



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16327.001009/2009-31
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-001.666 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2014
Matéria IRPJ e CSLL Emissão de Debêntures e Recuperação de Créditos
Recorrentes BANCO ITAUBANK S.A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

RECURSO DE OFÍCIO. PIS E COFINS.

Conforme atualmente assente na doutrina e jurisprudência pátria, a configuração da base tributável das contribuições para o PIS e para a COFINS (com base nas disposições contidas na Lei 9.718/98) exige a materialização do conceito de receita, estando pois expressamente excluído dessa possibilidade as hipóteses de reversões de provisões e a baixa por perdas e prejuízos.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PERDÃO DE DÍVIDA.

Considerando que no julgamento efetivado nos autos do PAF 10320.003692/2007-63, restou pois especificamente caracterizada a responsabilidade da empresa CEMAR pela incidência do IRPJ/CSLL em decorrência do "perdão de dívidas" apontado - mesmos fatos tratados nestes autos -, incabível se mostra a manutenção do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em relação ao Recurso de Ofício, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso. Quanto ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Valmir Sandri.

(Assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e

m 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por VALMAR FO

NSECA DE MENEZES

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Carlos Augusto de Andrade Jenier, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimaraes, Valmir Sandri (impedido) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

CÓPIA

Relatório

Em relação à discussão contida nos autos, vale aqui rememorar as disposições contidas no relatório apresentado pela r. decisão de primeira instância, onde destaco:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte em referência foi apurada, conforme termo de verificação às fls. 02-12, receita de recuperação de créditos, em virtude da não contabilização integral do valor de crédito renegociado via acordo particular de subscrição de debêntures.

2. Segundo o termo de verificação fiscal:

2.1. A Companhia Energética do Maranhão (CEMAR) possuía dívidas com diversos bancos, entre estes o Banco Itaubank (anterior BankBoston Banco Múltiplo S/A, que detinha operações de crédito vencidas e 3.422 debêntures emitidas pela CEMAR), motivo pelo qual foi celebrado entre a CEMAR e seus credores o Acordo de Subscrição de Debêntures e Outros Pactos, para substituição dessas dívidas por outra representada pela emissão de 73.642 debêntures, em valor nominal unitário de R\$ 1.000,00, acrescido de um prêmio de emissão de R\$ 2.223,07, perfazendo preço de emissão unitário de R\$ 3.223,07.

2.2. Pelo Acordo de Subscrição os credores e debenturistas da primeira emissão concordaram em utilizar seus créditos para o pagamento do preço de emissão das debêntures, mantendo opção de exercer em data futura o direito de se tornarem acionistas da companhia. A dívida da CEMAR com o Banco Itaubank, totalizava R\$ 58.033.194,00, sendo:

- R\$ 42.713.234,00, referentes a 3.422 debêntures da primeira emissão, e*
- R\$ 15.319.960,00 de créditos financeiros vencidos.*

2.3. Com a renegociação, o banco Itaubank recebeu 18.005 debêntures com valor nominal unitário de R\$ 1.000,00, acrescido de prêmio de emissão unitário de R\$ 2.223,07, totalizando R\$ 3.223,07 por debênture emitida.

2.4. No curso da ação fiscal a atuada foi, intimada a apresentar os lançamentos contábeis decorrentes do Acordo de Subscrição, relação das operações de crédito celebradas com a CEMAR que foram objeto do acordo de subscrição, esclarecendo se, essas operações foram contabilizadas como provisão para créditos de liquidação duvidosa, apresentar os lançamentos contábeis referentes às baixas para prejuízo e informar se estas foram consideradas na apuração do Lucro Real e base de cálculo da CSLL. A empresa informou que ter escriturado na conta "Outras Receitas Operacionais" o valor de R\$ 5.155.959,34, em contrapartida- à conta de ativo "Títulos de Renda Fixa — Debêntures", esclarecendo ainda que esses valores, foram tributados na apuração do lucro real é base de cálculo da CSLL. Quanto às operações de crédito celebradas com a CEMAR, o Banco Itaubank indicou quatro operações, totalizando R\$ 12.402.949,46 (usque 145-146 é 150).

2.5. Com base nas respostas da contribuinte, foi lavrado Termo de Intimação Fiscal (fs.281-282) para que fossem apresentados outros documentos e informações, inclusive

esclarecimentos "sobre divergência dos valores das 3.422 debêntures emitidas pela CEMAR, que totalizavam R\$ 42.713.234,00 na cláusula 13 do Acordo de Subscrição (fls. 71), mas em correspondência enviada pela contribuinte essas debêntures foram valoradas em R\$ 15.397.968, 77 (fls. 230).

2.6. A empresa apresentou esclarecimentos e apontou que o valor de R\$ 15.597,968,77 fora informado equivocadamente. Novo Termo de Intimação Fiscal foi lavrado (fls. 281), e a empresa enviou esclarecimentos adicionais, destacando que "(...) em razão da total inadimplência por parte da Cemar, em dezembro de 2002, embora ainda detentor dos referidos direitos creditórios, o Banco baixou contabilmente de seus ativos — como perda definitiva -, a totalidade dessas 3.422 debêntures, equivalentes ao valor de R\$ 34.853.754,40" e que (...) o valor de R\$ 42.713.234, 00, informado no Acordo de Subscrição, não recebeu nenhum tratamento contábil e fiscal, posto que esses tratamentos foram devidamente aplicados a única e exclusivamente em relação ao montante de R\$ 34.853.754,40 — em dezembro de 2002, aliás, observando rigorosamente a legislação contábil e bancária que regia matéria" e que o valor original de R\$ 18.005. 000, 00 (referente as 18. 005 debêntures emitidas em favor do Bank-Boston), equivalia, com a devida atualização até setembro de 2004, a R\$ 19.531.463,90." (fls.286-287 e 346-348).

2.7. Da análise dos documentos, restou claro que o valor contabilizado pela contribuinte, por conta do processo de renegociação das dívidas, restringiu-se ao valor o nominal unitário das novas debêntures. O Banco Itaúbank ignorou o prêmio de emissão aceito e pago pela própria instituição, sob alegação de que não há que se falar em tratamento contábil e fiscal, em 2004, de um direito que a norma bancária já havia excluído das demonstrações financeiras desde 2002. O procedimento adotado pelo contribuinte afrontou as normas impostas na legislação em vigor, que impõem ao credor a obrigatoriedade da escrituração contábil e fiscal do valor integral dos créditos renegociados.

2.8. Neste caso, os créditos de titularidade do Banco Itaúbank, que totalizavam R\$ 58.033.194,00 em 29/02/2004, foram utilizados, para integralizar as debêntures emitidas pelo devedor (CEMAR), ainda que a parte do valor renegociado tivesse natureza de prêmio pago na emissão desses títulos. O prêmio pago pelo subscritor da debênture tem natureza de ativo e assim deve estar representado no patrimônio da empresa subscritora, entendimento que se solidifica ao se considerar que o valor do prêmio pode ser considerado como custo de aquisição na apuração do ganho de capital referente à venda no mercado à vista, de ações adquiridas por conversão de debêntures, conforme o Art. 25, §6º da IN SRF 25/2001.

2.9. A legislação fiscal, obriga o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real a manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, registrando todas as operações, de acordo com o artigo 251 e parágrafo único do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999). O art.12 e parágrafo único da lei 9.430/96 obriga o credor a agregar o valor recuperado ao lucro real, ainda que não tenha sido escriturado integralmente na contabilidade do contribuinte. A Carta-Circular 2.899/2000 do BACEN determina o registro contábil do valor do crédito renegociado, estabelecendo critérios para a contabilização do ganho auferido por ocasião da renegociação.

2. 10. Conclusões:

- As partes celebraram acordo de renegociação de dívidas, por meio do qual a CEMAR emitiu novas debêntures subscritas pelo Banco Itaúbank mediante dação em pagamento e cancelamento das suas antigas debêntures, vencidas e emitidas conforme

ESCRITURA PARTICULAR DE DEBENTURES NÃO CONVERSÍVEIS E COM

GARANTIA FLUTUANTE DE PRIMEIRA EMISSÃO DA CEMAR, e a cessão dos Créditos de sua titularidade contra a empresa emissora;

- A renegociação foi formalizada via ACORDO DE SUBSCRIÇÃO DE DEBÊNTURES E OUTROS PACTOS e posterior lavratura da ESCRITURA DA SEGUNDA EMISSÃO PÚBLICA DE DEBÊNTURES CONVERSÍVEIS EM AÇÕES E COM GARANTIA FLUTUANTE DA COMPANHIA ENERGÉTICA DO MARANHÃO - CEMAR;

- A legislação determina a correta e integral contabilização do crédito renegociado, não importando que na emissão das debêntures recebidas pelo credor o valor nominal unitário de cada título esteja segregado em valor unitário e prêmio na emissão;

- O Banco Itaubank não observou as normas legais ao deixar de contabilizar integralmente o valor do crédito renegociado, não registrando a parcela referente ao prêmio pago na emissão das debêntures e sua contrapartida em conta de resultado credora de Recuperação de Perda. Com isso, reduziu de forma indevida o Lucro Líquido do ano-calendário 2004, afetando negativamente o Lucro Real e as bases de cálculo da CSLL, PIS e Cofins nos valores a seguir:

-valor total da recuperação . R\$ 47.256.703,86 (R\$ 34.853.754,40 + R\$ 12.401949,46);

-valor contabilizado pelo contribuinte: R\$ 19.531.463,90

-valor tributável (diferença) R\$ 27.725.239,96

2.1.1. O lançamento foi fundamentado nos seguintes dispositivos legais:

- IRP ICSLL, : art.244, 248, 251 e parágrafo único, 277 e 278 do.RIR/99, art.12 e 28 da lei 9.430/1996 art.2.1 e §§ da lei 7.689/188, art.1.º da lei 9.316/96 e art.37 da lei 10.637/2002.

- PIS/COFINS r °, III, da lei 9.701/198, art.3.º, § 2.º, II, da lei 9;718/198, a rt.2 °, 1, "a", II e parágrafo único, 3.º, 10, 22, 26 e:51 do Decreto 4.524/02, art.18,da lei 10.684/2003.

3. Os créditos tributários lançados, compostos pelo imposto/contribuição, multa proporcional e juros de mora, calculados até 31/08/2009, perfazem os totais de R\$ 16.296.202,90 (IRPJ), R\$ 5.866.633,03 (CSLL), R\$ 431.108,04 (PIS) e R\$ 2.652.972,73 (Cofins).

4. Inconformada com as autuações, das quais foi devidamente cientificada em 25/09/2009, a contribuinte apresentou em 27/10/2009 a impugnação de fls. 399-431, documentos anexos de fls. 432-560, na qual alega, em resumo, que:

4.1. A impugnante detinha 3.422 debêntures emitidas pela CEMAR, as quais foram baixadas contabilmente em 2002 em vista da inadimplência da emitente no pagamento desses títulos. Com efeito, em 31/12/2002 foi registrada despesa de R\$ 34.853.754,40. A impugnante também celebrou operações de crédito com a CEMAR no valor total de R\$ 12.402.949,46, cota vencimento em 2003. Tais direitos foram baixados do ativo em maio de 2004, com o respectivo lançamento da despesa. Portanto, tais direitos creditórios já haviam sido baixados conto perda, conforme a Resolução BACEN 2.682.

42. Em 2004, houve a substituição das dívidas por meio do "Acordo de Subscrição de Debêntures e Outros Pactos", no qual a impugnante teria direito à aquisição de novas debêntures com um crédito de R\$ 18.005.000,00, o que representava 18.005 debêntures (R\$ 1.000,00 por debênture). Da leitura de trecho 'do Acordo (transcrito)' verifica-se

que a impugnante substituiu uma dívida de R\$ 58.033.194,00 por uma de R\$ 18.005.000,00, a qual lhe conferiu o direito de subscrever 18.005 debêntures da nova emissão.

4.3. Conforme item 1.1.2 do Acordo, se a CEMAR não emitisse as debêntures até 16/09/2004, e a impugnante não acordasse uma estrutura a viabilizar o Acordo, a CEMAR pagaria somente a dívida atual à impugnante, R\$ 18.005.000,00, mais taxa Selic de fevereiro a setembro de 2004. Inclusive a regra de amortização para pagamento das debêntures prevista no Anexo II do Acordo ressalta que o valor recuperado pelos credores nessa negociação foi de R\$ 1.000,00 por debênture. **Portanto, a impugnante apenas recuperou o montante referente ao valor nominal, atualizado pela Selic a partir de 29/02/2004 até a data da efetiva subscrição em 09/2004, no valor total de R\$ 19.531.463,90, o qual foi tributado e reconhecido, inclusive pelo Sr. Agente Fiscal.**

4.4. O valor de R\$ 58.033.194,00 foi apenas escritural, estipulado no Acordo para que houvesse correlação entre o valor da dívida devida na data da renegociação e o valor substituído e recuperado pela impugnante. O prêmio na emissão das debêntures não representa recuperação da dívida pela impugnante, mas sim um ganho auferido pela CEMAR na renegociação, pois o Acordo analisado não traz qualquer obrigação à CEMAR de pagamento do valor do prêmio à impugnante. Sendo assim, não é possível o reconhecimento da receita de recuperação do prêmio para fins contábeis ou tributários, vez que o referido valor do prêmio jamais seria pago à impugnante.

4.5. Tributação da recuperação do crédito pelo IRPJ e CSLL. O art.12 da lei 9.430/96 determinou que somente seria tributável a parcela de receita decorrente da recuperação de crédito que tivesse sido deduzida. A dívida da CEMAR com a impugnante, no valor total de R\$ 58.033.194,00 (valor atualizado das dívidas de R\$ 34.853.754,40 e R\$ 12.402.919,46, conforme itens 1.2 e 13 do Acordo), foi substituída por outra dívida, de R\$ 18.005,000,00 eis novas debêntures de valor nominal de R\$ 1.000,00,

4.5.1. Assim, o valor recuperado foi de R\$ 19.531.463,90 (valor nominal das debêntures acrescido de juros Selic), o qual foi lançado como receita para fins contábeis inclusive de forma conservadora, pois o valor de mercado das debêntures era inferior ao valor substituído). A empresa agiu conforme o art.12 da lei 9.430/96, oferecendo à tributação o valor efetivamente recuperado do crédito, não havendo que se falar em tributação dos valores contestados pelo Sr. Agente Fiscal, vez que não foram recuperados. Por isso, devem ser cancelados os lançamentos ora em análise.

4.6. Tributação da recuperação do crédito pelo PIS e Cofins. Conforme determinam o art.1.º, I, da lei 9.701/98 e o art.3.º, § :2.º, II, da lei 9.718/98, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e Cofins os valores decorrentes da recuperação de crédito que não representem ingresso de novas receitas. Assim, a legislação que fundamentou a autuação não dá suporte à interpretação do Sr. Agente Fiscal, eis que não houve recuperação de créditos que representassem ingresso de novas receitas. O crédito recuperado foi de R\$ 19.531.463,90, mas o valor baixado como perda foi de R\$ 47.256.703,86. Ainda que tivesse sido recuperado o valor integral do crédito baixado como perda, mesmo assim não haveria que se falar em ingresso de novas receitas, vez que essas seriam apenas recomposição de crédito baixado anteriormente. Tendo em vista a afronta aos dispositivos legais que determinam a base de cálculo do PIS e Cofins, espera a impugnante que sejam cancelados os autos de infração impugnados.

4.7. Reconhecimento do prêmio somente se daria pelo regime de caixa. Os autos de infração também seriam nulos porque não se observou o correto regime de reconhecimento das receitas decorrentes de ganhos em recuperação dá crédito. Nos

*termos da CC 2.899/2000 do Bacen, qualquer ganho auferido na renegociação de operações de crédito deve ser apropriado ao resultado somente quando do seu recebimento (regime de caixa). Admitindo-se para argumentar, mesmo que se entendesse necessário reconhecer as receitas com o valor do prêmio na emissão das debêntures, tais receitas, somente seriam apropriadas ao resultado quando de seu efetivo recebimento, pois o exato valor da renegociação foi de R\$ 18.005.000,00 (R\$ 19.531.463,90 com a taxa Selic) conforme Anexo III do Acordo. **Somente haveria algum ganho se o valor do prêmio fosse efetivamente recebido, o que não aconteceu.** Correto, então, o reconhecimento contábil apenas do valor renegociado e recuperado no ano-calendário de 2004, motivo pelo qual devem ser cancelados os autos de infração.*

4.8. Reconhecimento do prêmio pelo regime de competência (pro rata tempore). Para argumentar, caso não sejam acolhidos os argumentos anteriores, mesmo pelo regime de competência (aplicável apenas se não existisse a referida CC do Bacen) os valores referentes ao prêmio (não recebidos) deveriam ter sido lançados à razão de 1/60 ao mês (prazo de amortização constante anexo II do Acordo).

4.9. Impossibilidade do lançamento de multa de ofício na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão. Caso não acolhidos os argumentos anteriores, não deve prosperar a multa lançada, eis que o impugnante foi autuado como sucessor do BankBoston Banco Múltiplo S/A. Segundo o art. 132 do CTN, o sucessor responde apenas pelos tributos devidos até a data da sucessão. No caso em análise, a sucessão ocorreu em 2006, enquanto que a multa foi lançada em 2009. A imputação da multa também não poderia ocorrer, devido a seu caráter personalíssimo. A impugnante, sucessora do BankBoston Banco Múltiplo S/A, não pode ser responsabilizada pela multa de ofício lançada por suposta infração cometida pelo sucedido. Portanto, deve ser cancelada a multa lançada.

4.10. Ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa. Os juros não poderão ser exigidos sobre a multa lançada, por ausência de previsão legal, já que o art.13 da lei 9.065/95, remete-se ao art.84 da lei 8.981/95, que prevê cobrança de juros apenas sobre tributos. Cita art. 3º e 113 do CTN para demonstrar que multa não é tributo. A cobrança de juros, sobre multa desrespeita princípio constitucional da legalidade. O art.43 da lei 9.430/96 autoriza a cobrança de juros a nas sobre a multa exigida isoladamente, hipótese distinta dos autos. Pede o cancelamento dos juros sobre a multa de ofício lançada nos autos de infração ora analisados.

4.11. Dita a doutrina, jurisprudência e decisões do Conselho de Contribuintes, CSRF: no sentido de suas teses.

4.12. Protestando por provar o alegado por, todos os meios de prova em direito admitidos, requer o acolhimento de suas alegações e a decretação de improcedência das autuações. De forma subsidiária; requer exoneração da multa, em razão dos fatos terem sido praticados por sociedade sucedida, bem como não incidência de juros de mora sobre a multa.

Após o longo e minucioso relatório apresentado, passa-se, na r. decisão de origem, à análise objetiva dos apontamentos constantes na impugnação da contribuinte, concluindo, assim, pela Procedência Parcial da Impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURIDICA - IRPJ
Ano-calendário, 2004

NULIDADE. CANCELAMENTO.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo decreto, não há que se falar em anulação ou cancelamento da autuação.

RECUPERAÇÃO DE CREDITOS BAIXADOS COMO PERDA. CÔMPUTO NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL.

Os créditos recuperados, baixados como perda, devem ser reconhecidos integralmente na contabilidade, com observância das leis comerciais e tributárias.

A contabilização do valor do crédito recuperado autoriza a exigência do crédito tributário correspondente, ao valor não contabilizado, devendo o valor do crédito recuperado baixado como perda ser computado na determinação da lucro real conforme art.12 da lei 9.430/96.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

As normas disciplinadoras do IRPJ regem também as obrigações concernentes à CSLL, no que cabíveis.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS, RECUPERAÇÃO DE CREDITO. INEXISTÊNCIA DE NOVA RECEITA. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO.

O valor referente à recuperação de crédito baixado como perda, que não represente ingresso de nova receita, não se inclui na base de cálculo do PIS e da Cofins, conforme enunciado do artigo 3º, §2º, inciso II, da lei 9.718/98.

Impugnação Procedente em Parte***Crédito Tributário Mantido em Parte***

Devidamente intimada a contribuinte dos termos da presente decisão no dia 08/03/2010 (fls. 579), apresenta ela, então, o seu competente Recurso Voluntário no dia 06/04/2010, no qual, após adequada análise a respeito das operações discutidas, argui em síntese:

- 1. A tributação da recuperação de crédito pelo IRPJ e pela CSLL;*
- 2. O reconhecimento do Prêmio e a aplicação do regime de caixa (BACEN);*
- 3. O reconhecimento do Prêmio pelo regime de competência (pro rata tempore);*
- 4. A impossibilidade do lançamento da multa de ofício na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão; e*
- 5. Da ilegalidade da cobrança dos juros sobre a multa;*

Além do recurso voluntário interposto, em face dos valores envolvidos e do reconhecimento pela DRJ de origem da procedência parcial da impugnação, foram os autos também encaminhados a este egrégio CARF, em recurso de ofício, especificamente em relação à desconstituição do lançamento em relação aos montantes apurados pela fiscalização a título de PIS e COFINS, tendo em vista as disposições contidas no art. 34 do Decreto 70.235/72.

Trazido o processo a julgamento na sessão de 03 de julho de 2012, decidi este colegiado pela conversão do julgamento em diligência, o que foi feito por meio da Resolução nº 1301000.067, por meio da qual, então, solicitou-se aos doutos agentes da fiscalização fazendária a verificação dos registros contábeis da contribuinte, com o seguinte e específico objetivo:

Por outra via, verifica-se que, para a adequada e regular solução da lide, insta especificamente apontar e destacar, a partir dos registros e documentos efetivamente mantidos pela empresa recorrente, quais teriam sido, de fato, os valores efetivamente recuperados, e, ainda, qual seria o valor do crédito mantido/escriturado em favor da contribuinte, buscando-se, a partir dessas informações, a efetivação, ou não, da hipótese descrita nas disposições do art. 12 da Lei 9.430/96, da forma como tratado nos presentes autos.

*Diante dessas considerações, encaminho meu voto no sentido de determinar a **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, tendo em vista a necessidade de identificar e verificar, a partir dos documentos e registros mantidos pela recorrente em sua contabilidade, quais teriam sido os valores efetivamente recuperados nas negociações realizadas e, conseqüentemente, quais teriam sido os valores efetivamente oferecidos à tributação, de acordo com os termos e fundamentos apresentados em seu recurso voluntário.*

(Destaque nosso)

Baixados os autos, foram então promovidas pelos agentes da fiscalização a regular intimação da contribuinte para a apresentação da documentação necessária à análise solicitada, o que se verifica a partir das disposições do Termo de Intimação Fiscal, apresentado às fls. 686 destes autos, determinando que a contribuinte, no prazo de 20 dias, apresentasse os seguintes documentos e esclarecimentos, referentes à operação mantida com a CEMAR – Companhia Energética do Maranhão:

1- Registros e documentos mantidos pelo diligenciado que demonstrem o valor do crédito mantido/escriturado a favor do Banco Itaubank contra a CEMAR e dos valores efetivamente recuperados nas negociações realizadas, bem como se foram efetivamente oferecidos à tributação de acordo com os termos e fundamentos apresentados em seu recurso voluntário.

Em tempestiva resposta, a contribuinte então fez juntar aos autos – em 14 de outubro de 2013 -, *os registros e documentos que comprovam o valor do crédito escriturado a favor do Banco Itaubank contra a CEMAR e do montante de R\$ 19.531.463,90, que fora efetivamente recuperado e oferecido à tributação.*

Além dessas referências e os documentos respectivos, a contribuinte ainda apresenta um “laudo” , produzido pela empresa de auditoria independente KPMG Tax Advisors Ltda., que atesta, segundo aponta, a regularidade dos procedimentos por ela adotados.

A par de todas essas considerações, às fls. 820/825, apresenta então o ilustre Sr. Auditor Fiscal o “*Relatório de Encerramento de Diligência Fiscal*”, onde analisa os documentos apresentados pela contribuinte-recorrente, sustentando, em suas razões, a validade do lançamento apresentado, com a conclusão que assim então se delinea:

Portanto, com base nos elementos apresentados na diligência fiscal, resta identificado que o único valor oferecido à tributação pelo contribuinte foi a parcela de R\$ 19.531.463,90, já considerada no TVF, insuficiente para reconhecer a totalidade do crédito recuperado, o qual somou na data da assinatura do Acordo de

Subscrição R\$ 58.031.375,35, correspondentes às 18.005.000 debêntures emitidas/recebidas ao preço de emissão de R\$ 3.223,07.

Intimada a contribuinte dos termos do relatório apresentado pelos agentes da fiscalização, ela então comparece aos autos, redarguindo, específica e integralmente, os termos e conclusões apresentados pelos agentes da fiscalização, sobretudo porque, em sua análise, a manifestação referenciada teria deixado de analisar os termos especificamente requeridos na Resolução apontada, pretendendo, apenas, a todo custo buscar a manutenção do lançamento efetivado, não se podendo assim admiti-la da forma como apresentada.

Além da forte crítica apresentada, debruça-se a recorrente sobre os elementos contidos nos autos – sobretudo nos documentos por ela então apresentadas -, sustentando que, conforme antes apontado, os únicos valores efetivamente recebidos pela contribuinte (conforme admissão expressa pelos agentes da fiscalização), seria o valor relativo ao montante de R\$ 19.531.463,90 – valores esses, à época, efetiva e integralmente submetidos à tributação -, não se havendo falar, portanto, em qualquer diferença a ser exigida nestes autos, conforme, inclusive, indiretamente admitido pelos representantes fazendários.

Esse é o relatório. Passo ao meu voto.

Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER

Sendo tempestivo o recurso interposto, e presentes todos os requisitos de admissibilidade, conhecimento dos recursos de ofício e voluntário apresentados.

Conforme apontado nas linhas iniciais, a matéria discutida nos presentes autos refere-se à discussão em torno da (im)possibilidade de configuração das operações analisadas – *negociações de dívidas e aquisições de debêntures* – como hipóteses específicas de “recuperação de créditos”, e, como consequência, a existência (ou não) de obrigação da contribuinte em promover o recolhimento dos valores relacionados, sendo eles, a princípio, tanto relativos ao IRPJ e à CSLL, quanto ainda em relação aos montantes de PIS e COFINS, nos termos destacados pela autuação efetivada.

Em análise da autuação, em face das oposições apresentadas pela contribuinte, concluiu a douta DRJ de origem pela procedência parcial da impugnação, afastando a possibilidade de cobrança relativas ao PIS e à COFINS, mas mantendo-a em relação ao IRPJ e à CSLL, sendo estes, então, os dois enfoques necessários para a análise da matéria.

Do recurso de ofício

Tendo em vista as considerações apresentadas, verifica-se, em primeira plana, a análise a respeito do respectivo *recurso de ofício*, este, especificamente relacionado à (im)possibilidade de configuração da hipótese de incidência do PIS e da COFINS na espécie.

De acordo com os apontamentos trazido no relatório apresentado, a operação analisada pela fiscalização, com vistas à identificação da ocorrência dos respectivos fatos tributáveis, refere-se à análise das operações de negociações de dívidas, com aquisição de debêntures, relativas a créditos mantidos pela contribuinte contra a empresa CEMAR, nos termos apontados.

A par de todas as considerações contidas nos autos, insta, por agora, realçar os apontamentos relativos à pretensa imposição da incidência das contribuições devidas para o PIS e a COFINS, sendo relevante para a análise dessa pretensão, as expressas disposições do Art.1º, I da Lei 9.701/98 e também do art. 3º, par. 2º, inciso II da Lei 9.718/98, que, sobre o assunto, assim, inclusive, expressamente destacam:

Lei 9.701/98

*Art. 1º Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, **poderão efetuar as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional auferida no mês:***

I - reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como prejuízo, 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;

(...)

Lei 9.718/98:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

(...)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

(...)

II - as 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

(...)

A partir dessas disposições, e, conforme atualmente assente na doutrina e jurisprudência pátria, a configuração da base tributável das contribuições para o PIS e para a COFINS exigem a materialização do conceito de receita, estando, conforme destacado, expressamente excluído dessa possibilidade as hipóteses de reversões de provisões, baixa por perdas e prejuízos, etc.

Diante dessas considerações, irretocável se verifica a decisão proferida pela DRJ de origem, devendo assim ser mantida nos termos em que apresentados.

Nesses termos, pois, NEGOU PROVIMENTO ao recurso de ofício, entendendo perfeitamente regular a exoneração efetivada.

Do recurso voluntário

Ultrapassada a questão relativa à autuação promovida a título de montantes devidos das contribuições para o PIS e para a COFINS, insta agora analisar as circunstâncias específicas da exigência perpetrada em relação ao IRPJ e à CSLL, sendo esse, especificamente, o tema central do recurso voluntário proposto pela contribuinte.

Em relação a esses apontamentos, insta compreender adequadamente a operação trazida ao debate, sendo certo - em relação a esta -, que a discussão travada refere-se, especificamente, à possibilidade de aplicação, na espécie, das disposições do mencionado art. 12 da Lei 9.430/96, que, em sua redação originária (atualmente alterada pelas disposições da Lei 12.431/2011), assim especificamente apresentava:

Art. 12. Deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.

Parágrafo único. Os bens recebidos a título de quitação do débito serão escriturados pelo valor do crédito ou avaliados pelo valor definido na decisão judicial que tenha determinado sua incorporação ao patrimônio do credor.

O ponto nodal nos autos, refere-se, então, à possibilidade (ou não) de configuração das operações apontadas como sendo efetivas hipóteses de “recuperação de créditos” a imporem a obrigatoriedade da tributação dos “valores” (supostamente) auferidos pela contribuinte.

A par de todas as considerações pertinentes ao debate aqui empreendido, relevante observar que, conforme apontado pela contribuinte quando da realização da sessão de julgamento, a matéria discutida nos presentes autos, pretendendo impor a submissão à tributação dos montantes supostamente auferidos pela contribuinte nas operações realizadas com a CEMAR, encontram, de fato, integral correlação com a matéria também discutida nos autos do PAF 10320.003692/2007-63, em que, contra aquela apresa (a CEMAR) impunha-se também a exigência dos mesmos tributos (IRPJ e CSLL) em decorrência dos ganhos experimentados nas mesmas operações.

Ocorre que, analisando a questão discutida naqueles autos, a douta 5ª Câmara do - à época -, Primeiro Conselho de Contribuintes acabou por concluir pela regularidade da exigência do IRPJ/CSLL contra a empresa CEMAR, considerando que a operação, indubitavelmente, caracterizar-se-ia por efetivo e verdadeiro "**perdão de dívida**", sendo a ela (e não à ora recorrente) efetivamente imputável o ganho experimentado.

A respeito daquele julgamento, relevante se mostra a ementa do acórdão proferido:

Número do Processo
10320.003692/2007-63

Contribuinte
COMPANHIA ENERGETICA DO MARANHAO

Tipo do Recurso
RECURSO DE OFÍCIO

Data da Sessão
13/05/2009

Relator(a)
José Clóvis Alves

Nº Acórdão
105-00071

Tributo / Matéria
IRPJ - AF - lucro real (exceto.omissão receitas pres.legal)

Decisão

Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para considerar válidos os lançamentos de IRPJ e CSLL. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso em relação ao PIS e COFINS. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso em relação à multa isolada. Vencido os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha.

Ora, tendo em vista que, conforme se verifica, este egrégio conselho já se manifestou a respeito da regularidade da exigência dos mesmos tributos (na mesma operação) contra a referida COMPANHIA ENERGETICA DO MARANHAO - CEMAR, inválida,

efetivamente, mostra-se a exigência contida nos presentes autos, sob pena, inclusive, da admissão da dupla tributação pelos mesmos idênticos fatos.

Em face dessas considerações, entendo que, no presente caso, necessário se mostra o reconhecimento da regularidade dos procedimentos adotados pela contribuinte, e, nessas circunstâncias, efetivamente inconsistente o lançamento efetivado, devendo, assim, ser pois integralmente desconstituído, sobretudo, em face do julgamento exarado nos autos do PAF 10320.003692/2007-63, aqui então especificamente referenciado.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator