oliveira Ferraz Correa e Gustavo Junqueira Carneiro Leao.

Relatório

Tratam os presentes de Auto de Infração de IRPJ e reflexos em CSLL, PIS e COFINS decorrente de suposta omissão de receitas tributáveis, tendo-se em conta os pagamentos realizados.

Por bem descrever os fatos que antecedem à análise do presente Recurso Voluntário, adoto o relatório proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL, através do Acórdão nº 01-23.028, constante às e-fls. 1.036/1.038:

A autuação descrita neste processo abrange os tributos IRPJ, no valor de R\$ 155.546,80; PIS, no valor de R\$ 5.193,89; COFINS, no valor de R\$ 23.974,96; CSLL, no valor de R\$ 71.521,14; e IRRF, no valor de R\$ 346.628,18.

Acerca de irregularidades, alegou a fiscalização que a Impugnante teria realizado pagamentos sem causa, nos seguintes termos:

a) pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado: diminuição do saldo em caixa entre 01/01/2006 e 31/07/2007 (fls. 328/329).

“...Pelo conjunto indissociável dos fatos relatados, a saída do caixa no valor de R\$ 346.505,59, diferença entre o valor R\$ 7.554,65, montante constante no caixa em 31/07/2007 conforme informação do contribuinte, e valor de R\$ 354.060,24, escriturado no último Balanço Patrimonial da empresa (transcrito no Livro Diário do AC 2005) teve destinação diversa, uma vez que não houve a comprovação da saída destes valores, resultando em pagamento sem causa, ou por operação não comprovada, com apuração de ofício do IRRF em 31/07/2007.”

No tocante a estas infrações, tem-se que elas se fundamentam em um único dispositivo legal, qual seja, o art. 61, § 1º da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que assim dispõe:

“Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o ~ 20, do art. 74. da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.”

Houve, também, outra infração caracterizada pela presunção de omissão de receitas tributáveis em razão da extinção de exigibilidade de juros sobre empréstimos, conforme texto abaixo extraído à fl. 331 do presente processo.

“...Por meio dos Ofícios Cofis/Difin2007/074, de 20/06/2007, e Cofis/Gab nº 2007/081, de 28/06/2007, foi solicitado ao Banco Central do Brasil (BCB) informações relativas aos empréstimos registrados naquela instituição. Em resposta, o referido órgão nos encaminhou documento no qual o credor DISPENSAVA o pagamento dos juros sobre os referidos empréstimos (fls. 156 a 164).

Analisando a documentação encaminhada pelo BCB, constatamos que a empresa fiscalizada foi LIBERADA do pagamento dos juros mediante carta do credor datada de 21/05/2004 (fl. 157). Esta, por sua vez, solicitou ao Banco Central a baixa dos referidos juros por meio de carta datada de 26/07/2006 (fl. 156).

Verificando-se os Livros Razão, constatamos que os juros do empréstimo não foram provisionados no passivo da empresa e conseqüentemente, quando do perdão dos mesmos não houve a baixa do exigível relativo a esta obrigação e em contrapartida o lançamento de receitas financeiras.

Quando da extinção da exigibilidade da obrigação de pagar os juros, ocorrida em 21/05/2004, a empresa deveria ter reconhecido como receitas financeiras os juros calculados até aquela data, e nos meses seguintes, os juros que seriam incorridos em cada período, o que não ocorreu.

Como a dispensa dos juros constitui um acréscimo patrimonial a empresa, e representam receitas financeiras tributáveis que não foram oferecidas a tributação, os valores constantes nas tabelas a seguir, detalhadas por contrato, serão lançados como omissão de receita com os devidos acréscimos legais.”

Foram exigidos IRPJ, CSSL, PIS e COFINS sobre as quantias “perdoadas”, que encontram-se descritas no relatório da fiscalização às fls. 330/332.

Para ambas as infrações apuradas, a fiscalização aplicou a multa de ofício de 75%.

Inconformada com as exigências que lhe foram impostas, a

- apresentou solicitação (fls.341/343) à unidade de origem na qual solicita prazo de 90 (noventa) dias para apresentação de sua impugnação à vista da dificuldade de no prazo de 30 (trinta) dias reunir as condições de defesa; A unidade de origem, através do ofício Ofício nº 0971/2008/DRF/BVT/Sacat (fls.344/346) indeferiu o pedido por falta de previsão legal, apontando o prazo prescrito em lei.

Indeferida a solicitação de prorrogação do prazo de defesa, a impugnante apresentou sua contestação aos Autos de Infração lavrados (fls. 349/397), onde:

- esclarece acerca do empreendimento Walter Vogel; as peculiaridades das operações societárias, entendendo desfazer as suspeitas que cercam a atividade da qual a impugnante faz parte, assim como procurando demonstrar que não se tratam de crimes as atividades realizadas pelo grupo Walter Vogel;

argumenta, acerca do direito que:

a) em relação à autuação por “pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, em relação à diminuição do saldo de caixa entre 01/01/2006 e 31/07/2007”.

- para que o fisco presuma a ocorrência do fato gerador (pagamentos) e cumpra o seu dever de formalizar a exigibilidade do crédito tributário, é necessário despertar um sentimento robusto de segurança;

- que é impossível comprovar a existência, ou não, dos pagamentos, ou para quem foram feitos, pois o Poder Público suprimiu a possibilidade de comprovação em contrário, “dando sumiço em documentos da impugnante”, pois alega que nem todos os documentos apreendidos na operação foram devolvidos, havendo divergência na quantidade de documentos devolvidos.

b) em relação à Omissão de Receitas-Extinção da Exigibilidade de juros sobre empréstimos:

- a fiscalização não considerou o tipo tributário adotado pela impugnante (lucro presumido) e do regime de reconhecimento das receitas (caixa);

- se pudessem ser exigidas, as exações só poderiam ocorrer para os fatos geradores no exercício de 2004, a partir do mês de janeiro daquele ano; esta argumentação faz o impugnante crer que os juros até maio de 2004, quando houve o perdão, já estariam alcançados pela decadência.

Ao final, requer:

a) anulação do lançamento por terem sido notificados 17 (dezessete) autos de infração, pois teria violado a possibilidade de defesa do contribuinte, afrontando o princípio do contraditório, e da ampla defesa, em virtude da negativa de dilação do prazo recursal;

b) anulação do lançamento do IRRF por pagamento a beneficiário não identificado, por conter vício insanável, decorrente de violação do devido processo legal; contraditório, e da ampla defesa, pois não foram permitidos acesso a todos os documentos colhidos na busca e apreensão realizada nas dependências da impugnante;

c) improcedência do lançamento tributário relativo à Omissão de Receitas pela extinção da exigibilidade de juros sobre empréstimos, por insubsistente o fato gerador, lastreado em mera suposição, ou caso esse argumento seja superado, por ferir o lapso temporal de ocorrência dos fatos, como sobejamente demonstrado linhas atrás, seja reconhecido em parte.

A Turma Julgadora na oportunidade, entendeu pela improcedência da exigência quanto ao IRRF, mantendo a exigência, contudo, em relação aos demais tributos, conforme sintetizado pela Ementa constante às e-fls. 1.034/1.035:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

OPERAÇÕES ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO. POTENCIALIDADE DE SIMULAÇÃO.

Não basta a potencialidade de simulação; a efetividade de simulação de operações entre empresas do mesmo grupo deve ser provada para se caracterizar negócio jurídico simulado.

RECIBOS E ESCRITURAS. ASSINATURA MESMA PESSOA NOS PÓLOS DA OBRIGAÇÃO CONTRATUAL.

Pessoas jurídicas são entidades diversas das de seus sócios ou diretores. Não há irregularidade em uma mesma pessoa figurar nos pólos passivo e ativo de uma obrigação, como diretor de pessoas jurídicas diversas, desde que os fatos descritos nos documentos existam e sejam provados no plano exterior à organização interessada.

NEGÓCIO JURÍDICO. FORMA INCOMUM.

Características incomuns de negócios jurídicos dependem da natureza de cada atividade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. VERDADE MATERIAL.

A verdade material, salvo previsões legais, preside a condução do processo administrativo tributário, desde a instauração do procedimento fiscal até o deslinde do contencioso administrativo tributário; em consequência, o do fato gerador deve estar contido na realidade das atividades exercidas pelo fiscalizado.

FATO GERADOR. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Não foi deferido pela legislação o instituto da “presunção legal” para o fato gerador do art. 61, §1º, da lei 8.981; assim, deve ser provada a existência de “pagamentos”, que não podem ser presumidos por mera redução de saldo da conta caixa ao final do exercício analisado.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. FATO INDICIÁRIO. PROVAS EM CONTRÁRIO.

Havendo provas em relação aos os indícios autorizadores da presunção de Omissão de Receitas, deve prevalecer a presunção legal, por provado o fato indiciário.

PERDÃO DE JUROS DE MORA. CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL.

O valor relativo à redução de dívida decorrente de remissão de juros não tem natureza de receita financeira, devendo ser registrada como “outras receitas operacionais”.

PERDÃO DE JUROS DE MORA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

A remissão de dívida importa para o devedor (remitido) acréscimo patrimonial (receita operacional diversa da receita financeira), por ser uma insubsistência do passivo, cujo fato imponível se concretiza no momento do ato remitente.

PERSONALIDADE JURÍDICA. EFEITOS. ENTE PERSONALIZADO. ENTE DESPERSONALIZADO.

O sujeito personalizado pode fazer tudo que não está proibido em lei; o despersonalizado somente o essencial ao cumprimento de sua função ou os atos expressamente autorizados na lei que regula sua atividade.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CONDICIONANTES.

As condicionantes subjetivas autorizadas da “desconsideração da personalidade jurídica” são a fraude e o abuso de direito; a condicionante objetiva, a confusão patrimonial.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimada da decisão em 27/10/2011, conforme comprovante de AR às e-fls 1.065, veio a apresentar Recurso Voluntário em 08/11/2011 (e-fls 1.077/1.081), suscitando que há oposição da jurisprudência do CARF em relação à exigência tributária mantida, defendendo que com relação à renúncia unilateral de juros, não há acréscimo patrimonial passível de classificação como receita financeira e caracterizador de fato gerador dos tributos remanescentes (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). Pede, ao final, pela improcedência da exigência.

É o relato do essencial.

Voto Vencido

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e preenche aos requisitos de admissibilidade elencados pelo Decreto nº 70.235/72. Dele, tomo conhecimento.

Preliminarmente cabe afastar qualquer hipótese de prevenção à 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção, tendo em vista que a suposta prevenção é analisada antes da distribuição, não havendo ainda, obrigatoriedade em serem atribuídos à primeira distribuição, conforme destaque:

*Art. 6º Verificada a existência de processos pendentes de julgamento, nos quais os lançamentos tenham sido efetuados com base nos mesmos fatos, inclusive no caso de sujeitos passivos distintos, os processos **poderão ser distribuídos para julgamento na Câmara para a qual houver sido distribuído o primeiro processo.***

(Grifou-se)

Neste ponto, o presente processo estando no limite de alçada das turmas especiais pode, perfeitamente, ser por esta julgado, não infringindo o Regimento Interno do CARF – Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009.

OMISSÃO DE RECEITAS. RENÚNCIA UNILATERAL DE JUROS. NÃO REGISTRO ESCRITURAL. RECEITA FINANCEIRA.

Conforme consta no termo de verificação fiscal constante às e-fls 315/341, a autoridade fiscal levantou uma série de suspeitas acerca dos empreendimentos de Walter Vogel, pessoa física, que instituiu 98 pessoas jurídicas, com recepção de recursos do exterior.

Fez constar que a sociedade empresária em tela, foi constituída em 28 de julho de 2000, tendo como sócios na 1ª Alteração Contratual, o Sr. Walter Vogel (capital de R\$ 500,00) e a sociedade estrangeira Pedy Management Limited (capital de R\$ 75.674,82), sediada em Kingston, Saint Vicent, considerado paraíso fiscal na tributação do imposto de renda.

O Termo de verificação fiscal analisa ainda, a relação entre a conta caixa escriturada pela sociedade empresária e a conta corrente da pessoa jurídica, evidenciando disparidades nos valores.

Testifica ainda, que a sociedade estrangeira Pedy Management Limited, **emprestou numerário à recorrente, na monta de R\$ 269.126,91 (US\$ 151.110,00), em 14/08/2000, onde estabeleceu juros de 12% ao ano. Tais juros, foram dispensados pelo credor,**

conforme noticiado pela recorrente através de Ofício encaminhado ao Banco Central do Brasil (e-fls 156/157) em 21/05/2004.

Em análise à documentação contábil da recorrente, verificou-se que não houve registro escritural de tais informações, sobretudo com relação a contabilização de juros que seriam devidos em relação ao empréstimo contraído.

Diante deste fato, a fiscalização apontou o seguinte (e-fls. 337):

Verificando-se os Livros Razão, constatamos que os juros do empréstimo não foram provisionados no passivo da empresa e conseqüentemente, quando do perdão dos mesmos não houve a baixa do exigível relativo a esta obrigação e em contrapartida o lançamento de receitas financeiras.

Quando da extinção da exigibilidade da obrigação de pagar os juros, ocorrida em 21/05/2004, a empresa deveria ter reconhecido como receitas financeiras os juros calculados até aquela data, e nos meses seguintes, os juros que seriam incorridos em cada período, o que não ocorreu.

Como a dispensa dos juros constitui um acréscimo patrimonial a empresa, e representam receitas financeiras tributáveis que não foram oferecidas a tributação, os valores constantes nas tabelas a seguir, detalhadas por contrato, serão lançados como omissão de receita com os devidos acréscimos legais.

Neste ponto, porém não há como assistir razão à autoridade fiscal, senão vejamos.

Primeiramente verifica-se que a recorrente apurou tributos pelo regime do lucro presumido. Neste regime, caso houvesse o registro das despesas decorrentes dos juros, não haveria reflexo pela redução na base de cálculo do tributo devido. Igualmente, os valores decorrentes do perdão dos juros, não poderiam por óbvio, traduzir-se como receita passível de tributação, eis que tal situação não evidencia hipótese de faturamento.

Mas ainda que assim não fosse, atesta-se que a recorrente não escriturou a receita quando foi dispensada dos juros sobre o empréstimo, assim como também não escriturou a despesa ao longo dos anos, despesa que em sendo o caso, seria objeto de abatimento dos tributos devidos.

Assim, ainda que se pudesse considerar o perdão de juros como receita financeira ou outras receitas operacionais – fato gerador dos tributos autuados – a base contestada pela autoridade fiscal é construída equivocadamente, pois da não contabilização da receita, deveria ser considerada igualmente a não contabilização da despesa e o resultado, é zero.

Portanto, as bases legais que regeram o instrumento do Auto de Infração, ainda que reflitam ao caso aquilo que realmente ocorreu, não consideram a íntegra dos fatos com o resultado final de acréscimo patrimonial zero à recorrente.

Em seu recurso a recorrente cita como precedente entendimento no mesmo sentido, proferido nos autos 10245.003681/2008-12, proferido pela 3ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção, que através do acórdão nº 1102.00.472 proferiu o seguinte entendimento:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO PESSOA JURÍDICA. A ausência de comprovação da efetiva entrega de recursos de caixa fornecidas por sócio pessoa jurídica autoriza a sua tributação como omissão de receitas, por presunção legal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. PERDÃO DE JUROS INCORRIDOS. No regime do lucro presumido, os juros incorridos não reduzem a base de cálculo do tributo, como despesa, e, portanto, quando perdoados os valores a eles relativos (juros) não devem ser computados como receita.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

Ementa: ALEGAÇÃO DE DEVOLUÇÃO INCOMPLETA DE DOCUMENTAÇÃO APREENDIDA. A alegação do contribuinte de devolução incompleta de documentação apreendida deve vir acompanhada de prova de contestação do fato alegado no âmbito do processo judicial no qual se deu a ordem para devolução.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 2007

Ementa: FALTA DE COMPROVAÇÃO DE SALDO DE CAIXA. Incide IRRF sobre o valor do Aldo de caixa não comprovado pelo contribuinte, como pagamento sem causa ou por operação não comprovada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

Ementa: ALEGAÇÃO DE DEVOLUÇÃO INCOMPLETA DE DOCUMENTAÇÃO APREENDIDA. A alegação do contribuinte de devolução incompleta de documentação apreendida deve vir acompanhada de prova de contestação do fato alegado no âmbito do processo judicial no qual se deu a ordem para devolução.

Assunto: Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

Processo nº 10245.003650/2008-53
Acórdão n.º 1802-001.617

S1-TE02
Fl. 1.106

Ementa: TRANSAÇÃO IMOBILIÁRIA POR ESCRITURA PÚBLICA REGISTRADA. Cabe à fiscalização o ônus de descaracterizar operação imobiliária realizada mediante escritura pública registrada.

(Processo 10245.003681/2008-12, julgado em 26/05/2011, Conselheiro Presidente e Relator Aloysio José Percínio da Silva)

(Grifou-se)

Alio-me ao mesmo entendimento, – denota-se efeito zero na operação não escriturada, não se vislumbrando qualquer hipótese de prejuízo ao Fisco em decorrência da não escrituração dos juros perdoados – merecendo razão o reclamo da recorrente.

CONCLUSÃO.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Marciel Eder Costa- Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Nelso Kichel, Redator designado.

Data venia, o voto do Relator não merece prosperar quanto ao mérito.

Nas razões do recurso, a Recorrente busca a reforma da decisão recorrida, argumentando:

- que no regime do Lucro Presumido, os juros incorridos, sendo despesas financeiras, não reduzem a base de cálculo do IRPJ e da CSLL e, portanto, quando perdoados tais juros passivos pelo credor mutuante, seguindo a mesma lógica, não devem ser computados como receita da empresa mutuária;

- que invocou, em defesa de sua tese, precedente jurisprudencial deste CARF, no caso o Acórdão nº 1103-00.472, cuja ementa transcrevo:

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. PERDÃO DE JUROS INCORRIDOS. No regime do lucro presumido, os juros incorridos não reduzem a base de cálculo do tributo, como despesa, e, portanto, quando perdoados, os valores a eles relativos (juros) não devem ser computados como receita.

- que os valores correspondentes aos juros perdoados pelo credor mutuante não configuram matéria tributável da mutuária, pois não representam acréscimo patrimonial nos termos dos arts. 43 e 116 do CTN.

OMISSÃO DE OUTRAS RECEITAS. PERDÃO DE JUROS PASSIVOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. ANOS-CALENDÁRIO 2004, 2005, 2006 e 2007.

Em relação à natureza jurídica das receitas (perdão de juros passivos), passo ao largo dessa discussão doutrinária, se “Receitas Financeiras” ou apenas “Outras Receitas Operacionais”, pois tal distinção é irrelevante para resolução da lide.

Para efeito do IRPJ e reflexo (CSLL), em qualquer caso, está configurado o acréscimo patrimonial, pois a Contribuinte, nos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, estava submetida ao regime do Lucro Presumido, sendo obrigatória a adição ao lucro presumido, apurado com base na receita bruta de faturamento, **de outras ou das demais receitas auferidas**, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL.

Quanto à Contribuição para o PIS e Cofins, por estar a Contribuinte obrigada à tributação pelo regime de apuração cumulativo, e foi autuada pelo regime cumulativo nos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, a exigência do crédito tributário relativo a exações fiscais (PIS e Cofins) não merece prosperar, em face da declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 que havia alargado a base de cálculo dessas exações fiscais, para abarcar outras ou demais receitas, inclusive financeiras, por serem diversas do faturamento bruto decorrente de vendas (comércio) e de prestação de serviços.

1) - Lançamento do IRPJ e reflexo (CSLL):

Diversamente do alegado pela Contribuinte, a lei tributária, quando instituiu o regime do Lucro Presumido, não fixou os coeficientes de presunção do lucro de forma aleatória, segundo a natureza econômica da atividade desenvolvida pelos contribuintes (venda de mercadoria -comércio ou prestação de serviços).

Pelo contrário, partindo de parâmetros definidos cientificamente, houve consideração, em termos médios, do nível máximo plausível de despesas que são necessárias para geração de riquezas novas, de acordo com a natureza da atividade econômica empreendida pelos contribuintes: venda de mercadoria (comércio) ou prestação de serviços.

A *contrário sensu*, então a diferença entre a receita bruta faturada e as despesas, é o Lucro Presumido, ou seja, o coeficiente de presunção do lucro, fixado legalmente, segundo a natureza econômica da atividade desenvolvida pelos agentes econômicos: venda de mercadoria (comércio) ou prestação de serviços.

Logo, como visto, as despesas foram levadas, sim, em consideração pela lei, em termos médios, para cada tipo de atividade econômica (venda de mercadoria ou prestação de serviço), quando da fixação do respectivo coeficiente de presunção do lucro.

A título ilustrativo, para atividade de comércio em geral, considerando, em termos médios, o nível máximo plausível de despesas para essa atividade econômica, a lei presume, em relação à receita bruta faturada, que pelo menos 8% (oito por cento) da receita faturada seja riqueza nova (acréscimo patrimonial), fixando, por conseguinte, o coeficiente de presunção do lucro em 8% (oito por cento).

Isso significa, por presunção, que 92% da receita bruta de faturamento, na atividade de comércio em geral, é despesa consumida.

Já, em relação à atividade prestação de serviços em geral, presume-se que 68% (sessenta e oito por cento) das receitas faturadas são consumidas pelas despesas, sendo a diferença de 32% (trinta e dois por cento) o Lucro Presumido, geração de riqueza nova (acréscimo patrimonial). Por isso, a lei tributária fixou o coeficiente de presunção do lucro de 32% (trinta e dois por cento) para atividade de prestação de serviços em geral.

Restringindo-se apenas a essas duas atividades, resta evidente que, no regime do Lucro Presumido, a *contrário sensu*, as despesas, também, são consideradas (presumidas).

Porém, isso não é tudo!

A questão da definição legal do coeficiente de presunção do lucro para cada atividade econômica (venda de mercadoria – comércio ou prestação de serviços) leva em conta o lucro líquido presumido, em relação às receitas de faturamento (não leva em conta as receitas de outra natureza e respectivas despesas).

Vale dizer, quanto às receitas de natureza diversa do faturamento (ganhos de capital, receitas financeiras, juros ativos, valores recebidos a título de multas, perdão obtido de dívidas etc), tais receitas não se submetem ao Lucro Presumido, devem ser adicionadas pelo valor líquido ao Lucro Presumido.

Tanto os ganhos de capital, quanto as receitas financeiras e outras receitas, são adicionadas ao Lucro Presumido pelo valor líquido (Receita da operação, menos despesa da operação).

Diante do exposto, atendo-se exclusivamente à situação concreta dos presentes autos, consta que, relativamente ao empréstimo de moeda contraído pela Recorrente (contrato de mútuo), houve o perdão dos juros remuneratórios pelo mutuante e que deveriam ser amortizados pela mutuária, nos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007.

Vale dizer: houve perdão dessa obrigação financeira (juros passivos) pelo credor mutuante. Insubistência de dívida.

Nessa situação, contabilmente a pessoa jurídica beneficiária, que obteve o perdão da obrigação financeira (obrigação - conta de passivo), deve, em contrapartida, lançar em conta de resultado o respectivo valor como receita financeira ou outras receitas, pois é um acréscimo patrimonial.

Já, para efeito do IRPJ da CSLL (no âmbito do Lucro Presumido), o perdão de juros (perdão de dívida dado unilateralmente pelo credor mutuante) é uma receita diversa do faturamento (receita do devedor mutuário = insubistência de dívida, insubistência de juros passivos), e deve ser adicionado ao Lucro Presumido pelo valor líquido (receita, menos despesa). Como não há despesa para o devedor mutuário no ato de perdão de dívida pelo credor mutuário, a receita é o próprio valor da dívida perdoada (insubistência de dívida).

Como a Recorrente, nos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, estava submetida ao regime do Lucro Presumido, os arts. 521 e 528 do RIR/99 determinam a **obrigatoriedade da adição das outras receitas ou demais receitas, inclusive receitas financeiras (obtenção de perdão de juros passivos), ao Lucro Presumido apurado**, por ser tratar de acréscimo patrimonial, nos termos do art. 43 do CTN.

A propósito, transcrevo o inteiro teor dos arts. 521 e 528 do RIR/99:

(...)

*Subtítulo IV****Lucro Presumido****CAPÍTULO I**PESSOAS JURÍDICAS AUTORIZADAS A OPTAR**(...)**CAPÍTULO II****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).

§1ºO ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

§2ºOs juros e as multas por rescisão contratual de que tratam, respectivamente, os arts. 347 e 681 serão adicionados à base de cálculo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 51 e 70, §3º, inciso III).

§3ºOs valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

§4ºNa apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 52).

*(...)**CAPÍTULO V****OMISSÃO DE RECEITA***

Art.528.Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração

correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, §1º).

(...)

Ainda, pela necessidade de adição das outras ou demais receitas, inclusive receitas financeiras (obtenção de perdão de juros passivos), ao Lucro Presumido, transcrevo ementa de Acórdão deste Egrégio Conselho Administrativo, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ. Anos-calendário: 1995 e 1997. Ementa: **PERDÃO DE DÍVIDA. TRIBUTAÇÃO.** Constitui receita tributável o valor correspondente ao perdão de dívida concedido à empresa. (Acórdão nº 101-97.057, sessão de 16/12/2008, Relatora Sandra Maria Faroni).

Por outro lado, o precedente jurisprudencial do Conselho de Contribuintes, invocado pela Recorrente, por conter entendimento equivocado, ou seja, por ser *contra legem*, acerca da matéria, não serve de parâmetro.

Na verdade, o precedente invocado pela Recorrente teria plausibilidade jurídica apenas no âmbito do Regime do Lucro Real, que não é o caso dos autos.

Além disso, os precedentes de decisão colegiada administrativa só valem para as partes do respectivo processo, pela falta de lei que a eles pudesse conferir caráter normativo.

Por conseguinte, diversamente da pretensão da Recorrente, a decisão recorrida deve ser mantida quanto ao autos de infração do IRPJ e reflexo (CSLL), pois, no âmbito do regime de tributação do Lucro Presumido, a legislação de regência impõe a obrigatoriedade de adição, ao Lucro Presumido, de outras receitas (receitas diversas do faturamento, inclusive receitas financeiras), abarcando o perdão de juros passivos, que configuram acréscimo patrimonial.

2) – Lançamentos decorrentes: PIS e COFINS.

Embora mantida a infração omissão de receitas para os autos de infração do IRPJ e da CSLL, anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, os lançamentos reflexos (PIS e Cofins) não seguem a sorte do lançamento principal pela existência de disciplina jurídica diversa, mormente para esses anos-calendário.

Nesses anos-calendário citados, a Recorrente, submetida ao regime do Lucro Presumido, estava obrigada à apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins pelo regime de apuração cumulativo e foi autuada pelo regime cumulativo.

Vale dizer, no caso os autos de infração da Contribuição para o PIS e da Cofins foram lavrados, aplicando-se a legislação do regime cumulativo.

Ora, a exigência dessas exações fiscais (PIS e Cofins) pelo regime cumulativo, nesses anos-calendário, não merece prosperar, pela declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (que tratava do alargamento da base de cálculo pela inclusão de outras receitas, inclusive das receitas financeiras, diversas das receitas do faturamento bruto de vendas e de prestação de serviços), de forma reiterada no âmbito de diversos RE, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal.

Aqui, cabe observar:

a) para os contribuintes que estão no regime **não cumulativo** das contribuições a inconstitucionalidade do aumento da base de cálculo abarca somente o período compreendido entre **fevereiro de 1999 e novembro de 2002 para o PIS e fevereiro de 1999 a janeiro de 2004 para a COFINS**. Isso porque em 2002 e 2003 foram editadas as Leis 10.637 e 10.833 ampliando a base de cálculo dessas contribuições, já em consonância com a nova redação da Constituição dada pela Emenda Constitucional 20/1998.

b) para as empresas que estão no regime cumulativo das contribuições (como as que optaram pelo Lucro Presumido, que é o caso da Recorrente) a inconstitucionalidade perdurou, persistiu até a data de publicação da Lei nº 11.941, de 2009, quando revogou o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1999.

Como dito anteriormente, a exigência das Contribuições (PIS e Cofins), anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, para contribuinte submetido ao regime do Lucro Presumido (que é o caso), fundou-se na Lei nº 9.718, de 1998 (regime cumulativo), cujos dispositivos transcrevo, *in verbis*:

“Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas”.

Entretanto, a questão do alargamento da base de cálculo provocada pela Lei nº 9.718, de 1998, que a partir de fevereiro de 1999 define como base de cálculo da contribuições para o PIS e da Cofins a receita bruta, considerada como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, foi declarada inconstitucional pelo STF.

A propósito, nos Recursos Extraordinários (RE) nºs 390.840, 346.084 e 358.273, o Supremo Tribunal Federal (STF), pelo órgão Pleno, julgou inconstitucional a alteração trazida pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, relativamente à definição da base de cálculo das contribuições, por meio de acórdãos, transitados em julgado, em sede de RE, mantendo, portanto, o texto das normas anteriormente aplicáveis, para as partes do processo, sem efeito **erga omnes**.

Senão, vejamos o julgado no Recurso Extraordinário 346.084 – Paraná, Relator Ministro Ilmar Galvão:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – Pis – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98/98. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, juntando-se à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.”

Ainda, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 585.235-1, decidiu o STF reconhecer a repercussão geral da questão constitucional em tela, em acórdão proferido em Sessão de 10/09/2008, publicado no DJE nº 227, de 28/11/2008, e transitado em julgado em 12/12/2008.

Ademais, em face dessas decisões reiteradas em sede de RE, proferidas em Sessão do Pleno pelo STF, fixando o entendimento pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins), definido pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, essa questão encontra-se pacificada naquela Corte, reconhecendo o Tribunal, inclusive, tratar-se de matéria de repercussão geral, reafirmando expressamente a jurisprudência acerca da questão e deliberando, inclusive, pela edição de súmula vinculante.

Ora, tal entendimento manifestado pelo STF autoriza, também, a sua adoção pelos demais Tribunais, declarando prejudicados os recursos pendentes de julgamento relativos à mesma matéria, nos termos da Lei nº 11.418, de 19 de dezembro de 2006.

Em função dos efeitos dessas decisões do STF, foram editados, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492, de 22/03/2010, e a Portaria PGFN nº 294, de 2010, prevendo a dispensa de apresentação de recurso, ordinário e extraordinário, nos casos em que os precedentes sobre determinados assuntos, divulgados por meio de listas atualizadas periodicamente, oriundos do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, respectivamente, forem julgados com base nos artigos 543-B (repercussão geral) e 543-C (repetitivos). E, da lista de temas julgados pelo STF sob a forma do art. 543-B do CPC, e que não mais serão objeto de contestação/recurso pela PGFN, encontra-se aquele objeto do RE nº 585.235-1, que considerou inconstitucional o alargamento da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins de que tratava o art. 3º, §1º, da Lei n. 9.718, de 1998.

Dessa forma, resta atingido o objetivo pretendido no texto do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, ou seja, a não aplicação, pelo julgador administrativo, de dispositivo legal declarado inconstitucional por decisão definitiva do STF pelo Pleno, ainda que em sede de RE, resguardando a Fazenda Nacional de futuros prejuízos, ou verbas de sucumbência, quando da fase de execução fiscal do crédito tributário.

Observe-se ainda que, em consonância com o entendimento pacificado no âmbito do STF, foi editada a Lei nº 11.941, de 2009, revogando expressamente o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998:

“Art. 79. Ficam revogados:

(...)

XII - o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;

(...)”

Nesse contexto, uma vez que o lançamento da Contribuição para o PIS e da Cofins abrangem os períodos de apuração dos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007 quando estava plenamente em vigor para a Contribuinte a tributação baseada na Lei nº 9.718, de 1998, impõe-se excluir a exigência das referidas contribuições incidentes sobre as receitas que não se enquadrem no conceito de faturamento.

Vale dizer, como foi lançada exclusivamente Outras Receitas, que abarca inclusive receitas financeiras e decorrentes do perdão de juros passivos, devem ser cancelados integralmente os Auto de Infração da Contribuição para o PIS e da Cofins dos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007.

Por fim, nos termos do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, de julgamento administrativo, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Ainda, a partir da Portaria MF nº 586, de 2010, que introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF, tem-se que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Em decorrência, descabe a tributação, pelo regime cumulativo, das receitas decorrentes do perdão de juros passivos (Outras Receitas), em face do alargamento da base de cálculo dessas exações fiscais, de que trata o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ter sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Portanto, deve ser reformada a decisão recorrida para afastar a exigência relativamente ao crédito tributário dos autos de infração da Contribuição para o PIS e da Cofins, anos-calendário 2004 e 2005, pela inconstitucionalidade declarada pelo STF do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Por tudo que foi exposto, voto para DAR provimento PARCIAL recurso, no sentido de:

a) manter o crédito tributário dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, mantendo a decisão recorrida;

Processo nº 10245.003650/2008-53
Acórdão n.º **1802-001.617**

S1-TE02
Fl. 1.115

b) exonerar o crédito tributário dos autos de infração da Contribuição para o PIS e da Cofins, anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, ficando reformada, nessa parte, a decisão *a quo*.

(Assinado digitalmente)

Nelso Kichel

CÓPIA