



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.015087/2004-01
Recurso nº. : 149.831
Matéria: : IRPJ E OUTRO – EX.: 2001
Recorrente : SEMPER S.A SERVIÇO MÉDICO PERMANENTE
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 14 DE JUNHO DE 2007

R E S O L U Ç Ã O Nº. 108-00.455

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEMPER S.A SERVIÇO MÉDICO PERMANENTE.

RESOLVEM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros, José Carlos Teixeira da Fonseca e Mário Sérgio Fernandes Barroso.

**MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO
PRESIDENTE**

**IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA**

FORMALIZADO EM: 06 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.015087/2004-01
Resolução nº. : 108-00.452
Recurso nº. : 149.831
Recorrente : SEMPER S.A SERVIÇO MÉDICO PERMANENTE.

RELATÓRIO

SEMPER S/A – SERVIÇO MÉDICO PERMANENTE, Pessoa Jurídica já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário a este Conselho visando exonerar-se do lançamento de fls. 04/12 para o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ relativo ao exercício de 2001, ano-calendário de 2000, no valor total de R\$ 249.448,31.

Constatou o autuante omissão de receita operacional por falta de oferecimento à tributação do valor do deságio na aquisição de créditos de terceiros, no montante de R\$ 538.019,24. Ressaltou, ainda, que o prejuízo fiscal, no montante de R\$ 254.222,09, referente ao exercício autuado, escriturado no Lalur, foi compensado na apuração da base tributável.

A Contribuinte, inscrita no REFIS – Programa de Recuperação Fiscal – efetuou por meio do “Contrato de Cessão de Créditos Tributário” datado de 29 de junho de 2000, a compra de prejuízo fiscal correspondente a R\$ 4.075.903,40 junto à empresa EMTEC – Empresa Técnica de Construções Ltda, CNPJ 17.168.923/0001-50, por R\$ 73.366,27. Por meio desta operação, adquiriu o direito de deduzir dos valores das multas e juros dos débitos consolidados no REFIS, o montante de R\$ 611.385,51. A diferença, verificada – deságio – no montante de R\$ 538.019,24 (R\$ 611.385,51 – R\$ 73.366,27) não foi oferecida à tributação – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A base legal se fez nos artigos 244, 248, 251 e parágrafo único, 277 e 288 do - RIR/99.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.015087/2004-01
Resolução nº. : 108-00.452

Também foi verificada a falta de recolhimento, por estimativa (não houve balanço de suspensão ou redução no mês de junho de 2000), do imposto de renda pessoa jurídica (inclusive adicional) no valor de R\$ 132.504,81, correspondente ao deságio apurado no valor de R\$ 538.019,24. Por consequência, foi aplicada a multa isolada, com base nos *artigos 222, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV, do RIR/99. Incisos I do caput e IV do parágrafo primeiro do artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996.*

Foi lavrado o auto de infração reflexo para a CSLL, no total de R\$ 61.885,06 com fundamento no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 19 e 24 da Lei nº 9.249, de 1995, no art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, e arts. 28 da Lei nº 9.430, de 1996 e, art. 6º Medida Provisória nº 1.858, de 1999 e reedições.

Na impugnação de fls.42/48 referiu-se a improcedência do AIIM pois não restara configurados os ilícitos imputados pelo autuante. Reclamou do conceito de receita pretendido (deságio como base tributável). O artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1999 no conceito de faturamento o equiparando ao conceito de receita bruta para fins de tributação do PIS e da COFINS. Mas o prejuízo fiscal adquirido de terceiros não teria natureza jurídica de receita.

A lei de regência do REFIS permitiu a utilização de créditos de terceiros, decorrentes de prejuízos fiscais, para reduzir da conta os valores de multa e juros, sem impor qualquer condição ao seu aceite, ou desnaturações jurídicas. A Lei nº 9.964, de 2000, tratou indistintamente do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL próprios ou adquiridos de terceiros. O argumento de que o prejuízo fiscal tem o poder liberatório (pagamento) de multa e juros dos débitos no âmbito do REFIS, tendo pois natureza de receita não avançaria. Prevaler tal raciocínio implicaria em se admitir tributação de PIS e COFINS com a utilização de prejuízo fiscal próprio.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.015087/2004-01
Resolução nº. : 108-00.452

Mesmo admitindo o deságio na aquisição de prejuízo fiscal de terceiro, como receita, deveria ser adotada a interpretação sistemática que contemplasse o tratamento isonômico da norma contida no art. 7º, § 1º do Decreto nº 3.431, de 2000, sob pena de enriquecimento sem causa. Quem vendeu o prejuízo não pode deduzir essas perdas para fins de determinação do lucro real, da mesma forma não se poderia tratar a 'receita originada da aquisição com deságio' como receita tributável para fins de apuração do lucro líquido real na empresa adquirente.

Argumentou, invocando o princípio da eventualidade, sobre o momento em que, de fato, ocorreu a realização dessa receita concluindo que seria 09 de dezembro de 2004, data da ciência do auto de infração - quando o crédito não foi homologado – devendo, pois, para a apuração do IRPJ e CSLL, integrar o resultado daquele ano-calendário.

A multa isolada descaberia por se tratar de duplicidade de aplicação de penalidade. Jurisprudência administrativa secundaria sua conclusão. A aplicação de multa isolada, prevista no art. 44 *caput*, c/c § 1º inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, concomitantemente com a multa de 75% aplicada em decorrência do lançamento de ofício pela autoridade administrativa, implicaria, indubitavelmente em *bis in idem*.

Pediu: a) o cancelamento dos autos de infração IRPJ e CSLL , porque o deságio da aquisição de prejuízo fiscal de terceiro para utilização no Refis, não se constituiria em receita tributável, ou se admitido como receita, caberia o cancelamento dos autos de infração porque esta receita só deveria ser apropriada no ano de 2004;b)cancelamento da multa isolada por decorrência dos pedidos anteriores, ou porque seria incabível sua aplicação concomitante com a multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10680.015087/2004-01
Resolução nº : 108-00.452

Discorreu sobre as penalidades dizendo que as antecipações descaberiam porque houve prejuízo fiscal, ou porque foi absorvido pelo recolhimento da apuração anual da CSLL devida. E, decorrido o período de apurações parciais (por estimativa) do *Imposto de Renda e CSLL* dentro do próprio exercício com a apuração definitiva do *Imposto de Renda devido e CSLL* (ou do prejuízo fiscal identificado), não haveria que se falar em aplicação de penalidade por descumprimento da obrigação.

A penalidade prevista no artigo 44 *caput*, c/c § 1º inciso IV da lei nº 9.430, de 1996, só faria sentido se a fiscalização ocorresse durante o exercício fiscal, antes da apuração definitiva do CSLL devida.

E, apenas argumentando, se coubesse aplicação de penalidade por falta de recolhimento da CSLL – *estimativa*, a multa seria a de mora vigente à época do fato gerador (20%, segundo art. 59 da lei nº 8.383, de 1991). Nos lançamentos por homologação, a multa de ofício se daria nos casos onde a administração tributária não tivesse acesso ou conhecimento do fato delituoso.

Pediu o cancelamento da multa aplicada ou sua redução para o percentual de 20%.

Decisão de fls.100/108, descreveu o lançamento, comentando que a Lei nº 9.430, de 1996, determinou que a partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, se daria por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

O artigo 251 e § único do RIR/99 determinou que o lucro real - base de cálculo para determinar o imposto de renda pessoa jurídica devido - é o lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas na legislação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.015087/2004-01
Resolução nº. : 108-00.452

Contudo, permitiu à pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real a opção do pagamento do imposto e da CSLL, com base de cálculo estimada, mediante um percentual sobre a receita mensal e uma única apuração, em 31 de dezembro de cada ano, abrangendo o resultado de todo o ano-calendário. (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º, e § 3º, c/c art.28).

Assim a Lei nº 9.430, de 1996, determinou procedimento específico para o cálculo e pagamento mensal do valor do *tributo por estimativa*, prevendo, também, penalidades se inobservadas tais determinações. Facultou a formalização da exigência de crédito tributário exclusivamente da multa isolada (art. 43), dispondo sobre aplicação de multas no caso de lançamento de ofício.

Por seu turno as multas pecuniárias, nas sanções administrativas, nos lançamentos de ofício, estão definidas no art. 44 dessa mesma lei (base legal do art. 957 do RIR/99).A Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, regulando a legislação sobre a determinação e o pagamento do *imposto de renda*, determinou procedimento específico, conforme artigo 16, nos casos da falta de pagamento das estimativas.

O RIR/1999 consolidou, no artigo 841, o fundamento legal da aplicação da multa isolada. Art. 841: (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

Na apuração anual do imposto de renda os recolhimentos mensais estimados são obrigatórios, exceto nos casos previstos na legislação (balanço de suspensão).

Confirmou o autuante que a Contribuinte usou prejuízos fiscais de terceiros para liquidação de juros e multas consolidados no Programa de Recuperação Fiscal – Refis – (artigo 2º, § 7º da Lei nº 9.964, de 2000) aproveitando-o na proporção permitida pela legislação (15% do valor do seu valor), no caso,





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.015087/2004-01
Resolução nº. : 108-00.452

R\$ 611.385,51 que permitiu deduzir R\$ 73.366,27. Mas os efeitos desta operação não foram considerados, reduzindo indevidamente o lucro líquido sujeito à tributação.

A falta de reconhecimento do ganho obtido tanto se deu na apuração anual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (31/12/2000) quanto na apuração da base de cálculo do pagamento mensal por estimativa.

A operação entre as empresas adquirente e cedente correspondera a um contrato de cessão de crédito. O objeto do contrato foi a aquisição de um direito de crédito, que na espécie se materializou na “aquisição de prejuízo fiscal”, para utilização na liquidação de débitos consolidados no Refis, autorizada pela legislação. Nessas espécies de contrato (cessão de direito) pode ocorrer ganho ou perda, ou mesmo resultado nulo. No caso ocorrera um ganho para o adquirente e uma perda para o cedente. Comprara uma cessão de direito por um valor de face maior do que efetivamente “pagou” por ele, gerando um ganho patrimonial que deveria ser reconhecido e tributado na data da aquisição de sua disponibilidade.

Já a utilização de seus próprios prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido para liquidar débitos no Refis não caracterizaria receita tributável, mas uso de recursos próprios.

O prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da contribuição social, em si, não são considerados receitas para fins de tributação. Na apuração do tributo devido a legislação facultou a amortização desses resultados negativos em exercícios posteriores.

Em verdade não se trataria de tributar prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da contribuição social adquiridos de terceiro, mas tributar o ganho eventual obtido na cessão de crédito quando da aquisição de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL de terceiro para liquidação de juros e multas no âmbito do Refis.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10680.015087/2004-01
Resolução nº : 108-00.452

Ao pedido de tratamento isonômico àquele dispensado à empresa cedente, opôs o § 1º do artigo 7º do Decreto nº 3.431, de 24 de abril de 2000 que determinou: "as perdas porventura apuradas em decorrência da cessão não serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido".

Contudo este dispositivo abrangeu a possibilidade de ocorrência de perdas na cessão de direitos e cuidou para que influíssem na apuração do lucro real. Concluiu: "Na cessão de direitos, ocorrendo perda do cedente (possuidor do crédito), ocorrerá ganho do cessionário (adquirente), e tal ganho não mereceu tratamento diferenciado pela legislação."

Ademais, as exclusões do lucro líquido para apuração do lucro real deveriam estar expressas em lei (art. 250 do RIR/99). E de acordo com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

Quanto ao momento de realização da eventual "receita" oriunda do deságio para a empresa cessionária, seria o mesmo do fato gerador do IRPJ e CSLL, na "data da aquisição de sua disponibilidade para pagamento parcial do débito incluído no Refis, ou seja, na data em que a empresa cedente dá baixa dos créditos em sua escrituração e estes se tornam disponíveis para o aproveitamento pela empresa cessionária."(Conforme auto de infração).

O fato gerador do tributo definiria sua natureza jurídica. No caso foi o ganho obtido na aquisição de direitos, ou seja, o ganho obtido na aquisição de prejuízo fiscal de terceiro passível de utilização na liquidação de débitos consolidados no Refis. Esse ganho será fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da Cofins, do Pis e da CSLL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10680.015087/2004-01
Resolução nº : 108-00.452

Discordou a Contribuinte da aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada, implicando em bis in idem. Mas a cominação de penalidades dependeria de lei. As multas pecuniárias, nas sanções administrativas, especialmente as decorrentes de lançamento de ofício, estão definidas no art. 44 da *Lei nº 9.430, de 1996* (base legal do art. 957 do *RIR/99*) o qual transcreveu.

O fato que deu origem à aplicação da multa é o mesmo. Mas a exigência decorre da lei e não pode o administrador tributário dela se afastar. A multa de ofício pode ser exigida juntamente com o tributo devido ou isoladamente, como determinado no artigo 957 do *RIR/99*.

A multa isolada (de ofício) foi aplicada por falta de recolhimento das estimativas, no mês de junho de 2000, data em que obteve o ganho na aquisição de direitos de terceiros. A base de cálculo correspondeu ao valor do ganho – R\$ 538.019,24. “(Na prática, a aplicação da multa isolada desonera a empresa da obrigação de recolher as estimativas que serviram de base para o cálculo da multa. O imposto e a contribuição não recolhidos serão apurados na declaração de ajuste, se devidos)”.

Como houve resultado negativo no período o valor do ganho obtido na aquisição de direito de terceiro foi acrescido ao lucro real e apurado o valor devido. Sobre esse valor, foi aplicada a multa de ofício (proporcional), exigida juntamente com o imposto devido, na forma da legislação de regência da matéria.

Quanto a jurisprudência invocada esclareceu que respectivos atos não se compreenderiam na legislação tributária e não vinculariam a Administração Pública Federal, produzindo efeitos apenas em relação às partes que integraram os processo (art. 96 e 100 do *CTN* e *Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999*). O princípio da legalidade seria cogente obrigando a Administração Pública e seus agentes a somente fazer o que a lei os autorizasse (art. 37 da *Constituição Federal*).





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10680.015087/2004-01

Resolução nº : 108-00.452

Quanto ao lançamento para a CSLL seguirá o mesmo procedimento adotado para o IRPJ, frente à relação de causa e efeito que os vincula, quando previstas as incidências na legislação de regência da matéria.

Recurso às fls.113/127 onde narrou os fatos dizendo que além deste processo outros dois foram lavrados para o PIS – PAT 10680.015090/2004-17 e COFINS, nº 10680.015089/2004-92, mas que todos deveriam ser cancelados. Repetiu os argumentos impugnatórios, na seguinte ordem: “III. 1 – Conceito de receita. Impossibilidade de ter o deságio como receita tributável – desnaturação do conceito de prejuízo fiscal – não autorização legal” para concluir que não procederia a recomposição do seu lucro no período.”III. 2 – Pagamento de multa e juros .Lançamento por homologação. Condição.” Neste tópico argumentou que o suposto “ganho tributável”, pela utilização de prejuízos próprios e de terceiros (Lei 9964/2000) se daria quando fosse confirmada a possibilidade do seu aproveitamento. Caso não fosse homologada haveria perda.

No seu caso a manifestação sobre o aproveitamento dos prejuízos fiscais de terceiros se dera em 09/12/2004, quando “poderia” integrar o resultado do período.

“III. 3 – Multa Isolada. Descabimento. Duplicidade de aplicação de penalidade.Impossibilidade.

Discorreu sobre as espécies de penalidades dizendo ser impossível a sobrevivência da multa isolada, fora do próprio exercício e mais ainda, quando ao final do período houve resultado negativo. Reproduziu jurisprudência administrativa para argumentar que, se coubesse a multa isolada sua base de cálculo não seria o valor não quitado a título de estimativa.

Seu cálculo partiria do lucro apurado deduzindo a estimativa obrigatório. Havendo prejuízo ou pagamentos suficientes para quitar o tributo devido não se falará em “multa isolada”.Resumiu o pedido na ordem seguinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10680.015087/2004-01
Resolução nº : 108-00.452

- a) cancelar a suposta receita tributável no deságio dos prejuízos de terceiros;
- b) sucessivamente, cancelar o AIIIM porque a receita do deságio deveria ser considerada em 2004;
- c) determinar o cancelamento da multa isolada por descaber quando houvesse concomitância com lançamento de ofício;
- d) sucessivamente ao item c, fosse calculada sobre a diferença entre o lucro real apurado e a antecipação do IRPJ/CSLL que seria devido.

Seguimento conforme despacho de fls.136

É o Relatório.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10680.015087/2004-01
Resolução nº : 108-00.452

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Tratam os autos de lançamento para o IRPJ e a CSLL relativo ao exercício de 2001, ano-calendário de 2000. Consignou o lançamento a falta de oferecimento à tributação do valor do deságio na aquisição de créditos de terceiros, no montante de R\$ 538.019,24. (Sobre o qual compensou o prejuízo fiscal, no montante de R\$ 254.222,09, referente ao mesmo exercício). Também houve lançamento das estimativas não consideradas no período, cuja base legal se fez nos *artigos 222, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV, do RIR/99. Incisos I do caput e IV do parágrafo primeiro do artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996.*

O lançamento se deveu ao ganho gerado por meio do "Contrato de Cessão de Créditos Tributário" datado de 29 de junho de 2000, na aquisição de prejuízo fiscal correspondente a R\$ 4.075.903,40 junto à empresa EMTEC – Empresa Técnica de Construções Ltda, CNPJ 17.168.923/0001-50, por R\$ 73.366,27. Por meio desta operação, adquiriu o direito de deduzir dos valores das multas e juros dos débitos consolidados no REFIS, o montante de R\$ 611.385,51. A diferença, verificada – deságio – no montante de R\$ 538.019,24 (R\$ 611.385,51 – R\$ 73.366,27) não foi oferecida à tributação – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A base legal se fez nos artigos 244, 248, 251 e parágrafo único, 277 e 288 do - RIR/99.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10680.015087/2004-01
Resolução nº : 108-00.452

Na ocasião do julgamento do recurso foi proposta pelo Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes a conversão do julgamento em diligência para que houvesse a certeza da forma como fora contabilizada esta diferença objeto do lançamento, e quais rubricas servira para amortizar. Somente desta forma entenderia ser possível um julgamento imparcial. Assim propôs, e foi aceito pela maioria da Turma, nos seguintes termos:

- a) apurar a contabilização dos débitos consolidados no PAES, na data da opção(em conta de passivo);
- b) identificar a natureza e os valores das multas e juros de mora liquidados pelo prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL adquiridos de terceiros;
- c) identificar as contas redutoras do lucro real relacionadas com esses eventos.

Após, relatório deverá ser produzido e o sujeito passivo cientificado para se pronunciar se assim entender necessário.

Sala das Sessões - DF, em 14 de junho de 2007.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO