



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.721571/2011-49
ACÓRDÃO	1001-004.174 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AVG EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR DE NULIDADE. OMISSÃO DA DECISÃO RECORRIDA. NÃO VERIFICADA.

Não há que se falar em nulidade por omissão quando verificado que a decisão enfrentou os argumentos aduzidos pelo contribuinte e concluiu de modo desfavorável ao pleito. Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador.

LUCRO PRESUMIDO. GANHOS AUFERIDOS A TÍTULO DE RENDA FIXA E VARIÁVEL E A TÍTULO DE JCP. REGIME DE CAIXA. LANÇAMENTO.

A base de cálculo do lucro presumido deve incluir 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 em outros dispositivo, auferidos naquele mesmo período.

O lançamento decorrente do equivocado uso do regime de competência pelo contribuinte deve considerar os valores que já foram oferecidos à tributação pelo regime de competência.

JCP. RECEITA NÃO OPERACIONAL. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA.

Antes da EC 20/98, a definição constitucional do conceito de faturamento envolvia somente a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, não abrangendo a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, tal como o legislador ordinário pretendeu. Somente após a edição da referida emenda constitucional é que se possibilitou a inclusão da

totalidade das receitas - incluindo o JCP - como base de cálculo do PIS e COFINS.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 12-105-666 (fls. 925 a 942) que julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento realizado por meio de 4 (quatro) Autos de Infração relativos ao IRPJ (fls. 4 a 6), à CSLL (fls. 14 e 15), à COFINS (fls. 21 a 23) e ao PIS (fls. 27 a 29), todos referentes ao ano-calendário 2007, já que o contribuinte i) teria deixado de incluir na base de cálculo do imposto de renda parte dos rendimentos e/ou ganhos líquidos em aplicações de renda fixa e variável, incluindo juros sobre o capital próprio recebido; ii) teria compensado indevidamente valores retidos na fonte, que somente poderiam ser compensados em outro período de apuração.

Tributo	Auto de Infração Fls.	Data do Lançamento	Valor do Principal (R\$)	Data da Ciência	Fl.	Multa
IRPJ	04/06	02/08/2011	302.865,77	03/08/2011	41 e 511	75%
CSLL	14/15		123.392,50			
COFINS	21/23		93.575,70			
PIS	27/29		20.274,75			

O contribuinte é optante do regime do lucro presumido e, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 36 a 43), teria deixado de oferecer à tributação os valores relativos aos juros sobre capital próprio e ao ganho de capital sobre a renda fixa e a renda variável.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

LUCRO PRESUMIDO. TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS PROVENIENTES DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS EM RENDA FIXA.

Para as pessoas jurídicas optantes do lucro presumido, Os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável sujeitam-se ao regime de caixa, e são acrescidos à base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.

Dispõem os art. 36, inciso III, §2º, e art. 37, I e II que o lucro presumido será o montante determinado pela soma dos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável, sendo determinados pelo regime de caixa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO DEFESA PELO ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS DE JULGAMENTO. SÚMULA VINCULANTE CARF N. 02.

Estando a obrigação tributária devidamente fundamentada e consubstanciada em norma legal vigente, descabível ao órgão administrativo perquirir sua legalidade ou constitucionalidade, pois enquanto não declarada inconstitucional pelos órgãos competentes do Poder Judiciário e não expungida do sistema normativo terá presunção de validade, vinculando a administração pública.

Conforme disposto no art. 26-A do Decreto n. 70.235/72, é defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegação de

inconstitucionalidade de disposições que fundamentam o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-las ao caso concreto.

Confirmando este posicionamento, foi editada Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais nº 02, que possui efeito vinculante para a administração tributária federal, consoante Portaria MF n. 277, de 07 de junho de 2018, dispondo, in verbis, que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE OFÍCIO. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Ao crédito tributário constituído de ofício aplica-se a multa prevista no art. 44, da Lei n. 9.430/96, de observância obrigatória por parte da autoridade administrativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

NORMAS COMPLEMENTARES. EFICÁCIA NORMATIVA. VINCULAÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA.

Nos termos do inciso II do art. 100, do CTN, regra geral, as decisões jurisdicionais não constituem normas complementares do Direito Tributário, a menos que exista lei que lhes atribua eficácia normativa; desse modo, julgados invocados não terão o condão de vincular a autoridade julgadora de primeira instância da DRJ, quer por falta de previsão legal, quer porque a decisão judicial só faz coisa julgada entre as partes, não beneficiando nem prejudicando terceiros (n/f do art. 472 do CPC/73, atual art. 109, §3º do CPC).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PEDIDO DE PERÍCIA. AUSÊNCIA DE QUESITOS. INDEFERIMENTO.

Tratando-se de matéria inerente a prova a ser produzida pelo próprio Contribuinte por ocasião da Impugnação, indefere-se pedido de perícia formulado.

Além disso, na conformidade do inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/72, o pedido deve vir acompanhado da formulação dos quesitos referentes aos exames desejados. Nesse sentido, com base no § 1º do art. 16 da citada norma, considera-se não formulado o pedido de perícia

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 31/05/2019 (fls. 948) e apresentou recurso voluntário em 02/07/2019 (fls. 960 a 971) sustentando, em síntese: a) que não há divergências quanto à necessidade de oferecimento de tais valores à tributação e quanto aos valores auferidos; b) a divergência residiu quanto ao regime aplicável, se o regime de caixa ou de competência; c)

que a incidência tributária existe apenas sobre a diferença decorrente do regime aplicável – caixa ou competência, de modo que o Fisco não pode desconsiderar os valores que já foram oferecidos à tributação – art. 273 do RIR/99; d) nulidade por deficiência de fundamentação e omissão quanto ao argumento do contribuinte de que os valores já tinham sido oferecidos e somente caberia a incidência sobre a diferença de valores; e) subsidiariamente, necessidade de exclusão de receitas financeiras da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. PRELIMINAR DE NULIDADE – OMISSÃO DA DECISÃO RECORRIDA

O recorrente sustenta que a decisão recorrida é nula por deficiência de fundamentação à medida que foi omissa quanto ao argumento levantado em manifestação de inconformidade no sentido que a tributação só incide quanto à diferença de valores decorrentes pela opção do contribuinte pelo regime de competência, quando o correto seria o regime de caixa, não sendo cabível tributar o montante auferido e desconsiderar os valores que já tinham sido oferecidos à tributação, em consonância com o artigo 273 do RIR/99.

Menciona, ainda, que o Parecer Normativo CST nº 02/96 traz o procedimento para a correta determinação do montante de imposto de renda devido nos casos de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, rendimentos, custos ou deduções, ou do reconhecimento de lucro, nos casos de pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de

se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do Código de Processo Civil, aplicável ao processo administrativo fiscal por força do artigo 15 do CPC.

O princípio do contraditório e da ampla defesa se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

O princípio do contraditório é de natureza constitucional, devendo ser observado inclusive em processos administrativos, nos termos dos arts. 5º, LV, da Constituição Federal e 3º, caput, e parágrafo único da Lei nº 9.784/992.

Analisando os autos, é possível verificar que a decisão recorrida concluiu que “os rendimentos auferidos em aplicações em renda fixa ou variável deverão ser reconhecidos sob a sistemática do regime de caixa, indicando, de fato, equívoco por parte da Interessada na adoção do regime de competência” (fl. 938).

Na sequência, menciona que o lançamento de ofício refere-se às diferenças de IRRF, nos seguintes termos, *in verbis* (fl. 938):

41. Por fim, frise-se que no lançamento de ofício foram compensadas o IRRF não aproveitado pelo contribuinte no 1º trimestre de 2007, porém, o lançamento do IRRF compensado a maior no 2º trimestre daquele ano, de acordo com as planilhas abaixo, extraídas de fl. 42, foram consequência das discrepâncias verificadas na comparação com as duas sistemáticas de apuração:

APURAÇÃO DO IRRF COMPENSÁVEL NO LANÇAMENTO							
APURADO PELA FISCALIZAÇÃO				DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE			DIFERENÇA DE IRRF A COMPENSAR NO LANÇAMENTO (h = d - g)
TRIM.	RENDA FIXA (a)	RENDA VARIÁVEL (b)	JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO (c)	IRRF APURADO SOBRE RECEITAS (d = a + b + c)	IRRF RENDA FIXA E VARIÁVEL (e) *	IRPJ SOBRE RENDA VARIÁVEL PAGO (f)	
1º	292.237,82	17,31	577,42	292.832,55	214.224,59	214.224,59	78.607,96
2º	172.118,22	10,21	1.232,68	173.361,11	212.077,90	212.077,90	-38.716,79
3º	42.825,75	5,44	878,06	43.709,25	14.259,37	14.259,37	29.449,88
4º	13.937,29	2,77	1.962,29	15.902,35	63.015,92	63.015,92	-47.113,57

* incluindo pagamentos sobre ganhos de renda variável realizado CÓDIGO 3317

Assim, da análise da decisão recorrida é possível observar que houve o devido enfrentamento dos argumentos aduzidos pelo recorrente, não havendo que se falar em nulidade por omissão da decisão guerreada.

2. DA TRIBUTAÇÃO SOBRE OS VALORES AUFERIDOS A TÍTULO DE JUROS SOBRE CAPITAL E GANHO DE CAPITAL SOBRE RENDA FIXA E RENDA VARIÁVEL

O contribuinte sustenta que, *in casu*, não diverge quanto à necessidade de oferecimento dos valores auferidos à título de juros sobre capital próprio e ganho de capital sobre renda fixa e renda variável à tributação, nem quanto aos valores que foram auferidos.

Assim, esclarece que concorda que a tributação deveria ter obedecido ao regime de caixa e que equivocou-se quando o fez pelo regime de competência. Contudo, os valores lançados deveriam ser relativos apenas à diferença de valores, não sendo cabível tributar o montante auferido e desconsiderar os valores que já tinham sido oferecidos à tributação, em consonância com o artigo 273 do RIR/99.

Em seu fundamento aponta que o Parecer Normativo CST nº 02/96 traz o procedimento para a correta determinação do montante de imposto de renda devido nos casos de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, rendimentos, custos ou deduções, ou do reconhecimento de lucro, nos casos de pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real.

A decisão recorrida mencionou que “O fisco, sobre a questão ora suscitada, já havia se manifestado à fl. 36, quando informou sobre a segregação que a legislação faz acerca do regime de competência, na determinação do lucro presumido, acerca dos pagamentos referentes aos auferimentos em aplicações de renda fixa e variável, uma vez que a adição à BC desses rendimentos deve ser feito quando da *alienação*, do *resgate* ou da *cessão* do título ou *aplicação* (ou seja, pelo regime de caixa), consoante o art. 6º da Medida Provisória n. 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, art. 3º da Lei n. 10.892, de 13 de julho de 2004, e art. 1º da Lei n. 11.033, de 21 de dezembro de 2004, *verbis*.... (...) Em razão da mencionada transcrição, a única conclusão possível é a de que os rendimentos auferidos em aplicações em renda fixa ou variável deverão ser reconhecidos sob a sistemática do regime de caixa, indicando, de fato, equívoco por parte da Interessada na adoção do regime de competência. 41. Por fim, frise-se que no lançamento de ofício foram compensadas o IRRF não aproveitado pelo contribuinte no 1º trimestre de 2007, porém, o lançamento do IRRF compensado a maior no 2º trimestre daquele ano, de acordo com as planilhas abaixo, extraídas de fl. 42, foram consequência das discrepâncias verificadas na comparação com as duas sistemáticas de apuração” (fls. 936 a 938).

Vale lembrar que o CTN (Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25/10/1966), recepcionado pela nova ordem jurídica com status de lei complementar, estabelece no seu art. 43 que o fato gerador do imposto sobre a renda (IR) é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza. Assim, o imposto de que trata o art. 43 do CTN incide sobre a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: “I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior”.

A disponibilidade econômica relaciona-se ao acréscimo patrimonial, razão por que não se confunde com a disponibilidade financeira, atrelada à imediata utilidade da renda.

De acordo com a art. 25 da Lei n 9.430/96, na redação vigente à época, a base de cálculo do lucro presumido deve incluir 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 pela inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

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 pela 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 pela inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

O Regulamento do Imposto de Renda vigente à época, o Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99) dispunha, por sua vez, que:

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

Art. 770. Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura *hedge*, realizadas por meio de operações de *swap* e outras, nos mercados de derivativos (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º).

§ 1º A retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 774 (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º, parágrafo único).

§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):

I - integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado;

II - serão tributados de forma definitiva no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no SIMPLES ou isenta.

§ 3º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

I - os ganhos líquidos auferidos no mês de encerramento do período de apuração serão incorporados automaticamente ao lucro presumido ou arbitrado;

II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa);

III - as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 761, 764, 765 e 766 somente podem ser compensadas com ganhos auferidos nas mesmas operações.

Art. 773. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, incisos I e II, Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, § 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):

I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II - definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no SIMPLES ou isenta.

Parágrafo único. O imposto sobre os ganhos líquidos de que tratam os arts. 761, 764, 765, 766 e 767 será devido em separado:

I - quando houver opção pela apuração do resultado sobre base de cálculo estimada de que trata o art. 222;

II - nos dois meses anteriores ao encerramento do período de apuração trimestral (art. 220), no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Com fundamento nesses dispositivos e no artigo 33 da IN SRF nº 25, de 2001, constou no Termo de Verificação Fiscal que *exclui-se do regime de competência, na determinação do lucro presumido, os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e de renda variável, sendo tais rendimentos adicionados à base de cálculo do lucro presumido somente quando da alienação, do resgate ou cessão do título ou aplicação. Idêntico procedimento deve ser observado para a apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls. 36).*

Na sequência, o TVF informa que para apurar o *quantum* relativo aos ganhos de capital obtidos em renda variável, **adicionou os ganhos de líquidos obtido nas vendas de ações e os valores de Imposto de Renda Retido quando das vendas efetuadas.** Os ganhos líquidos foram adicionados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL nos períodos de apuração em que obtidos e foram

compensados com o imposto retido quando da venda das ações e o pago nos dois primeiros meses do trimestre, código de receita 3317.

Estes ganhos de capital serviram para compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, conforme disposto no art. 3º, §1º da Lei 9.718/98.

Quanto aos rendimentos decorrentes da aplicação em renda fixa, o TVF assim coloca (fls. 38 a 40):

Como já mencionado o contribuinte apresentou em resposta aos termos de início e intimação nº 3 os extratos das aplicações financeiras e uma planilha indicando os resgates ocorridos nas aplicações de renda fixa, o imposto retido e o valor total do rendimento tributável.

Analisando a planilha apresentada pelo contribuinte e os extratos das aplicações dos anos de 2007, 2006 e 2005, verificamos que a planilha apresentava pequenas incorreções. Dessa forma, elaboramos com base nos dados apresentados pelo contribuinte e nas DIRF dos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007 uma nova planilha denominada "Apuração dos Rendimentos Tributáveis Decorrentes de Aplicações em Renda Fixa", fls. 1-/6 a **53**, apurando o montante do rendimento tributável das aplicações de renda fixa do contribuinte (pelo regime de caixa), conforme procedimento a seguir descrito.

Primeiramente, deve-se lembrar que por força da Lei nº 10.892/2004 a retenção em fonte sobre rendimentos auferidos em fundos de investimentos em renda fixa determinada pelo art. 6º da MP 2.149-89, de 2001, passou a ser efetuada no último dia útil dos meses de maio e novembro ou quando do resgate da aplicação. Nestas retenções semestrais deverá ser aplicado o disposto no art. 1º, §2º, I da Lei 11.033/2004, ou seja, a retenção ocorrerá à alíquota de 15%, e no resgate da aplicação haverá, se necessário, a retenção da alíquota complementar, que depende do prazo da aplicação e se o fundo de investimento é considerado de curto ou longo prazo.

Lembre-se também, que as aplicações em CDB, debêntures (sem pagamento de juros intermediários) e outros do tipo, somente sofrem a retenção do imposto de renda quando do

vencimento das aplicações e/ou resgate.

Assim, os rendimentos em aplicações de renda fixa em CDB e debêntures (que no caso aparecem como operações compromissadas) são de mais fácil apuração, visto que na própria DIRF já consta o valor do rendimento do IRRF. Para estas aplicações a partir dos extratos das aplicações financeiras apresentados pelo contribuinte, extraímos os valores resgatados e os valores aplicados e a diferença entre eles é o rendimento. Os extratos, em regra, informam o rendimento e o valor do IRRF retido.

Para as aplicações em fundo de investimentos adotou-se o procedimento a seguir, com exceção do fundo Bradesco F.I. Referenciado Premium. Nos meses de maio e

novembro ocorre a retenção em fonte, à alíquota de 15%, sobre os rendimentos havidos desde a última retenção até o último dia desses meses. Assim, o rendimento tributável, base de cálculo da retenção, pode ser obtido pela simples divisão do valor de IRRF por 15%. O valor do IRRF nessas retenções é obtido pelo extrato das aplicações e/ou pelas DIRF apresentadas pelas instituições financeiras. Quando do resgate da aplicação apura-se o rendimento havido da data da última retenção em fonte até a data do resgate. Nesta data além da retenção de 15% sobre este último rendimento haverá, se necessário, a retenção referente à alíquota complementar de que trata o art. 1º, §2º, III da Lei 11.033/2004. O rendimento da aplicação financeira que deve ser oferecido à tributação pelo lucro presumido é o somatório de todos os rendimentos sobre os quais houve retenção em fonte, isto é, os rendimentos havidos entre a data da aplicação e a data do resgate. Por outro lado, o IRRF a ser compensado é o somatório de todos os valores dos IRRF ao longo da aplicação, o que inclui, quando houver, o IRRF referente à alíquota complementar de que trata o art. 1º, §2º, III da Lei 11.033/2004. Quando houve mais de uma aplicação, os valores aplicados e resgatados foram demonstrados em separados.

Para aplicação "Bradesco F.I. Referenciado Premium", fls. (o procedimento foi ligeiramente diferente porque houve 3 aplicações em datas diferentes e quando do resgate, as duas primeiras aplicações foram integralmente resgatadas e a terceira parcialmente.

Assim, as duas primeiras aplicações seguem o mesmo procedimento acima descrito e a terceira aplicação, que foi parcialmente resgatada em 06/08/2007, deve ter um procedimento de cálculo diferente, tendo em vista que aqueles rendimentos tributados em maio e novembro (e o IRRF) não podem ser integralmente considerados quando do resgate do parcial da aplicação. Para este caso de resgate parcial o cálculo mais simples é feito a partir do IRRF complementar. Para tanto, calculamos o imposto complementar, e para isto, calculamos o número de dias transcorrido entre a data da aplicação, 23/08/2006, e o resgate, em 06/08/2007, ou seja, 348 dias. Dessa forma, a alíquota total deveria ser de 20%, visto que o fundo é de longo prazo, conforme art. 1º, II da Lei nº 11.033/2004. Como o rendimento no período entre o resgate, 06/08/2007, e a última retenção ocorrida em 31/05/2007 foi de R\$15.028,07, a retenção a 15% seria de R\$ 2.254,21. Como a retenção total foi de R\$6.315,44, a diferença refere-se ao imposto complementar à alíquota de 5%. Assim, dividindo-se a diferença R\$4.061,23 (R\$6.315,44 - R\$ 2.254,21) por 5% obtivemos o valor total do rendimento desta aplicação do período a ser tributado, ou seja, R\$81.224,60. O IRRF a compensar referente a este resgate específico é obtido multiplicando-se o rendimento pela alíquota de 20% aplicável a este resgate, ou seja, R\$ 16.244,92. Para os resgates deste fundo o rendimento total a ser oferecido à tributação pelo lucro presumido é o somatório dos rendimentos das 2 (duas) aplicações resgatadas integralmente com o rendimento da terceira aplicação (R\$81.224,60) e

o IRRF compensável é o somatório dos IRRF das duas aplicações integralmente resgatada com o IRRF referente à terceira aplicação (R\$ 16.244.92).

A partir da apuração dos valores a serem tributados decorrentes de aplicações em renda fixa, conforme acima explicado, elaboramos as planilhas "Resumo da Apuração dos Rendimentos em Renda Fixa" e "Resumo do IRRF a Compensar Decorrente de Aplicações em Renda Fixa", fls. 45 a 46, que contém o resumo mensal dos valores a serem tributados e dos valores de IRRF a compensar.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente.

Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Incontroverso nos autos que os ganhos auferidos pelo contribuinte devem ser tributados pelo regime de caixa, em consonância com o disposto no art. 770 do RIR/99, e o procedimento aplicável pela Fiscalização deixa claro que foram considerados os valores que já tinham sido oferecidos à tributação quando da escolha pelo contribuinte do regime de competência.

Nesse sentido, “Por expressa disposição legal integram a base imponible do lucro presumido eventuais ganhos de capital e receita financeiras auferidas por pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido” (Acórdão nº 1001-003.937, publicado 1º/07/2025, Relator Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado).

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

3. DA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS

O recorrente sustenta a necessidade de exclusão das receitas financeiras da base de cálculo do PIS e da COFINS.

A decisão recorrida concluiu que acerca das alegações inerentes à suposta improcedência da multa relacionada à exigência de PIS e COFINS, sob a alegação de que tais contribuições não incidiriam sobre receitas financeiras, mas somente sobre receitas operacionais, não devem prosperar, tendo em vista o entendimento já fixado nesse voto de que as receitas financeiras integram a BC do PIS e da COFINS.

No tocante ao IRPJ (Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas) e à CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido), o recorrente faz o recolhimento pelo regime do Lucro Presumido, sujeitando-se ao recolhimento de PIS e COFINS pelo regime cumulativo.

A redação original do art. 195 da CF (Constituição Federal) outorgava competência à União para instituir contribuição dos empregadores sobre o faturamento. Nesse sentido, o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que tentou abranger na contribuição sobre o faturamento todas as receitas da empresa¹. A Emenda Constitucional nº 20/98 deu, então, nova redação ao inciso I, alínea b, e ampliou a base econômica permitindo que a contribuição dos empregadores, empresas ou equiparados incida sobre a receita ou faturamento.

O regime cumulativo é caracterizado por não haver a apropriação de créditos referentes a encargos, custos e receitas; assim, a base de cálculo das contribuições para o PIS (Lei 10.637/2002) e para a COFINS (Lei 10.833/2003) é o faturamento, que foi equiparado ao total das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Ou seja, a base de cálculo é a receita operacional bruta da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são, respectivamente, de 0,65% e de 3%.

O conceito de RECEITA é mais amplo que o de FATURAMENTO e nem todo ingresso ou lançamento contábil constitui receita tributável. RECEITA é a entrada que se incorpora ao patrimônio como elemento novo e positivo, por isso nem todo o ingresso será receita tributável, posto que em algumas situações será mero ingresso transitório que não se incorpora ao patrimônio. A incorporação ao patrimônio é necessária em homenagem ao princípio da

¹ CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RE 346084, Relator(a): ILMAR GALVÃO, Relator(a) p/ Acórdão: MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 01-09-2006)

capacidade contributiva, sob pena de incidência da tributação em valor que o contribuinte não dispõe.

Ives Gandra da Silva Martins explica que “nem toda entrada é receita. Só pode ser tido como receita o ingresso de recursos que passe a fazer parte do patrimônio do contribuinte. O simples registro na contabilidade da empresa da entrada de determinada importância não a transforma em receita” (PIS e COFINS – Não incidência sobre reembolso. RDDT 122, 2005, p. 132). Para Geraldo Ataliba, “O conceito de receita refere-se a uma espécie de entrada. Entrada é todo o dinheiro que ingressa nos cofres de uma entidade. Nem toda entrada é uma receita. Receita é a entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade que o recebe. As receitas devem ser escrituradas separadamente das meras entradas. É que estas não pertencem à entidade que as recebe. Têm caráter eminentemente transitório. Ingressam a título provisório, para saírem, com destinação certa, em breve lapso de tempo” (Estudos e Pareceres de Direito Tributário, vol. 1/88, 1978, RT).

No julgamento do RE nº 240.785, o STF concluiu nesse sentido:

(...) Óptica diversa não pode ser emprestada ao preceito constitucional revelador da incidência sobre o faturamento. Este decorre, em si, de um negócio jurídico, de uma operação, importando, por tal motivo, o que percebido por aquele que a realiza, considerada a venda de mercadoria ou mesmo a prestação de serviços. A base de cálculo da Cofins não pode extravasar, desse modo, sob o ângulo do faturamento, o valor do negócio, ou seja, a parcela percebida com a operação mercantil ou similar. O conceito de faturamento diz com riqueza própria, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços, implicando, por isso mesmo, o envolvimento de noções próprias ao que se entende como receita bruta (...)²

No julgamento do REsp n. 1.104.184/RS, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, sob o regime dos recursos repetitivos, o STJ consolidou que "Não incide PIS/COFINS sobre o JCP recebido durante a vigência da Lei 9.718/98 até a edição das Leis 10.637/02 (cujo art. 1º. entrou em vigor a partir de 01.12.2002) e 10.833/03...". Confira-se:

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C DO CPC c/c ART. 2o., § 1o. DA RES. STJ 8/2008). PROCESSUAL CIVIL. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, II DO CPC. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO. TRIBUTÁRIO. PIS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO OU RECEITA BRUTA. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DOS JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO NO CONCEITO DE RECEITA BRUTA, TENDO EM VISTA A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE, PELO STF, DO ART. 3o., § 1o. DA LEI 9.718/98 (RE's 346.084/PR, 357.950/RS, 390.840/MG e 358.273/RS). POSSIBILIDADE QUE

² TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento. (RE 240785, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 08/10/2014, DJe-246 DIVULG 15-12-2014 PUBLIC 16-12-2014 EMENT VOL-02762-01 PP-00001)

SOMENTE SE AFIGURA APÓS A EDIÇÃO DAS LEIS 10.637/02 E 10.833/03, JÁ NA VIGÊNCIA DA EC 20/98, QUE AMPLIOU A BASE DE CÁLCULO DO PIS/CONFINS PARA INCLUIR A TOTALIDADE DAS RECEITAS AUFERIDAS PELA PESSOA JURÍDICA. PRECEDENTE: 1a. TURMA, RESP. 1.018.013/SC, REL. MIN. JOSÉ DELGADO, DJE 28.04.2008. PARECER DO MPF PELO IMPROVIMENTO DO RECURSO. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

(...)

3. A Lei 9.718/98 (regime cumulativo) estatui que a base de cálculo do PIS/CONFINS é o faturamento, sendo este equiparado à receita bruta da pessoa jurídica, tal como apregoam os arts. 2o. e 3o. Este último preceito normativo estava acompanhado do § 1o., que dizia: entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Tal dispositivo legal fundamentava a inclusão, pelo Fisco, dos juros sobre capital próprio - JCP - no conceito de receita financeira, fato que permitiria a cobrança do PIS/COFINS sobre ele.

4. Todavia, a técnica adotada pelo legislador ordinário e posteriormente ratificada pelo Fisco foi definitivamente rechaçada pelo Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade do alargamento do conceito de faturamento empreendido pelo art. 3o., § 1o. da Lei 9.718/98, tendo em vista o quanto disposto no art. 195 da CRFB, inconstitucionalidade essa que não foi afastada com as modificações efetuadas pela EC 20/98, a qual, grosso modo, constitucionalizou o conceito legal de faturamento ao incluir no Texto Magno, como base de cálculo do PIS/CONFINS, também, a receita (RE's 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG).

5. Sendo assim, antes da EC 20/98, a definição constitucional do conceito de faturamento envolvia somente a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, não abrangendo a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, tal como o legislador ordinário pretendeu. Somente após a edição da referida emenda constitucional é que se possibilitou a inclusão da totalidade das receitas - incluindo o JCP - como base de cálculo do PIS, circunstância materializada com a edição das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

6. Em suma, tem-se que não incide PIS/COFINS sobre o JCP recebido durante a vigência da Lei 9.718/98 até a edição das Leis 10.637/02 (cujo art. 1o. entrou em vigor a partir de 01.12.2002) e 10.833/03, tal como no caso dos autos, que se refere apenas ao período compreendido entre 01.03.1999 e 30.09.2002. Precedente: 1a. Turma, REsp. 1.018.013/SC, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJE 28.04.2008.

7. Parecer do MPF pelo improvimento do recurso.

8. Negado provimento ao Recurso Especial. Feito submetido ao rito do art. 543-C do CPC c/c art. 2o., § 1o. da Resolução STJ 8/2008.

(REsp n. 1.104.184/RS, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 29/2/2012, DJe de 8/3/2012.)

Assim, como o lançamento é relativo ao ano de 2007, deve incidir o PIS e a COFINS sobre os valores auferidos.

Nesse ponto, sem razão.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira