



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10845.723835/2014-67</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-002.524 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de junho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AUTORIDADE PORTUARIA DE SANTOS S.A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2010

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CANCELAMENTO DE PASSIVO. RECEITA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INADMISSIBILIDADE.

No regime de incidência não cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS não há previsão legal para a dedução da base de cálculo da contribuição em face de cancelamento de passivo decorrente de recuperação de despesas.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues que dava provimento ao recurso por entender que a renúncia de dívida não tem natureza de receita tributada pelas contribuições ao PIS e COFINS.

*(documento assinado digitalmente)*

*Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Karoline Marchiori de Assis e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Inicialmente, cumpre destacar que a numeração de folhas mencionadas neste Acórdão se refere às folhas digitais do e-processo.

Trata-se de manifestação de inconformidade formalizada pela contribuinte qualificada à epígrafe contra Despacho Decisório proferido pela DRF/Santos/SP, por meio do qual foi parcialmente reconhecido o direito creditório referenciado nas Declarações de Compensação de nºs 41288.16526.280211.1.3.04-4794 e 18101.41650.250311.1.3.04-6279 e homologada a compensação até o limite do indébito reconhecido.

O crédito mencionado se refere a pagamento a maior da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins relativa ao período de apuração correspondente ao mês de dezembro de 2010 e ampara-se na inclusão indevida, na base de cálculo da referida contribuição, de receita não sujeita à sua incidência, correspondente ao Adicional de Tarifa Portuária.

A análise sobre a procedência do pedido, realizada pela DRF/Santos/SP, confirma a não incidência da Cofins sobre a parcela mencionada pela interessada, objeto de Pedido de Orientação dirigido à Disit/SRRF/8ªRF e resposta nesse sentido. Todavia, a aferição do crédito referenciado abarcou a própria composição da base de cálculo da Cofins naquele mês-calendário, com vistas à confirmação da existência do alegado indébito.

Na verificação da regularidade da apuração da base de cálculo da Cofins apresentada pela interessada, a DRF/Santos identificou duas receitas que estavam sendo excluídas e que, segundo concluiu, integram a referida base de incidência, quais sejam: “Reversão de provisão trabalhista” e “Cancelamento/Recuperação de despesa”.

Como justificativa para o indeferimento, afirma-se que a Cofins incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Acrescenta-se que a interessada, Companhia Docas do Estado de São Paulo – Codesp, sociedade de economia mista, deve submeter-se ao mesmo regime tributário das demais pessoas jurídicas do direito privado e que, conforme determina o art. 177 da Lei das Sociedades Anônimas, sua escrituração deve adotar os princípios fundamentais da contabilidade estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Pondera a autoridade administrativa que as normas disciplinadoras da Cofins não cumulativa estão sujeitas à estrita legalidade e à interpretação literal, não se afigurando possível a interpretação extensiva das hipóteses de desoneração que permitam reduzir o valor do tributo. Registra, ao final, que o conceito de receita abrange não somente os ingressos decorrentes de vendas de bens e direitos da Entidade, mas também os casos de extinção parcial ou total de uma exigibilidade, apresentando exemplos.

Cientificada do Despacho Decisório em 16/09/2014, a interessada vem aos autos manifestando sua inconformidade mediante peça juntada em 08/10/2014, na qual desenvolve os argumentos a seguir. Afirma que:

- a exclusão dos valores referentes à reversão de provisões da base de cálculo da Cofins encontra respaldo na alínea “b” do inciso V do parágrafo 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003, que não apresenta indicação de restrição de qualquer espécie em relação à reversão de provisões;

- a DRF/Santos admitiu a reversão de provisões tributárias mas glosou a reversão de provisões trabalhistas, sem justificativa para tal;

- a outra exclusão objeto de glosa pela DRF/Santos se refere a importância “relativa ao estorno de passivo assumido com o Fundo de Pensão através de contrato,

*que o Tribunal de Contas da União considerou ilegítimo, determinando assim suspensão do pagamento e posterior recuperação de valores já pagos”.*

- além de glosar indevidamente as exclusões acima mencionadas, a DRF/Santos ainda desconsiderou um pagamento correspondente a R\$ 18.408,41, valor que, adicionado ao pagamento de R\$ 9.022.759,38, totaliza como recolhimentos para a competência dezembro/2010 o montante de R\$ 9.041.167,79, referência para a definição do indébito.

Ato contínuo, a DRJ-SALVADOR (BA) julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2010

PROVISÕES TRABALHISTAS. REVERSÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

As receitas referentes a reversões de provisões que não representem ingresso de novas receitas não integram a base de cálculo da Cofins.

RECUPERAÇÃO DE DESPESAS. OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS. INCIDÊNCIA.

A base de cálculo da Cofins não-cumulativa compreende o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a Empresa suscitou as mesmas questões de mérito alegadas na Manifestação de Inconformidade, repetindo as mesmas argumentações.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Pedro Sousa Bispo**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de manifestação de inconformidade contra despacho decisório que deferiu parcialmente o crédito pleiteado e homologou as declarações de compensações até o limite do crédito reconhecido em decorrência de exclusão indevida da base de cálculo da COFINS de “Reversão de provisão trabalhista” e “Cancelamento/Recuperação de despesa”.

No julgamento realizado na DRJ, foi reformado o despacho decisório com relação à “Reversão de provisão trabalhista”, restando a controvérsia para este Colegiado somente quanto ao “Cancelamento/Recuperação de despesa”.

Uma vez que a DRJ Salvador deu provimento à manifestação de inconformidade quanto a matéria referente a “Reversão de provisão trabalhista”, restou em discussão na lide, para esta segunda instância recursal, apenas a matéria relativa ao “Cancelamento/Recuperação de despesa”.

Passa-se a análise da controvérsia remanescente.

Segundo a Fiscalização, a glosa da exclusão dos valores relativos à rubrica cancelamento/recuperação de despesas teve como justificativa o argumento de que a legislação que define a base de cálculo da Cofins considera abrangidos por esse conceito a totalidade das receitas auferidas, independentemente da classificação contábil atribuída.

Noticia-se nos autos que o referido Cancelamento/Recuperação de despesas trata-se de estorno de passivo assumido junto a Previdência Privada, que o Tribunal de Contas da União considerou ilegítima.

Com a devida vênia, reproduz-se as considerações do acórdão recorrido que explicam bem como se deu a operação em comento:

Esclarecendo a natureza dessa rubrica de denominação genérica, a interessada informa tratar-se de estorno de passivo assumido junto a Previdência Privada, que o Tribunal de Contas da União considerou ilegítima.

Compulsando a cópia de contrato firmado entre a interessada e a Portus Instituto de Seguridade Social, juntada às fls. 89 a 92, observa-se que algumas informações presentes no referido instrumento merecem atenção para viabilizar a análise ora empreendida:

- trata-se de contrato de reconhecimento de dívida celebrado em março/2006, referente ao período compreendido entre dezembro/2000 e março/2006;
- a dívida reconhecida corresponde a R\$ 34.753.075,52, valor a ser pago em 180 (cento e oitenta) prestações a partir de abril/2006, e
- sobre o valor das prestações, incidiram juros à taxa de 6% ao ano, além da atualização pelo INPC ou outro índice oficial.

Conforme relata a interessada, o Tribunal de Contas da União expediu, em 26/04/2009, o Ofício nº 1.457/2009-TCU/SECEX-SP, determinando que cessassem os repasses relativos ao mencionado contrato de reconhecimento e parcelamento de dívida (fl. 97).

Entre os documentos apresentados pela interessada encontra-se cópia do Livro Razão relativo a março/2006 (fl. 88), momento em que foi reconhecida a dívida e constituídas contas do Passivo representativas da obrigação então assumida. Foi juntada também cópia do Livro Razão relativa ao mês de dezembro/2010 (fl. 87), momento em que foram baixadas as contas do Passivo contra a conta de receita "612.04.01.027 CANCELAMENTO/RECUPERAÇÃO DESPESA".

O valor registrado na referida conta de receita (R\$ 38.463.649,64) corresponde à soma dos valores registrados na conta do Passivo Circulante "211.15.02.027 PORTUS - CONTRIB DOS ASSISTIDOS" (R\$ 6.923.456,93) e na conta do Passivo Exigível a Longo Prazo "221.15.02.017 PORTUS - CONTRIB DOS ASSISTIDOS" (R\$ 31.540.192,71), zerando essas últimas (fls. 67 e 70).

Depreende-se que a rubrica citada trata de recuperação de despesa/custo decorrente do cancelamento de dívida/passivo.

Resta analisar, assim, se de acordo com a sua natureza essa rubrica poderia ser deduzida da base de cálculo da COFINS, como procedeu a empresa.

Inicialmente, explica a Recorrente que a CODESP procedeu a contabilização do passivo em função de contrato firmado com o Fundo de Pensão dos empregados e posteriormente em ano subsequente houve determinação do Tribunal de Contas da União (TCU) para se efetuar o estorno da dívida, o que resulta em resultado positivo em decorrência da diminuição do passivo mas que não representa ingresso de novos valores, conforme Balancete do razão as folhas 12,15 e 30.

Sustenta ainda a Recorrente que a redução de passivo por estorno de dívida está enquadrada na natureza de receita que não tem conexão com "faturamento" conforme definido no artigo 1º da Lei 10.637/02, bem como, por se tratar de receita estritamente econômica sem representar entrada de recursos financeiros.

Sem razão a Recorrente.

Tem-se pela leitura dos autos que a Recorrente é sujeita ao regime não-cumulativo das contribuições e aos comandos do artigo 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, cujas redações, à época de ocorrência dos fatos, eram as abaixo transcritas:

Lei nº 10.637/2002:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Produção de efeito

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (a Lei nº 10.833/2003 ampliou a exclusão para "não operacionais, decorrentes da venda do ativo permanente", aplicando-se ao PIS/Pasep, de acordo com o artigo 15 da referida lei)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeito).

Constata-se pela legislação transcrita que a base de cálculo das contribuições na sistemática não cumulativa é bem ampla, incluindo todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica independentemente de sua denominação ou classificação contábil, restando evidente que as receitas contabilizadas na conta "612.04.01.027 CANCELAMENTO/RECUPERAÇÃO DESPESA" se sobsumem ao referido dispositivo legal. Além disso, a legislação também prevê as exclusões desta base de cálculo, dentre as quais se destacam as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perdas. No entanto, não se identifica no dispositivo legal transcrito qualquer previsão para a exclusão de cancelamento de custos ou despesas sobre as receitas na incidência do PIS e da COFINS não cumulativos.

Em sua defesa, insistiu a Recorrente na tese da necessidade de ingresso positivo de recurso que implique repercussão patrimonial positiva para que o evento seja caracterizado como receita para quem auferir.

Tal entendimento é equivocado, uma vez que não apenas o ingresso de recursos na entidade com aumento do seu ativo (sem contrapartida no passivo) representa receita, mas também aqueles benefícios **econômicos** decorrentes de diminuição de passivo (sem contrapartida no ativo) também têm efeito positivo patrimonial líquido da entidade, da mesma forma se caracterizando como receita.

O Pronunciamento Técnico CPC 47 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis confirma esse entendimento na sua definição de receita:

#### Objetivo

**A receita é definida no Pronunciamento Conceitual Básico Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis como aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade.** As receitas englobam tanto as receitas propriamente ditas como os ganhos. A receita surge no curso das atividades ordinárias da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos e royalties.

O objetivo deste Pronunciamento Técnico é estabelecer o tratamento contábil de receitas provenientes de certos tipos de transações e eventos.

A questão primordial na contabilização da receita é determinar quando reconhecê-la. A receita é reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados. Este Pronunciamento identifica as circunstâncias em que esses critérios são satisfeitos e, por isso, a receita deve ser reconhecida. Ele também fornece orientação prática sobre a aplicação desses critérios.

(negrito nosso)

Com efeito, receita é o ingresso **econômico** representado por um aumento de ativo ou diminuição de passivo que resultam em aumentos de patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade.

Os artigos 1º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 determinam que a incidência independe da denominação ou classificação contábil, dispondo em seu §3º sobre as receitas que não integram a base de cálculo, mencionando expressamente as reversões de provisões e as recuperações de crédito baixados como perda (que não é o caso ora analisado), e indicando a abrangência da definição de receita e a necessidade de a lei definir expressamente as exclusões. Ou seja, se a lei expressamente exclui da base de cálculo das contribuições esse tipo de recuperação de custos ou despesas, isso quer dizer que as demais, entre elas a ora discutida, devem integrar a base de cálculo das contribuições, uma vez que não estão relacionadas entre as exclusões permitidas.

Disso se conclui que, ainda que a rubrica em comento se configure como recuperações de custos ou despesas, estes são conceitualmente receitas e sua exclusão da base de cálculo deveria ser veiculada em lei. Confirmando esta natureza, transcreve-se o artigo 44 da Lei nº 4.506/1964:

**Art. 44. Integram a receita bruta operacional:**

I - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

**III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;**

IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

(negrito nosso)

As reduções de passivo com repercussão no patrimônio líquido, portanto, impacta de modo positivo no resultado, tendo natureza de receita, conforme expressamente dispõe o dispositivo transcrito.

Nesse mesmo sentido, há várias decisões das turmas colegiadas do CARF caracterizando como receita a recuperação de despesas/custo, a teor das ementas dos acórdãos abaixo transcritos:

**BASE DE CÁLCULO. RECUPERAÇÃO DE DESPESAS.**

As receitas decorrentes de recuperação de despesas não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins, por falta de previsão legal.

(Acórdão nº 3302-003.653 de 22 de fevereiro de 2017 da Terceira Câmara, Segunda Turma, da Terceira Seção)

**NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. OUTRAS RECEITAS****OPERACIONAIS. RECUPERAÇÃO DE DESPESAS.**

A recuperação de despesas configura receita tributada pela contribuição.

(Acórdão nº 3302-013.194, da 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 21 de dezembro de 2022, relatoria do Conselheiro José Renato Pereira de Deus)

Dessa forma, as recuperações de custo/despesa possuem a natureza de receitas e devem ser tributadas.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator