



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11065.004163/2005-46
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.329 – 1ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2012
Matéria IRPJ .
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado D&J ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA.

Assunto: LUCRO PRESUMIDO.

Exercício: 2004.

Ementa: Receita bruta é aquela advinda da exploração das atividades que compõe o objeto social da empresa, conceito no qual não se enquadra receita resultante de atividade exercida em caráter eventual. Resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas no conceito de receita bruta compõe o lucro presumido pela sua totalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Júnior – Relator

Participaram ainda do presente julgamento: Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto), Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz..

Relatório

Trata-se de Recurso Especial do Procurador da Fazenda Nacional interposto em face do acórdão nº 105-17.331, fls.1352/1367, na parte em que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo ora Recorrido, para cancelar o item 003 do auto de infração do IRPJ, se não vejamos como dispõe a sua ementa:

“LUCRO PRESUMIDO - A cessão de direitos, mesmo definitiva, por estar contemplada na letra "c", inc. III, par. 1º, art. 519 do IR/99, é tributada sobre a base de cálculo apurada com a aplicação do percentual de 32%. No caso a lei não distinguiu a cessão temporária da cessão definitiva. O conceito de ganhos de capital a ser adotado é aquele constante do artigo 31 do Decreto-lei nº 1.598/77.”

Com fulcro no art. 7º, I, da então vigente Portaria MF nº 147, de 2007, a recorrente interpôs recurso especial, a fls. 1372/1377, no qual aduz as seguintes razões para a reforma do acórdão recorrido:

- a) que a receita bruta corresponde à receita da atividade fim e que, no caso da recorrida, seria aquela proveniente prestação do serviço de assessoria, de acordo com o seu contrato social;
- b) que as receitas auferidas com a alienação de direitos de crédito objeto desta impugnação não se caracterizam como receita bruta da atividade fim da empresa, conforme informado pelo contribuinte na DIPJ 2004 às fls. 423 a 458;
- c) que a mencionada cessão de direitos sequer está enquadrada no objeto social da empresa (cujo contrato indica ser a assessoria empresarial na cessão de direitos e não a cessão de direitos em si, como atividade fim da empresa) e diante do caráter eventual da atividade realizada, em que houve um único grupo de aquisições de direitos, todas realizadas na mesma data (não se tratando assim de atividades operacionais);
- d) não se tratando de receita bruta é mister a aplicação do art. 521, RIR/99, que estabelece que as demais receitas integram, pelo seu valor total, a base de cálculo do IRPJ, sem o efeito redutor dos coeficientes de presunção.

O presidente da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, em despacho proferido a fls. 1379/1380, admitiu o recurso especial.

A recorrida, uma vez cientificada, por edital a fls. 1388, do acórdão e do despacho de admissibilidade do recurso especial, não apresentou contrarrazões.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior:

O recurso especial da Fazenda Nacional atende os requisitos de admissibilidade, razão pela qual conheço do recursos.

Inicialmente, há que se frisar dois pontos relevantes ressaltados pela decisão de

primeira instância:

- a) o objeto social indica a assessoria empresarial na cessão de direitos, e não a cessão de direitos em si, como atividade fim da empresa;
- b) conforme evidencia o quadro a fl. 1117, verifica-se que o conjunto de negócios jurídicos vinculados ao exercício, em nome próprio, da aquisição e posterior cessão de direitos creditórios conforma-se a um único grupo de aquisições de direitos, todas realizadas na mesma data, 17/02/2003, ou seja, os negócios da espécie ocorreram em caráter eventual.

Esses dois pontos são suficientes para se afastar a tese do acórdão recorrido de que a receita com a cessão de direitos de crédito prêmio de IPI (adquiridos de terceiros), no caso em tela, possa ser qualificado como receita bruta, para fins de cálculo do lucro presumido, se não vejamos o que se segue.

Assim, divirjo frontalmente do acórdão recorrido em dois pontos da sua fundamentação. Primeiro, quando alega que, em nenhum momento, a legislação impôs limitação à tributação reduzida às atividades constantes do objeto social. Ora, o que o digno relator chama de tributação reduzida é a aplicação do percentual sobre a receita bruta. Se estamos falando de receita bruta, há que se concluir à luz da boa técnica contábil-jurídica que se trata de receita advinda da exploração das atividades que compõe o objeto social da empresa, pois, se assim não fosse, chegaríamos ao absurdo de considerar como sinônimos receita bruta e receita operacional, quando, em verdade, a primeira está contida no conceito maior da segunda. Tanto é assim que o Decreto-Lei nº 1.598/77, no § 2º do art. 11, claramente dispõe que *será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica*.

Aliás, é justamente por isso que a Lei determina que se aplique um percentual sobre a receita bruta, pois a lei quer presumir não exatamente o lucro, mas os custos e despesas da pessoa jurídica tributada sobre o lucro presumido. Por essa razão, a aplicação do percentual sobre a receita bruta, assim entendida como a receita da exploração do objeto social da empresa, possibilita uma presunção dos custos e despesas muito mais próxima do real do que se obteria se o percentual fosse aplicado sobre receitas eventuais – como, por exemplo, a decorrente das vendas de crédito prêmio de IPI no presente caso.

Vale salientar que, mesmo que superássemos - em homenagem, ao hoje, tão propalado princípio da prevalência da substância sobre a forma - o fato de que tal atividade de compra e venda de crédito prêmio de IPI não esteja prevista no objeto social da empresa, ainda assim, a receita de tal atividade não poderia ser qualificada como receita bruta, pois que resultante de uma atividade exercida em caráter eventual, como bem ressaltou a decisão de primeira instância.

Discordo, também, do Relator do acórdão recorrido, no ponto em que sustenta enquadrável na hipótese da letra “c” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249/95 (percentual de presunção de 32%) a receita decorrente da cessão definitiva de tais direitos. Ora, como bem aponta, Venosa (*in* Direito Civil, vol. III, 5ª ed., p. 44), “*A cessão de direitos possui o mesmo conteúdo jurídico da compra e venda. Cuida-se apenas de compra e venda de bens incorpóreos. Os pressupostos são idênticos. Esse também o sentido do art. 498 (antigo, art. 1.134), cuja natureza é igual e expressamente se refere à cessão de crédito*”. A tabela criada pelo art. 15 da Lei nº 9.249/95 diferencia os percentuais levando em conta os custos diretos envolvidos em cada atividade ali elencada, assim é que sobre a receita bruta da venda de bens se aplica 8%, já sobre a receita de locação se aplica 32%. Logo, a melhor exegese do art. 15 leva-nos a concluir que a cessão de direito de que trata a alínea c do inciso III é tão-somente a cessão provisória, em que não há a transferência da propriedade, mas apenas de um dos poderes da propriedade, como, por exemplo, cessão de direito de uso. De tal forma, ainda que receita

bruta fosse – que não é, concluo totalmente equivocado o enquadramento da receita da cessão definitiva de direitos na letra “c” da alínea III do art. 15 da Lei nº 9.249/95.

Por último, também, discordo do eminente relator do acórdão recorrido, pois nem sempre a possibilidade de tributar pela diferença entre o custo e a receita está vinculada ao conceito de ganho de capital nos moldes como definido pela legislação do imposto de renda (decorrente da alienação de ativo permanente). Da simples leitura do art. 521 do RIR/99, cuja base legal é o inciso II do art. 25 da Lei nº 9.430/96, verifica-se que há rendimentos líquidos – receita menos custo – que compõe o lucro presumido, sem que tais rendimentos se configurem ganho de capital sobre a alienação de ativos permanentes, se não vejamos como dispõe o aludido art. 25, *in verbis*:

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e **os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior** e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Como se vê, os resultados com tais eventuais operações de compra e venda de crédito prêmio de IPI enquadra-se na hipótese fática do inciso II, mais especificamente, como **resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior**. Aliás, a partir do momento em que resta patente que tais rendimentos não se configuram receita bruta, o seu enquadramento na alínea II é obrigatório, para fins de apuração do lucro presumido. Assim corretamente agiu a Autoridade Lançadora quando afirma, no Relatório de Atividade Fiscal a fls. 1118 dos autos, que: “*Entende-se por resultado positivo a ser tributado, no caso da fiscalizada, a diferença entre o preço cobrado pela cessão do crédito e o custo da aquisição deste*”.

Observo que, a fls. 1129 do Relatório de Atividade Fiscal, a Autoridade Lançadora concluiu que os resultados com a cessão dos direitos de crédito devem também compor as bases presumidas da CSLL no ano de 2003 pelo seu valor total e não pelo resultado da aplicação do percentual de presunção, como fez o contribuinte. Por sua vez, no quadro também constante do mesmo Relatório (doc. a fls. 1130), a Autoridade Lançadora calcula as diferenças de base presumida da CSLL a serem lançadas de ofício em cada trimestre. Não obstante isso, a Autoridade Lançadora não lavrou o auto de infração da CSLL sobre tais bases apuradas para cada trimestre de 2003, pois o auto de infração da CSLL, a fls. 1106 a 1112, limitou-se a lançar reflexamente as matérias tributáveis tratadas nos itens 001 e 002 do auto de infração do IRPJ, os quais se referem aos fatos geradores do ano-calendário de 2002.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para restabelecer a decisão de primeira instância (Acórdão nº 10-9.740 a fls. 1.298 a 1309) e manter o lançamento referente ao item 003 do auto de infração do IRPJ.

(documento assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

Processo nº 11065.004163/2005-46
Acórdão n.º **9101-001.329**

CSRF-T1
Fl. 433

CÓPIA