



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720967/2023-17
RESOLUÇÃO	1102-000.357 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GATRON INOVACAO EM COMPOSITOS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à unidade de origem, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Belcher – presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1339 e ss) contra Acórdão 108-042.565 – 3ª Turma/DRJ08 (e-fls. 1315 e ss) que julgou improcedente a impugnação apresentada e confirmou Auto de Infração, relativo ao ano-calendário de 2020, de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep sobre receitas, segundo o Fisco, provenientes da remissão de dívidas, “conforme estipulado no Plano de Recuperação Fiscal de junho de 2020”. Assim relatou a decisão recorrida:

1. Em função de procedimento de fiscalização realizado em desfavor da pessoa jurídica em epígrafe, foram lavrados autos de infração, em 15/09/2023, através dos quais se constituiu o crédito tributário infra:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
10340-720.967/2023-17	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 193.383.031,49
10340-720.967/2023-17	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 69.622.281,74
10340-720.967/2023-17	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 7.203.946,38
10340-720.967/2023-17	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 44.331.977,82
Total		R\$ 314.541.237,43

2. Toda a autuação encontra-se explanada no Termo de Verificação Fiscal (TVF) juntado ao presente processo nas páginas 339 a 355.

3. Inicia a autuação informando que a impugnante desenvolve a atividade 22293-3-02 Fabricação de artefatos de material plástico para usos industriais, sendo optante pela sistemática de apuração do lucro real anual, que se encontrava em recuperação judicial recuperação Judicial, cuja aprovação do Plano de Recuperação ocorreu no final de 2019, tendo sido homologado pela justiça em **02/06/2020**.

4. Leciona que sobre a tributação do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep sobre receitas provenientes da remissão de dívidas, conforme estipulado no Plano de Recuperação Fiscal de junho de 2020. Diz que, segundo Maria Helena Diniz, a remissão extingue a obrigação do devedor, desde que aceita por ele, tendo efeito equivalente ao pagamento e que o Código Civil reforça que a remissão, aceita pelo devedor, extingue a obrigação, respeitando a **bilateralidade do negócio jurídico**.

5. Assevera que a Lei 11.101/2005 e análises de Eduardo Goulart e Lídia Valério Marzagão evidenciam a natureza contratual da recuperação judicial, exigindo a aprovação dos credores para seu êxito. Essa característica contratual é reforçada pela definição de contrato como um acordo de vontades para regular interesses patrimoniais.

6. Entende que a remissão na recuperação judicial é uma concessão bilateral que gera aumento patrimonial para o devedor, conforme a Norma Brasileira de Contabilidade. Esse acréscimo patrimonial influencia a base de cálculo do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep.

7. Relata que, apesar disso, a impugnante, conforme ECF e ECD do ano-calendário 2020, não reconheceu a receita proveniente da remissão, deixando de tributá-la. Entretanto, a legislação vigente não prevê exclusão da base de cálculo para esse tipo de receita. A Solução de Consulta SC 176 - COSIT de 27/09/2018, ao tratar do perdão de dívida bancária para tributação do PIS/COFINS, reconheceu tal perdão como receita financeira, sujeita à alíquota reduzida.

8. Informa que a impugnante obteve uma remissão de dívida (deságio de credores) no valor total de R\$ 545.261.953,00 conforme quadro abaixo:

Classe	Valor dívida	Deságio	%	Líquido	Carência	Prazo
Classe I - Trabalhista	19.549.134,64	-	0%	19.549.134,64		
Classe II - Garantia Real	-	-	0%	-		
Classe III - Quirografários	674.664.600,00	539.731.680,00	80%	134.932.920,00	24 meses	28 anos
Classe IV - PME	7.900.390,00	5.530.273,00	70%	2.370.117,00	24 meses	18 anos
	702.114.124,64	545.261.953,00		156.852.171,64		

9. Relata que a impugnante argumenta que a remissão de dívidas na recuperação judicial constitui uma condição suspensiva devido à incerteza e falta de liquidez do evento. Entende, no entanto, conforme estabelecido pelo Plano de Recuperação Judicial e pela Resolução CFC nº 1.374/2011, o reconhecimento da receita proveniente da redução do passivo deve ocorrer simultaneamente com o reconhecimento do benefício econômico futuro, desde que mensurável com confiabilidade. A contribuinte admitiu alterações no Plano de Recuperação Judicial, mas essas modificações se limitaram aos valores dos

credores trabalhistas, não afetando as remissões de dívidas. Portanto, tais remissões, sujeitas à concordância dos credores e homologação judicial, deveriam ter sido contabilizadas e tributadas conforme determinado pela legislação.

10. Descreve a legislação infringida e informa do lançamento de ofício, aplicando multa de ofício de 75% e juros moratórios.

11. Relata que, considerando a existência de débitos de responsabilidade do sujeito passivo em montante superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), que excede a 30 % (trinta por cento) do seu patrimônio conhecido, foi elaborado Termo de Arrolamento de Bens, com base na IN/RFB nº 2.091/2022, formalizado no processo nº 10340.720.974/2023-19.

Impugnação

12. Tendo sido cientificado do Auto de Infração em 20/09/2023 (fl. 514), a impugnante apresentou, em 20/10/2023, impugnação juntada às fls. 520 a 541.

13. Inicia a impugnação apresentando sua síntese dos fatos e peticionando pela tempestividade da defesa.

14. Defende que a autoridade fiscal utilizou um plano de recuperação judicial incorreto, que não reflete o deságio efetivo resultante do plano. O processo de recuperação judicial passou por várias etapas, com diversos planos apresentados e modificações significativas nas condições de pagamento e nos deságios propostos. O plano originalmente apresentado pela empresa não reflete a base de cálculo adequada, já que múltiplas propostas de modificação foram debatidas e aprovadas em assembleias de credores, culminando na aprovação de um plano diferente do utilizado pela autoridade fiscal. O plano efetivamente aprovado não continha os deságios utilizados pela fiscalização para calcular a dívida. Além disso, os valores lançados pela autoridade fiscal e os percentuais de deságio estão incorretos, resultando em uma autuação fiscal insubsistente e uma diferença significativa entre os valores. Apresenta a planilha abaixo como sendo a melhor representação do que foi aprovado ao final:

Classe	Valor do crédito na Lista de Credores do art. 7º, §2º da Lei 11.101/2005	Percentual de deságio utilizado pela autoridade fiscal	Deságio apurado pela autoridade fiscal	Percentual de deságio previsto no plano de recuperação homologado	Valor do crédito dos credores optantes	Deságio apurado na RJ, conforme credores que formalizaram a opção
Classe I (Trabalhista)	R\$ 20.328.687,05	0,00%	R\$ 0,00	opção 2 70%	R\$ 2.392.159,32	R\$ 1.674.511,52
Classe II (Garantia real)	R\$ 56.224.803,80	0,00%	R\$ 0,00	0	n/a	R\$ 0,00
Classe III (Quirografários)	R\$ 611.895.376,64	80,00%	R\$ 539.731.680,00	opção 1 70%	R\$ 263.003.844,74	R\$ 184.102.691,32
Classe IV (PME)	R\$ 23.224.521,75	70,00%	R\$ 5.530.273,00	0	n/a	R\$ 0,00
TOTAL			R\$ 545.281.863,00			R\$ 185.777.202,84

15. Entende que a autoridade fiscal cometeu equívocos de interpretação no processo de recuperação judicial, ignorando as mudanças nos quadros de credores e nos valores originais dos débitos. O plano de recuperação judicial aprovado não reflete os deságios utilizados pela fiscalização para calcular a dívida. A impugnante ofereceu à tributação apenas os créditos explicitamente sujeitos a deságio pelos credores, deixando de tributar os valores cuja legitimidade ainda está em debate judicial. Enquanto não forem julgadas todas as impugnações e determinado o valor definitivo do quadro-geral de credores, a autoridade fiscal não tem uma base sólida para a autuação. Além disso, o deságio concedido pelos credores não se enquadra na base de cálculo dos tributos, pois não representa renda ou faturamento/receita. Como o valor do deságio não é definitivo, não há certeza na tributação, tornando inviável a imposição tributária proposta pela fiscalização. O auto de infração deve ser anulado.

16. Afirma que a base de cálculo utilizada pela autoridade fiscal para incidência do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins não se justifica, pois está sujeita a alterações devido a condições suspensivas previstas no plano de recuperação judicial. A ação judicial n. 5001395-76.2018.4.04.7108, que tramita perante a 1ª Vara Federal de Novo Hamburgo/RS, está relacionada aos problemas enfrentados no Programa Pró-Infância, causados pela má gestão do FNDE. Os planos de recuperação judicial preveem o repasse aos credores dos valores obtidos através dessa ação judicial e de outros eventos de liquidez, o que pode resultar na quitação integral das dívidas. Segundo o artigo 114 do Código Tributário Nacional, é necessário identificar o momento da ocorrência do fato gerador para fins de tributação. No entanto, no caso do deságio proveniente da recuperação judicial, nenhum dos momentos necessários para caracterizar o fato gerador ocorreu completamente. Portanto, não é possível confirmar a ocorrência do fato gerador, o que invalida a tributação proposta pela autoridade fiscal.

17. Defende que além da questão dos eventos futuros previstos no plano de recuperação, a Lei n. 11.101/2005, com redação dada pela Lei n. 14.112/2020, estabelece uma condição suspensiva para a validade e estabilização do plano. O artigo 61, juntamente com seu §2º, determina que as empresas em recuperação permaneçam sob supervisão judicial por dois anos após a homologação do plano, e qualquer descumprimento pode levar à convalidação em falência, invalidando eventual deságio pactuado. A novação do plano só se estabiliza após esse período. A Lei n. 14.112/2020 aplica-se de imediato aos processos pendentes, exceto em casos específicos listados no artigo 5º. Portanto, o fato gerador do deságio só ocorre após o término da supervisão legal, conforme o artigo 61 da Lei n. 11.101/2005, e o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador. Assim, o fato gerador só pode ser considerado ocorrido após o período de supervisão, permitindo a aplicação da regulamentação prevista na Lei n. 11.101/2005 com as alterações da Lei n. 14.112/2020, incluindo a possibilidade de utilização do prejuízo fiscal conforme o artigo 50-A da mesma lei.

18. Informa que, atenta às regras tributárias da Lei n. 11.101/2005, com alterações da Lei n. 14.112/2020, a impugnante ajustou suas declarações para refletir os lançamentos contábeis e fiscais relativos ao deságio apurado no plano de partilha homologado. Conforme o artigo 50-A da Lei n. 11.101/2005, o deságio obtido na recuperação judicial não é tributado pelo PIS/Pasep e Cofins, enquanto no IRPJ e CSLL podem ser utilizados prejuízo fiscal e base negativa sem a trava de 30%, e as despesas assumidas no plano podem ser deduzidas. A legislação introduz três principais aspectos: isenção de PIS/Pasep e Cofins sobre o deságio, flexibilização na tributação de IRPJ e CSLL e possibilidade de dedução das despesas do plano de recuperação. A impugnante adequou os registros contábeis conforme a disponibilidade efetiva dos valores, levando em consideração o período de supervisão de dois anos após a homologação do plano de recuperação judicial, chegando à apuração seguinte do deságio:

DATA LANÇAMENTO	PERÍODO	CLASSE	VALOR DESAGIO
01/06/2022	2º TRI 2022	CLASSE III - OPÇÃO 1	184.102.691,32
01/12/2022	4º TRI 2022	CLASSE I - OPÇÃO 2	1.674.511,53

19. E conclui:

Assim, até mesmo como forma de demonstrar a boa-fé com que vem conduzindo o processo administrativo em tela, na mesma linha com que sempre conduziu toda sua relação com o Fisco, a impugnante não apenas inseriu o deságio da recuperação judicial em suas declarações fiscais, como também utilizou seu prejuízo fiscal acumulado e sua base de cálculo negativa para o pagamento do IRPJ e da CSLL, respectivamente. Considera-se, portanto, quitada sua obrigação fiscal.

20. É o relatório.

Acórdão n. 108-042.565, da 3ª Turma/DRJ08 (e-fls. 1315 e ss), julgou improcedente a impugnação apresentada e confirmou Auto de Infração. Assim dispôs a DRJ em ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2020

RECUPERAÇÃO JUDICIAL. DESÁGIO NAS OBRIGAÇÕES COM CREDORES. PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL. HOMOLOGAÇÃO.

O deságio obtido nas obrigações de credores em função de homologação de plano de recuperação judicial implica em acréscimo patrimonial (receita), por ser uma insubsistência do passivo.

RECUPERAÇÃO JUDICIAL. DESÁGIO NAS OBRIGAÇÕES COM CREDORES. MOMENTO DA TRIBUTAÇÃO.

Considera-se ocorrido o fato gerador tributário na data da publicação da sentença judicial que homologa o plano de recuperação.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2020

RECUPERAÇÃO JUDICIAL. DESÁGIO NAS OBRIGAÇÕES COM CREDORES. PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL. HOMOLOGAÇÃO.

O deságio obtido nas obrigações de credores em função de homologação de plano de recuperação judicial implica em acréscimo patrimonial (receita), por ser uma insubsistência do passivo.

RECUPERAÇÃO JUDICIAL. DESÁGIO NAS OBRIGAÇÕES COM CREDORES. MOMENTO DA TRIBUTAÇÃO.

Considera-se ocorrido o fato gerador tributário na data da publicação da sentença judicial que homologa o plano de recuperação.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2020

RECUPERAÇÃO JUDICIAL. HOMOLOGAÇÃO DE PLANO DE RECUPERAÇÃO. DESÁGIO NAS OBRIGAÇÕES COM CREDORES. RECEITA FINANCEIRA.

O deságio nas obrigações com credores decorrente de homologação de plano de recuperação judicial deve ser classificado como receita financeira e sujeita-se à incidência não cumulativa do PIS/Pasep à alíquota de 0,65%.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2020

RECUPERAÇÃO JUDICIAL. HOMOLOGAÇÃO DE PLANO DE RECUPERAÇÃO. DESÁGIO NAS OBRIGAÇÕES COM CREDORES. RECEITA FINANCEIRA.

O deságio nas obrigações com credores decorrente de homologação de plano de recuperação judicial deve ser classificado como receita financeira e sujeita-se à incidência não cumulativa da COFINS à alíquota de 4%.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2020

FATO GERADOR. LANÇAMENTO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. LANÇAMENTO.

O Princípio da Capacidade Contributiva dirige-se tão somente ao legislador o qual deve, no momento da elaboração das leis tributárias, levar em consideração a capacidade contributiva dos contribuintes destinatários. Em sede do lançamento tributário, cabe a autoridade fiscal a estrita observância das determinações legais, sem aplicar qualquer juízo de valor face a sua absoluta vinculação.

Cientificado em 03/04/2024 (e-fl. 1335), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 02/05/2024 (e-fl. 1338), em que repete os argumentos da impugnação. Em destaque, a afirmação do Recorrente de “utilização, pela autoridade fiscal, do plano de recuperação judicial incorreto, com valores que não retratam o efetivo deságio resultante do plano de recuperação judicial”. Em resumo:

(...)

II - SÍNTESE FÁTICA

Trata-se de auto de infração para a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre os descontos obtidos pela recorrente (deságio/*haircut*) no plano de recuperação judicial, que tramita perante a 2ª Vara de Recuperação Judicial e Falências de Curitiba/PR sob o n. 0013572-04.2017.8.16.0035.

Em síntese, no decorrer do procedimento fiscal n. 09.2.03.00-2022-00092-9 a recorrente foi intimada para demonstrar, por meio de lançamentos contábeis/fiscais e demais documentos, que o valor da remissão da dívida integrou a base de cálculo dos tributos, no momento da homologação do plano de recuperação judicial (ano-calendário de 2020). Em resposta, a informou que até então não havia sido feita a contabilização dos valores, oportunidade na qual foi intimada a informar/demonstrar se houve alguma modificação no plano de recuperação aprovado em 02/06/2020 e se a decisão que o homologou havia transitado em julgado ou se ainda havia recursos pendentes de julgamento.

Em resposta, informou que em 02/04/2021 foi apresentado o Modificativo à 5ª Consolidação Definitiva, aprovado pela Assembleia Geral de Credores em 10/06/2021 e com homologação em 25/08/2021, da qual não se tinha, na época, conhecimento de quaisquer recursos pendentes de julgamento.

Sobreveio o termo de intimação fiscal n. 03, solicitando à recorrente que apresentasse seu último balanço patrimonial e informações acerca dos bens de sua titularidade. Apresentados tais documentos e informações, a autoridade fiscal lavrou o auto de infração ora combatido, juntamente com termo de arrolamento dos bens.

Nesse contexto, sobreveio a autuação fiscal para recolhimento dos tributos a seguir discriminados:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
10340-720.967/2023-17	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 193.383.031,49
10340-720.967/2023-17	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 69.622.281,74
10340-720.967/2023-17	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 7.203.946,38
10340-720.967/2023-17	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 44.331.977,82
Total		R\$ 314.541.237,43

Apresentada impugnação tempestiva, na qual se suscitou a incorreção da base de cálculos utilizada, a inexistência de fato gerador (considerando as condições suspensivas constantes no plano de recuperação judicial), bem como a necessidade de aplicação da Lei n.

14.112/2020 para fins de tributação do deságio, a mesma foi julgada improcedente, sendo mantido integralmente o crédito tributário, conforme ementa a seguir:

(...)

Por não concordar com a decisão que manteve a incidência do IRPJ, da CSLL, da contribuição ao PIS e da Cofins sobre os valores apontados a título de descontos ou remissões no âmbito da recuperação judicial, apresenta-se o presente Recurso Voluntário, através do qual busca-se a anulação integral do auto de infração, ou, caso não seja esse o entendimento, a aplicação da Lei n. 14.112/2020 no que se refere a tributação do deságio.

Importa destacar que o presente recurso abrange a integralidade do auto de infração. Assim, sua exigibilidade deverá permanecer suspensa até o deslinde do processo administrativo, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

III – DO DIREITO III.1. EQUÍVOCO DA AUTORIDADE FISCAL NA APURAÇÃO DOS VALORES. UTILIZAÇÃO DO PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL ERRADO E PENDÊNCIA DA ANÁLISE DOS DÉBITOS DA RECUPERANDA. FALTA DE ELEMENTOS PARA A CONSTITUIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DEFINITIVA. INEXISTÊNCIA DE CERTEZA.

Consoante anteriormente mencionado, o primeiro ponto que deve ficar claro é a utilização, pela autoridade fiscal, do plano de recuperação judicial incorreto, com valores que não retratam o efetivo deságio resultante do plano de recuperação judicial.

Preliminarmente, para melhor compreensão dos desdobramentos fáticos, a recorrente entende pertinente tecer breves comentários acerca do trâmite do processo de recuperação judicial e dos diversos planos de recuperação judicial apresentados/homologados no caso concreto, os quais alteraram significativamente as condições de pagamento e, principalmente, o deságio originalmente previsto.

O processo de recuperação judicial é regido pela Lei n. 11.101/2005, cujo artigo 7º, § 1º, prevê que, inicialmente, deve ser apresentada a lista de credores pela própria devedora. Tal listagem é posteriormente publicada em edital, permitindo aos credores apresentar habilitação e/ou divergência acerca de crédito diretamente ao administrador judicial.

No caso em tela, o processo de recuperação judicial foi ajuizado em 28/06/2017, tendo seu processamento deferido em **19/07/2017** e o primeiro plano de recuperação judicial (doc. 02 da impugnação) foi apresentado em 15/09/2017. Este primeiro plano foi o utilizado pela autoridade fiscal para fins de apuração da base de cálculo e lançamento do crédito tributário em debate, onde se previa, dentre outras disposições, a aplicação de deságio de 80% para a Classe III e 70% para a Classe IV:

4.1.3. Classe III – Créditos Quirografários

Tendo em vista a condição financeira e a capacidade de geração de caixa das RECUPERANDAS apresentadas no presente PLANO, a proposta de pagamento dos CREDORES QUIROGRAFÁRIOS prevê um deságio de 80% (oitenta por cento) sobre o montante total dos créditos. Aplicado o deságio, o saldo remanescente será pago em 28 (vinte e oito) parcelas anuais, acrescidas de correção monetária pela Taxa Referencial (TR), vencendo-se a primeira parcela entre o 25º (vigésimo quinto) mês e o 36º (trigésimo sexto) mês contados a partir da data do trânsito em julgado da decisão que homologar o PLANO e conceder a RECUPERAÇÃO JUDICIAL ao GRUPO GATRON.

4.1.4. Classe IV – Créditos Enquadrados como Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

Tendo em vista a condição financeira e a capacidade de geração de caixa das RECUPERANDAS apresentadas no presente PLANO, a proposta de pagamento dos CREDORES ME/EPP prevê um deságio de 70% (setenta por cento) sobre o montante total dos créditos. Aplicado o deságio, o saldo remanescente será pago de 15 (quinze) parcelas anuais, acrescidas de correção monetária pela Taxa Referencial (TR), vencendo-se a primeira parcela no 18º (décimo oitavo) mês contados a partir da data do trânsito em julgado da decisão que homologar o PLANO e conceder a RECUPERAÇÃO JUDICIAL para o GRUPO GATRON.

Ocorre que o processo de recuperação judicial tem por sua própria natureza o dinamismo e a negociação entre os credores, o que levou a um cenário de múltiplas alterações no plano de recuperação judicial antes mesmo da sua votação e aprovação em assembleia geral de credores.

Seguindo-se o trâmite regular da ação de recuperação judicial, após a apresentação de habilitações ou divergências de crédito, o administrador judicial avalia as manifestações dos credores, juntamente com a aferição dos documentos contábeis da devedora. A partir de tal análise, o administrador elabora uma segunda lista de credores, nos termos do artigo 7º, § 2º, da Lei n. 11.101/2005³.

A partir de então, inicia-se a etapa judicial de verificação creditícia, com a apresentação de impugnações de crédito diretamente ao juízo da recuperação judicial, nos termos do artigo 8º da Lei n. 11.101/2005. Após o julgamento de todas as impugnações, delimitado o número de credores e o valor efetivo dos débitos, conforme decisões proferidas pelo juízo da recuperação judicial, é consolidado o quadro-geral de credores, que somente poderá vir a ser retificado por meio de ação pelo rito ordinário, conforme prevê o artigo 18 da Lei n. 11.101/2005.

Ou seja, o valor global das dívidas efetivamente negociadas no âmbito da recuperação judicial e sobre o qual é aplicado o deságio é o do quadro-geral de credores, elaborado após o julgamento judicial de todas as impugnações, e não o dos débitos inicialmente apresentados, em conformidade com o artigo 7º, §§ 1º e 2º, da Lei n. 11.101/2005. Portanto, o quadro de credores inicialmente apresentado pela empresa na recuperação judicial não se confunde com a sua versão definitiva, elaborada a partir do julgamento das impugnações, até mesmo porque, do julgamento destas relações, poderá resultar a exclusão de créditos da lista de credores por conta de sua não sujeição e/ou extraconcursalidade, como inclusive, já ocorreu e vem ocorrendo na recuperação judicial.

Assim, o plano originalmente apresentado não revela a adequada base de cálculo, equivocando-se a autoridade fiscal ao tê-lo utilizado para incidência dos tributos ora impugnados. Vale dizer, o plano originalmente apresentado **não continha os termos que** foram, finalmente, aprovados pelo conclave assemblear, nos termos do artigo 35, inciso I, alínea “a” da Lei 11.101/2005, ou homologados pelo juízo recuperacional, nos termos dos artigos 58 e 59 da Lei 11.101/2005.

Em verdade, foram apresentadas múltiplas propostas de modificativo ao plano de recuperação judicial original (o qual foi incorretamente utilizado pela autoridade fiscal), debatidas durante meses em diversas assembleias gerais de credores, culminando, tão somente em 12/12/2019, na aprovação do 5º modificativo ao plano de recuperação judicial (doc. 03). Para melhor visualização das diversas versões do plano de recuperação judicial, veja-se a planilha a seguir, com as datas em que foram apresentadas:

<i>Versão do Plano</i>	<i>Data de apresentação</i>
1º PRJ	15/09/2017
2º PRJ	15/06/2018
3º PRJ	03/10/2018
4º PRJ	12/03/2019
5º PRJ	22/10/2019

A questão é relevante por simples motivo: o plano de recuperação judicial efetivamente aprovado e homologado não continha a previsão de deságio utilizada no Auto de Infração para apuração da dívida.

Com efeito, o 5º modificativo do plano de recuperação judicial (doc. 03), instrumento que está em vigor, não previa o deságio de 80% para a classe III ou o deságio de 70% para a classe IV, dados estes que foram utilizados pela autoridade na lavratura do auto de infração. Em verdade (conforme se verá adiante), previa tão somente o deságio de 70% para os credores optantes pela opção 2 da classe I e 70% para os credores optantes pela opção 1 da classe III. Não há deságio (salvo se não implementada a condição suspensiva, como também se verá adiante) para as demais classes.

Ainda, tem-se que o plano efetivamente homologado em 2020, naquele momento, levou em consideração a relação de credores do administrador judicial, prevista no artigo 7º, § 2º, da Lei n. 11.101/2005, que assim previa o valor da dívida:

Relação de Credores da Administradora Judicial (§ 2º do art. 7º da Lei n.º 11.101/2005)

CLASSE	MOEDA	VALOR II	Conversão em Reais	VALOR II (R\$)
Classe I	Real	20.328.687,05		20.328.687,05
Classe II	Real	56.224.803,80		56.224.803,80
Classe III	Real	600.990.828,02	600.990.828,02	611.895.376,64
	Dólar	2.184.395,89	7.239.087,98	
	Euro	942.035,63	3.665.460,64	
Classe IV	Real	23.224.521,75		23.224.521,75
Total:				711.673.389,24

No relatório da autuação, todavia, a autoridade fiscal utilizou valores derivados da primeira relação de credores (que sequer se encontra vigente no âmbito da recuperação judicial), apresentada pela impugnante por ocasião da apresentação do primeiro plano de recuperação judicial que tinha por finalidade cumprir a determinação do artigo 7º, §1º, da Lei n. 11.101/2005, que sequer continha a Classe II, a saber:

Classe	Valor dívida	Deságio	%	Líquido	Carência	Prazo
Classe I - Trabalhista	19.549.134,64	-	0%	19.549.134,64		
Classe II - Garantia Real	-	-	0%	-		
Classe III - Quirografários	674.664.600,00	539.731.680,00	80%	134.932.920,00	24 meses	28 anos
Classe IV - PME	7.900.390,00	5.530.273,00	70%	2.370.117,00	24 meses	18 anos
	702.114.124,64	545.261.953,00		156.852.171,64		

Como se vê, na planilha utilizada pelo Fisco não consta nenhum débito lançado na Classe II – Garantia Real, em que pese a relação de credores (do § 2º do art. 7º da Lei n. 11.101/2005) vigente nos autos de recuperação judicial contemple, em tal categoria, o montante de R\$ 56.224.803,80 (cinquenta e seis milhões duzentos e vinte e quatro mil oitocentos e três reais e oitenta centavos). Veja-se, portanto, que há claro equívoco nos valores utilizados como base de cálculo, pela autoridade fiscal, para a lavratura do auto de infração em epígrafe, o que configura nulidade por vício material, consoante jurisprudência do CARF exemplificada pela ementa abaixo, extraída do processo n. 16682.720146/2015-78:

(...)

É o caso, portanto, de ser reconhecida a nulidade do auto de infração em vista do vício material quanto à base de cálculo dos tributos, porquanto utilizaram-se valores de plano de recuperação judicial diversos daqueles homologados pelo juízo recuperacional, haja vista, inclusive, que o competente Quadro Geral de Credores sequer fora consolidado.

Além dos valores equivocados lançados pela autoridade fazendária, **os percentuais de deságio em relação às classes I (Trabalhista), III (Quirografários) e IV (PME) também estão incorretos**, de modo que a autuação fiscal, também por este motivo, é insubsistente/nula.

Por conseguinte, na comparação entre os valores que foram lançados pela autoridade fiscal e o deságio de fato aproveitado pela impugnante até o momento (considerando-se os credores que expressamente elegeram a opção 2 da classe I e os credores que expressamente elegeram a opção 1 da classe III), tem-se uma diferença total de R\$ 359.504.660,16, melhor exposta na planilha a seguir:

Classe	Valor do crédito na Lista de Credores do art. 7º, §2º da Lei 11.101/2005	Percentual de deságio utilizado pela autoridade fiscal	Deságio apurado pela autoridade fiscal	Percentual de deságio previsto no plano de recuperação homologado opção 2 70%	Valor do crédito dos credores optantes	Deságio apurado na RJ, conforme credores que formalizaram a opção
Classe I (Trabalhista)	R\$ 20.328.687,05	0,00%	R\$ 0,00	opção 2 70%	R\$ 2.392.159,32	R\$ 1.674.511,52
Classe II (Garantia real)	R\$ 56.224.803,80	0,00%	R\$ 0,00	0	n/a	R\$ 0,00
Classe III (Quirografários)	R\$ 611.895.376,64	80,00%	R\$ 539.731.680,00	opção 1 70%	R\$ 263.003.844,74	R\$ 184.102.691,32
Classe IV (PME)	R\$ 23.224.521,75	70,00%	R\$ 5.530.273,00	0	n/a	R\$ 0,00
TOTAL			R\$ 545.281.863,00			R\$ 185.777.202,84

Portanto, o equívoco em que incorreu a autoridade fazendária decorre de uma aparentemente incorreta interpretação do processo judicial de recuperação de empresas, cujos trâmites foram esclarecidos e, com isso, espera-se sejam sanadas as incorreções incorridas pelo Fisco. Veja-se que os valores utilizados como base de cálculo (valor do crédito e percentual do deságio), pela autoridade fazendária, estão totalmente equivocados, o que como já dito, configura nulidade por vício material insanável nos termos da jurisprudência do próprio CARF.

(...)

VOTO

Lizandro Rodrigues de Sousa - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo. Cumpridos os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1339 e ss) contra Acórdão 108-042.565 – 3ª Turma/DRJ08 (e-fls. 1315 e ss) que julgou improcedente a impugnação apresentada e confirmou Auto de Infração, relativo ao ano-calendário de 2020, de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep sobre receitas, segundo o Fisco, provenientes da remissão de dívidas, “conforme estipulado no Plano de Recuperação Fiscal de junho de 2020”.

Em seu recurso o contribuinte repete os argumentos da impugnação. Destaco a afirmação do Recorrente de “utilização, pela autoridade fiscal, do plano de recuperação judicial incorreto, com valores que não retratam o efetivo deságio resultante do plano de recuperação judicial”. Aduziu a Recorrente:

Em verdade, foram apresentadas múltiplas propostas de modificativo ao plano de recuperação judicial original (o qual foi incorretamente utilizado pela autoridade fiscal), debatidas durante meses em diversas assembleias gerais de credores, culminando, tão somente em 12/12/2019, na aprovação do 5º modificativo ao plano de recuperação judicial (doc. 03). Para melhor visualização das diversas versões do plano de recuperação judicial, veja-se a planilha a seguir, com as datas em que foram apresentadas:

<i>Versão do Plano</i>	<i>Data de apresentação</i>
1º PRJ	15/09/2017
2º PRJ	15/06/2018
3º PRJ	03/10/2018
4º PRJ	12/03/2019
5º PRJ	22/10/2019

A questão é relevante por simples motivo: o plano de recuperação judicial efetivamente aprovado e homologado não continha a previsão de deságio utilizada no Auto de Infração para apuração da dívida.

Com efeito, o 5º modificativo do plano de recuperação judicial (doc. 03), instrumento que está em vigor, não previa o deságio de 80% para a classe III ou o deságio de 70% para a classe IV, dados estes que foram utilizados pela autoridade na lavratura do auto de infração. Em verdade (conforme se verá adiante), previa tão somente o deságio de 70% para os credores optantes pela opção 2 da classe I e 70% para os credores optantes pela opção 1 da classe III. Não há deságio (salvo se não implementada a condição suspensiva, como também se verá adiante) para as demais classes.

Ainda, tem-se que o plano efetivamente homologado em 2020, naquele momento, levou em consideração a relação de credores do administrador judicial, prevista no artigo 7º, §2º, da Lei n. 11.101/2005, que assim previa o valor da dívida:

Relação de Credores da Administradora Judicial (§ 2º do art. 7º da Lei n.º 11.101/2005)

CLASSE	MOEDA	VALOR II	Conversão em Reais	VALOR II (RS)
Classe I	Real	20.328.687,05		20.328.687,05
Classe II	Real	56.224.803,80		56.224.803,80
Classe III	Real	600.990.828,02	600.990.828,02	611.895.376,64
	Dólar	2.184.395,89	7.239.087,98	
	Euro	942.035,63	3.665.460,64	
Classe IV	Real	23.224.521,75		23.224.521,75
Total:				711.673.389,24

No relatório da autuação, todavia, a autoridade fiscal utilizou valores derivados da primeira relação de credores (que sequer se encontra vigente no âmbito da recuperação judicial), apresentada pela impugnante por ocasião da apresentação do primeiro plano de recuperação judicial que tinha por finalidade cumprir a determinação do artigo 7º, §1º, da Lei n. 11.101/2005, que sequer continha a Classe II, a saber:

Classe	Valor dívida	Deságio	%	Líquido	Carência	Prazo
Classe I - Trabalhista	19.549.134,64	-	0%	19.549.134,64		
Classe II - Garantia Real	-	-	0%	-		
Classe III - Quirografários	674.664.600,00	539.731.680,00	80%	134.932.920,00	24 meses	28 anos
Classe IV - PME	7.900.390,00	5.530.273,00	70%	2.370.117,00	24 meses	18 anos
	702.114.124,64	545.261.953,00		156.852.171,64		

Como se vê, na planilha utilizada pelo Fisco não consta nenhum débito lançado na Classe II – Garantia Real, em que pese a relação de credores (do §2º do art. 7º da Lei n. 11.101/2005) vigente nos autos de recuperação judicial contemple, em tal categoria, o montante de R\$ 56.224.803,80 (cinquenta e seis milhões duzentos e vinte e quatro mil oitocentos e três reais e oitenta centavos).

A DRJ defendeu que a homologação do Plano de Recuperação Judicial implica em novação (novo negócio jurídico) que tem liquidez imediata (constitui-se em título executivo judicial, art. 59, § 1º da Lei 11.101/2005). E que do ponto de vista contábil-fiscal, constitui reconhecimento de receitas sobre o perdão de dívida. Concordou com a autoridade fiscal, que entendeu que a homologação do Plano de Recuperação Judicial (publicação da sentença), nos termos do art. 58 da Lei nº 11.101/2005, configura o momento da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que implica em novação que goza de elevado grau de certeza, uma vez que só pode ser alterado por nova decisão judicial.

Quanto ao Plano de Recuperação Judicial considerado pelos autuantes, asseveraram:

(...)

69. Sobre a alegação da impugnante de que no curso do período de fiscalização judicial houve a homologação de novos planos de recuperação, entendendo que a homologação do plano inicial não gozava de grau de certeza necessário à conformação do fato gerador, temos que, em verdade, a homologação de alterações no plano inicial representam “renovação”, conformando-se em novos contratos jurídicos que devem ser contabilizados (e tributados) a cada nova homologação, implicando em alteração do lucro real nos momentos (anos-calendário) das novas homologações.

70. Desta feita, caso o novo plano de recuperação represente em novo deságio das obrigações com credores, deve a recuperanda escriturar Receita em contrapartida e caso represente em ágil das obrigações deve escriturar Despesa, tantas quantas vezes proceder a renovação do plano, sempre no período em que obtiver nova decisão judicial.

71. Conclui-se, portanto, que assiste razão à autoridade fiscal quando afirma que o momento da ocorrência do fato gerador tributário é a data da publicação da homologação do plano de recuperação judicial.

Ou seja, a DRJ concorda com os autuantes que o momento da ocorrência do fato gerador tributário é a data da publicação da homologação do plano de recuperação judicial. Mas, para confirmar a procedência e extensão da autuação (e de sua base de cálculo) resta confirmar o teor do Plano de Recuperação Judicial que efetivamente foi homologado (deferido, art. 3º da Lei 11.101/2005) judicialmente. A respeito, e defendendo que o plano de recuperação judicial que considera como base para a autuação foi homologado pela justiça em 02/06/2020, assim dispôs o Relatório Fiscal (e-fls. 339 e ss):

Em 16/03/2023 a contribuinte foi intimada a

6.1 – Informar/Demonstrar se houve alguma modificação do Plano de Recuperação aprovado em 02/06/2020;

6.2. – Informar/Demonstrar se a decisão que homologou o Plano de Recuperação aprovado em 02/06/2020, transitou em julgado ou se ainda há recursos pendentes

Em sua resposta a contribuinte alega em síntese que o Plano de Recuperação Judicial aprovado em 02/06/2020 sofreu modificações, já aprovadas pela Assembleia Geral de Credores (AGC) e homologadas pelo juízo recuperacional em 25/08/2021, e que apesar de, ao que saiba não haver mais recurso pendentes, inexistente trânsito em julgado daquela versão originária do PRJ, que sofreu alterações substanciais. Informa ainda que no dia 03/04/2023 foi apresentada nova proposta de modificativo, a qual ainda não foi avaliada pela AGC e pelo juízo competente.

(...)

3- Da Recuperação Judicial do Grupo Gatron

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal TIF 01, a contribuinte informou que o plano de Recuperação Judicial dos credores do Grupo Gatron estaria disponível nos autos do processo n. 0013572-04-2017.8.16.0035, que tramita na 1ª Vara Civil de São José dos Pinhais, no Estado do Paraná.

Transcrevemos, a seguir, trechos do plano de Recuperação Judicial dos credores:

Deste modo, e em conformidade com a RELAÇÃO DE CREDITORES apresentada em atendimento ao inciso III do artigo 51 c/c inciso II do §1º do artigo 52, todos da LRE, é o resumo da RELAÇÃO DE CREDITORES das RECUPERANDAS:

Classe	Total	Quantidade
Classe I – Trabalhista	R\$ 19.549.134,64	2228
Classe II - Garantia Real	R\$ -	-
Classe III – Quirografários	R\$ 674.664.600,00	517
Classe IV – PME	R\$ 7.900.390,00	83



Com efeito, a aprovação do presente PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL importa em **novação** de todos os créditos submetidos aos efeitos da Recuperação Judicial (*ex vi* do disposto ao caput do artigo 59 da LRE), de modo que estes serão satisfeitos pelo GRUPO GATRON na forma, prazos e condições estabelecidas no próprio PLANO, conforme disposições adiante aduzidas referentes a cada uma das CLASSES DE CREDITORES, independentemente de disposições em sentido contrário eventualmente firmadas com as RECUPERANDAS antes da RECUPERAÇÃO JUDICIAL, deixando estes, portanto, de ter eficácia e aplicabilidade, prevalecendo os termos e condições do PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL.

Tal fato implica que os débitos, uma vez submetidos aos efeitos da recuperação judicial venham a ser satisfeitos única e exclusivamente por meio do Plano de Recuperação Judicial.

Por fim, ao final, em sendo o Plano de Recuperação Judicial aprovado, e na forma em estabelece o caput do artigo 59 da Lei 11.101/2005 c/c artigo 360 da Lei 10.406/2002, aqueles créditos submetidos ao Plano estarão novados, tornando-se o Plano de Recuperação, ao final do processo, título executivo judicial.

4.1.3. Classe III – Créditos Quirografários

Tendo em vista a condição financeira e a capacidade de geração de caixa das RECUPERANDAS apresentadas no presente PLANO, a proposta de pagamento dos CREDORES QUIROGRAFÁRIOS prevê um deságio de 80% (oitenta por cento) sobre o montante total dos créditos. Aplicado o deságio, o saldo remanescente será pago em 28 (vinte e oito) parcelas anuais, acrescidas de correção monetária pela Taxa Referencial (TR), vencendo-se a primeira parcela entre o 25º (vigésimo quinto) mês e o 36º (trigésimo sexto) mês contados a partir da data do trânsito em julgado da decisão que homologar o PLANO e conceder a RECUPERAÇÃO JUDICIAL ao GRUPO GATRON.

4.1.4. Classe IV – Créditos Enquadrados como Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

Tendo em vista a condição financeira e a capacidade de geração de caixa das RECUPERANDAS apresentadas no presente PLANO, a proposta de pagamento dos CREDORES ME/EPP prevê um deságio de 70% (setenta por cento) sobre o montante total dos créditos. Aplicado o deságio, o saldo remanescente será pago de 15 (quinze) parcelas anuais, acrescidas de correção monetária pela Taxa Referencial (TR), vencendo-se a primeira parcela no 18º (décimo oitavo) mês contados a partir da data do trânsito em julgado da decisão que homologar o PLANO e conceder a RECUPERAÇÃO JUDICIAL para o GRUPO GATRON.

Caso seja necessário, o Plano de Recuperação Judicial poderá sofrer modificações, alterações e aditamentos. Para tanto, serão observadas as mesmas condições impostas pela lei para sua tramitação, ou seja, aquiescência das Companhias e Assembleia Geral de Credores, pelo mesmo critério de quórum que tenha aprovado inicialmente.

Uma vez concedida a Recuperação Judicial, o Plano de Recuperação obriga o Grupo Gatron, seus Credores, e sucessores à qualquer título, sendo que a inobservância por parte das Companhias Recuperandas é passível de acarretar a decretação de sua falência, nos termos em que estabelece a Lei.

Este plano de recuperação judicial foi homologado pela justiça em 02/06/2020, conforme se vê a seguir:

Ante ao exposto, com fulcro no artigo 58 da LFRJ, **HOMOLOGO** o Plano de Recuperação aprovado em Assembleia Geral de Credores na forma do artigo 45 da LFRJ, para conceder a Recuperação Judicial às autoras **GATRON INOVAÇÃO EM COMPÓSITOS S/A e GATRON PULTRUSÃO EM PLÁSTICOS S/A**.

Curitiba, 02 de junho de 2020.

Luciane Pereira Ramos

Juíza de Direito

Diante da divergência de entendimentos sobre qual o Plano de Recuperação Judicial foi deferido judicialmente, e deu base a quantificação do acréscimo patrimonial defendido pela autuação, e no intuito de confirmar a procedência e extensão da autuação (e de sua base de cálculo), voto por baixar os autos em diligência para que a Unidade de Origem, com base nos autos do processo n. 0013572-04-2017.8.16.0035, que tramita/tramitou na 1ª Vara Civil de São José dos Pinhais, no Estado do Paraná, com base em resposta a eventual pedido de esclarecimento ao Recorrente, e com base nos demais documentos destes autos, confirme o teor do Plano de Recuperação Judicial deferido em 02/06/2020 (art. 3º da Lei 11.101/2005). A Unidade de Origem deve apresentar suas conclusões sobre as alegações do Recorrente em relatório circunstanciado e intimar o Recorrente do resultado da diligência, permitindo-se-lhe um prazo de trinta dias para manifestação, após os quais os autos devem ser remetidos a este CARF.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa