



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720750/2024-95
ACÓRDÃO	3202-003.137 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A partir a edição da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, estabeleceu-se o efeito vinculante, perante a administração tributária, inclusive para os julgadores, das soluções de consulta e soluções de divergência emitidas sob competência da Coordenação Geral de Tributação (Cosit). Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

NÃO CUMULATIVIDADE. PERDÃO DE DÍVIDA. REDUÇÃO DO PASSIVO SEM CONTRAPARTIDA DO ATIVO. ACRÉSCIMO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. NATUREZA DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO.

A redução do passivo sem uma contrapartida do ativo, em razão de remissão de dívida financeira, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa receita tributável sujeita à incidência do PIS e da Cofins, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em afastar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Versa o presente sobre autos de infração para cobrança da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, com multa de ofício de 75% e juros de mora, sob a acusação de infração relativa à omissão de receitas apuradas na sistemática da não cumulatividade.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 185/201), o procedimento fiscal deu-se a partir da identificação de pagamentos relacionados à adesão aos benefícios de que tratam os arts. 5º a 7º do Decreto nº 33.135, de 2019, editado pelo Estado do Ceará, que regulamentou a Lei Estadual nº 16.902, de 2019.

Nos dispositivos, havia a previsão de redução de 90% nas multas e acréscimos moratórios de créditos tributários de ICMS decorrentes de autos de infração e remissão de 50% dos débitos de ICMS decorrentes desses lançamentos.

Através dos dados das Notas Explicativas 17.2 das Demonstrações Financeiras de 2020, verificou-se a adesão a outros programas estaduais de anistia de ICMS, de modo que houve a redução de débitos tributários (tributo, multa e juros) do contribuinte no montante de R\$ 1,924 bilhão. Os programas de anistia referem-se ao Estado do Rio de Janeiro, a partir do Convênio ICMS nº 51 e Lei RJ nº 9.041, ambos de 2020, e ao Estado do Espírito Santo, mediante Convênio ICMS nº 146, de 2019, e Decreto 4.709-R, de 2020.

Em resposta à fiscalização, o contribuinte entende que os montantes reduzidos somente constituiriam receita tributável caso os débitos tributários tivessem sido reconhecidos como despesa efetiva. Nesse sentido, considerou os valores lançados como: (i) passivos contingentes, não contabilizados no passivo, conforme Pronunciamento CPC 25, e (ii) provisões, contabilizadas no passivo e indedutíveis do IRPJ e da CSLL. Ressalta a fiscalização que as obrigações tributárias em litígio, constituídas mediante lançamento, estavam com a exigibilidade suspensa.

Entende a fiscalização que o contribuinte deveria efetuar os lançamentos dos montantes integrais em seu passivo para, posteriormente, após a adesão aos programas, efetuar a exoneração do crédito tributário, de modo a efetivamente refletir os fatos ocorridos. Isso porque

tais remissões não se revestiram de caráter incondicional, visto que posteriores ao lançamento e condicionadas à formulação de um pedido e ao pagamento da parte não remitida.

Explica a autoridade fiscal que, para fins do IRPJ e da CSLL, o reconhecimento do débito integral e do respectivo perdão parcial é equivalente ao reconhecimento do valor líquido da dívida. Contudo, na apuração do PIS/ Cofins não-cumulativo, os valores reduzidos deveriam compor as respectivas bases de cálculo tributáveis.

Por fim, conclui que as remissões de tributos, multas e juros, originadas de um novo evento, geraram aumento positivo no patrimônio da companhia, constituindo-se em receitas de natureza não financeira, tratando-se de recuperação de custos e despesas, portanto, são receitas de natureza operacional e sujeitas à tributação pela alíquota básica das contribuições.

Cientificado dos autos de infração, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 221/249), em que sustenta, em breve síntese, que nem todo ingresso ou lançamento contábil a crédito no patrimônio constitui receita tributável e que a amplitude da base econômica "receita" precisa ser analisada sob a perspectiva da capacidade contributiva. Deste modo, a simples redução de passivo, portanto, não se caracteriza como receita tributável pelo PIS e Cofins, por não se tratar de ingresso financeiro.

Sustenta que os tributos lançados pelos entes estaduais não representariam uma obrigação que pudesse caracterizar o reconhecimento de um passivo nas suas demonstrações financeiras e que a obrigação nasce no momento da adesão ao programa, já líquida de qualquer incerteza, posto que as regras de desconto estão claras ao longo de toda legislação não sendo passíveis de mudança em função da ocorrência de fato posterior.

Por fim, argumenta que a redução do valor dos tributos, multas e juros só geraria o aumento positivo no seu patrimônio após a homologação, pelo ente federado estadual, do cumprimento de todas as obrigações que condicionaram essa redução do débito fiscal.

Em julgamento da impugnação do contribuinte, a 12ª Turma da DRJ/07 acordou, por unanimidade, pela improcedência da impugnação, mantendo-se a exigência do crédito tributário em decisão assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

NÃO CUMULATIVIDADE. REDUÇÃO DE DÍVIDA TRIBUTÁRIA. PROGRAMA ESTADUAL DE ANISTIA. INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP E COFINS.

A redução ou anistia de dívida tributária, importa para o devedor acréscimo patrimonial, sujeito à incidência do PIS e da Cofins, cujo fato impositivo se concretiza no momento do ato de adesão ao programa de anistia, independente da operação que proporcionou o ganho.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do direito tributário.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade quando o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação vigente, e o lançamento fiscal foi efetuado por autoridade competente e encontra-se devidamente motivado, com descrição precisa e detalhada dos fatos, trazendo todas as informações necessárias para a sua devida compreensão e o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário contra decisão da primeira instância, ratificando as alegações apresentadas na impugnação, sustentando que deve ser reformada a decisão recorrida e, em suma:

1. Requer a nulidade da decisão recorrida, em razão do julgador *a quo* ter se submetido às Soluções de Consulta proferidas por órgão interno à RFB, a saber, a COSIT;
2. No mérito, defende a inaplicabilidade da Solução de Consulta DISIT/SRRF07 nº 17, de 2010, por contexto fático diferente;
3. Pugna pelo afastamento do conceito de receita para a redução dos débitos de ICMS em razão da inexistência de aumento positivo no seu patrimônio;
4. Entende que agiu corretamente, visto que a alegada receita, decorrente da extinção de parte do passivo, somente existirá quando ela, efetivamente, cumprir todos os termos da Lei que instituiu a renúncia fiscal; e
5. Por fim, pede o provimento do recurso voluntário com a exoneração do crédito tributário lançado.

Conclusos, os autos foram distribuídos à 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para julgamento do recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

PRELIMINAR

A recorrente pretende a declaração de nulidade do acórdão recorrido, por entender que o órgão julgador de primeira instância não pode vincular-se às soluções de consulta emanadas pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit). Sustenta que a aplicação de norma administrativa por vinculação viola o princípio do livre convencimento motivado do julgador, bem como prejudica o exercício do autocontrole da legalidade da administração tributária.

O processo de consulta, em obediência aos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, dá publicidade à interpretação da Receita Federal do Brasil sobre a legislação tributária e aduaneira e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

Anteriormente à vigência da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, uma solução de consulta produzia efeitos apenas em relação ao próprio consulente. A partir dela, restou estabelecido o efeito vinculante perante a administração tributária, inclusive os seus julgadores, no que diz respeito a todas as soluções de consulta e soluções de divergência emitidas sob competência da Coordenação Geral de Tributação (Cosit). A previsão encontra-se no art. 9º da referida IN:

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida.

Com a edição da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, vigente à época deste voto, a vinculação encontra-se prevista nos arts. 33 e 34:

Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

Art. 34. Caso exista solução de consulta com o mesmo objeto de consulta formulada, pendente de análise, esta será solucionada por meio de solução de consulta vinculada, proferida pelas Disit ou pelas Coordenações de área da Cosit.

§ 1º Considera-se Solução de Consulta Vinculada aquela que reproduz o entendimento constante de solução de consulta proferida pela Cosit.

§ 2º A vinculação a que se refere esta Seção será realizada somente à solução de consulta publicada a partir de 17 de setembro de 2013.

Sabe-se que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares e entram em vigor na data de sua publicação, salvo disposição em contrário (arts. 100 e 103 do CTN). Ademais, a legislação tributária deve ser aplicada imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, com a ressalva de aplicação retroativa apenas quando se tratar de norma expressamente interpretativa (arts. 105 e 106 do CTN).

Por fim, verifica-se, a partir do voto que o julgador de primeira instância, que a decisão foi perfeitamente motivada e não se deu através da mera aplicação de solução de consulta. Portanto, a discordância da recorrente em relação às razões da decisão recorrida não enseja declaração de nulidade, que só deve ocorrer quando constatado fato tipificado no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Neste ponto, afasto a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

MÉRITO

Em síntese, o que se busca resolver é (1) se a remissão de impostos de competência estadual (ICMS), autorizados em programas de anistia, constitui fato gerador para a incidência de contribuições federais (PIS/Cofins), (2) se esta remissão conceitua-se como receita e (3) se tal receita é tributável.

1. DA SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF07 Nº 17, DE 2010

A recorrente sustenta que não é possível a aplicação da Solução de Consulta Disit/SRRF07 nº 17, de 2010, ao presente, visto que, no caso da consulente, houve o registro contábil das dívidas tributárias no passivo e, após remissão, houve reconhecimento de uma receita, enquanto a recorrente não procedeu o registro no passivo, tampouco baixou os valores devidos, não reconhecendo, como receita, a remissão fiscal.

Entende que os valores em contencioso devem compor o passivo contingente e, de acordo com o CPC 25, não são reconhecidos nas demonstrações financeiras, em razão da probabilidade de que haja uma saída efetiva de recursos.

CPC 25:

Passivo contingente

27. A entidade não deve reconhecer um passivo contingente.

28. O passivo contingente é divulgado, como exigido pelo item 86, a menos que seja remota a possibilidade de uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos.

29. Quando a entidade for conjunta e solidariamente responsável por obrigação, a parte da obrigação que se espera que as outras partes liquidem é tratada como passivo contingente.

A entidade reconhece a provisão para a parte da obrigação para a qual é provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos, exceto em circunstâncias extremamente raras em que nenhuma estimativa suficientemente confiável possa ser feita.

30. Os passivos contingentes podem desenvolver-se de maneira não inicialmente esperada. Por isso, são periodicamente avaliados para determinar se uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos se tornou provável. Se for provável que uma saída de benefícios econômicos futuros serão exigidos para um item previamente tratado como passivo contingente, a provisão deve ser reconhecida nas demonstrações contábeis do período no qual ocorre a mudança na estimativa da probabilidade (exceto em circunstâncias extremamente raras em que nenhuma estimativa suficientemente confiável possa ser feita).

Conclui que a confissão de dívida constituiu-se em formalidade necessária à adesão dos programas fiscais, sendo que sempre classificou como “possível”. Por fim, afirma que:

O valor transacionado é o que foi pago e, conseqüentemente, o que foi contabilizado (e o que consta nas NLs) ao final do processo. Se fosse diferente, não teria havido pagamento e muito menos acordo. E, caso não tivesse ocorrido o pagamento, nem o acordo, o valor não teria sido sequer provisionado, porque a expectativa era possível.

Sem razão a recorrente.

O fato da consulente da Solução de Consulta Disit/SRRF07 nº 17, de 2010, ter adotado procedimento diverso ao da recorrente, ao proceder a baixa contábil dos débitos remidos distritais e o reconhecimento do valor da remissão como receita, não afasta a aplicação da solução de consulta, já que a natureza da consulta é saber se a remissão constitui fato gerador dos impostos e contribuições federais e com a consequente tributação da receita advinda da remissão. Assim restou solucionado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

REMISSÃO DE DÍVIDA. INCIDÊNCIA DE IRPJ, CSLL, PIS/PASEP E COFINS.

A remissão de dívida importa para o devedor (remitido) acréscimo patrimonial (receita operacional diversa da receita financeira), por ser uma insubsistência do passivo, cujo fato imponible se concretiza no momento do ato remitente.

Dispositivos Legais: art.9º, § 3º, II da Resolução CFC nº 750, de 1993; PARECER CT/CFC Nº 11, de 2004; art.187 da Lei nº 6.404, de 1976; arts. 373 e 374 do RIR, de 1999; art.3º da Lei nº 9.718, de 1998; art. 1º, § 3º, V, “b” da Lei nº 10.833, de 2003; art. 1º, § 3º, V, “b”, da Lei nº 10.637/2002; art.53 da Lei nº 9.430, de 1996;

arts. 2º e 3º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 2003; art. 111, II do CTN.

Nesses termos, a solução de consulta inicia seus fundamentos justamente no momento do fato que se busca analisar, qual seja, o perdão da dívida, e não se trata de verificar o registro contábil inicial do débito em litígio, como a recorrente pretende acolhimento:

3. Para solucionar a questão trazida à colação nesse processo, é necessário, inicialmente, **definir a natureza do registro a ser efetuado para o reconhecimento do fato narrado – perdão de dívida** – em face das disposições da lei comercial e fiscal. Nesse diapasão, **tem-se que o desaparecimento de uma obrigação, sem o surgimento de outro passivo, ou o desaparecimento de um ativo de igual ou maior valor caracteriza a realização de uma receita**. Com efeito, é o que se extrai da Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993, nº dispositivo a seguir transcrito:

Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

(...)

§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

(...)

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

4. *In casu*, **vê-se claramente que quando há extinção de um passivo (obrigação), sem o desaparecimento concomitante de um ativo, de igual ou superior valor, é inegável a ocorrência de um acréscimo patrimonial**. Logo, a remissão da dívida há de ser reconhecida como receita, o que repercute no lucro líquido positivamente.

5. Destarte, **é irrefutável o acréscimo patrimonial (renda proveniente de disponibilidade, no caso econômica)** por parte da devedora, que é a presente consulente, do qual há o inexorável surgimento de capacidade contributiva objetiva. Uma vez que tal acréscimo patrimonial advém de uma receita, depreende-se que foi concretizado um fato que influenciará na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois houve aumento do lucro líquido (ou redução do prejuízo contábil). **A tal fato dá-se o nome de “insubsistência do passivo” (desaparecimento de uma obrigação, constante do Passivo), que é um fato modificativo aumentativo do patrimônio (aumento de disponibilidade de recursos – acréscimo patrimonial – sem obrigação comutativa)**. Auxilia o presente entendimento o Parecer exarado pelo Conselho Federal de Contabilidade nº 11/2004:

PARECER CT/CFC Nº 11/04

Assunto: Esclarecimentos sobre a adequada interpretação do conceito contábil de Insubsistência Ativa.

Origem: Presidência do Conselho Federal de Contabilidade

Interessados: Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais – CRCMG

Data da aprovação: 16/04/04 Ata CFC Nº 857

Relatora: Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

A gestão patrimonial imprime ao patrimônio da entidade, constantes variações. As variações representam os acréscimos e as reduções que resultam na situação líquida patrimonial. As variações que crescem a situação líquida patrimonial são denominadas de variações ativas e as que reduzem variações passivas.

*Dentro deste contexto, **as variações ativas** são provenientes do aumento de valores do ativo e da diminuição de valores do **passivo** e as **variações passivas** decorrem da diminuição dos valores do **ativo** ou do acréscimo dos valores do **passivo**. Desta forma afirmamos que **nem toda variação ativa decorre do ativo assim como também a variação passiva não só provém do passivo.** (grifo nosso)*

A aplicação dos substantivos superveniência e insubsistência tem o objetivo de destacar da gestão patrimonial, os componentes das variações patrimoniais de natureza eventual, esporádico, dos normais e que todos alteram a situação líquida patrimonial da entidade. A evidenciação permite evitar a desfiguração da composição dos resultados relativos a vários exercícios.

*A superveniência consiste em aumento e a insubsistência em diminuição da situação líquida patrimonial. A superveniência **do ativo** é denominada de superveniência **ativa, porque cresce a situação líquida patrimonial**. A superveniência **do passivo** é denominada de superveniência **passiva, porque diminui a situação líquida patrimonial**. A insubsistência **do ativo** é denominada de insubsistência **passiva, porque diminui a situação líquida patrimonial**. **Insubsistência do passivo** é denominada de insubsistência **ativa, porque aumenta a situação líquida patrimonial**. (grifei)*

*Resumindo, as superveniências e as insubsistências **são ditas ativas, porque promovem aumento da situação líquida**. As superveniências e insubsistências **são ditas passivas, porque promovem diminuição da situação líquida patrimonial**. Muitos autores e professores incorrem no equívoco de qualificar as superveniências e as insubsistências em ativas e passivas, segundo o reflexo nº ativo e no passivo, esquecendo que o qualificativo ativo e passivo deriva da espécie da variação sobre a situação líquida patrimonial. Ninguém denomina variação patrimonial a devolução*

de um depósito de diversas origens que redunde em redução do ativo e do passivo, simultaneamente. (grifo nosso)

Respondendo as consultas informamos o seguinte:

A insubsistência ativa é uma conta de receita, portanto de natureza credora; (grifei)

A insubsistência passiva é uma conta de despesa, portanto de natureza devedora;

A superveniência ativa é uma conta de receita, portanto de natureza credora;

A superveniência passiva é uma conta de despesa, portanto de natureza devedora;

A distinção entre receitas e despesas operacionais de não operacionais sempre causa confusão e por isto há uma tendência constante de evitar essa classificação. No entanto há um esforço de segregação, apenas dos itens extraordinários e dos resultados de operações descontinuadas, rigidamente definidos.

Assim sendo, dentro das superveniências e insubsistências podem existir tanto fenômenos operacionais quanto não operacionais. Aqueles que se referirem a ganhos e perdas na alienação de investimentos, de imobilizado, as provisões para perdas correspondentes, resultados pela equivalência patrimonial ou ganhos e perdas no ativo diferido são classificáveis como não operacionais.

As superveniências e insubsistências detêm as mesmas naturezas de registro contábil, devedora ou credora, em qualquer que seja o segmento de atividades econômicas, social ou administrativa. Não há possibilidade de se tratar devedor na contabilidade geral e credor na aplicada, até porque a contabilidade aplicada tem como postulados, princípios, convenções, normas e sistematização baseada na contabilidade geral.

(Conselho Federal de Contabilidade. Seleção de Pareceres: Câmara Técnica do Conselho Federal de Contabilidade: 2003 – 2005. Brasília: CFC, 2005. pp. 144-146)

6. A partir do Parecer, **pode-se concluir que a receita decorrente remissão de dívida constitui uma insubsistência ativa, eis que o desaparecimento do passivo implica aumento da situação líquida patrimonial.** (destaquei)

Com efeito, não se sustenta o argumento da defesa, de que a solução de consulta não é aplicável, em razão da premissa de que houve o registro da remissão fiscal como receita. Isso porque foi justamente pela falta de registro da remissão como receita tributável que deu azo à autuação por omissão de receita.

Nego provimento no capítulo.

2. DO CONCEITO DE RECEITA PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS/COFINS E DO EFEITO CONTÁBIL NO PATRIMÔNIO

A recorrente sustenta que o tratamento contábil imposto pela fiscalização viola o art. 110 do CTN, ao alterar institutos contábeis para atribuir natureza de receita à remissão fiscal.

Equivoca-se. O tratamento de receita tributável sobre os acréscimos patrimoniais, não é inovação da fiscalização, de modo diverso, encontra-se consignado no art. 43 do CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador 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. (destaquei)

As contribuições do PIS e da Cofins, estabelecidas pelas leis ordinárias 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente, com incidência não cumulativa, recaem sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Portanto, a utilização desses conceitos não infringe o art. 110 do CTN. Nesse diapasão, trago o precedente deste Conselho que abrange tanto o alargamento do conceito de receita tributável das contribuições, quanto o tratamento jurídico para a remissão de dívida fiscal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/03/2005

BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. BASE ALARGADA. POSSIBILIDADE.

A base de cálculo da Cofins abrange “o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”, em que 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”.

RECUPERAÇÃO DE RECEITA. ANISTIA DE MULTAS. REDUÇÃO DE JUROS. ATENDIMENTO DO CONCEITO DE RECEITA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

1. As receitas são aumentos nos benefícios econômicos representados pela (i) aumento de ativos com a entrada de novos recursos, ou (ii) a diminuição de passivos sem a correspondente saída de recursos, que resultem, nas duas

hipóteses, em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de recursos aportados pelos proprietários da entidade.

2. Os valores de multas e juros moratórios, extintos pela anistia total ou redução do valor devido, transferidos das contas do passivo para as contas de receita, por não implicar aumento do patrimônio líquido nem redução do ativo, representam receita integrante da base de cálculo da Cofins.

(Processo nº 11040.000431/2005-39, Acórdão nº 3302-003.734, Sessão de 28 de março de 2017, Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza)

A recorrente explica que, embora o conceito de receita seja mais largo que o de faturamento, não é todo ingresso ou lançamento contábil a crédito no patrimônio que pode ser constituído como receita tributável, e que a amplitude da base econômica de receita precisa ser analisada sob a perspectiva da capacidade contributiva.

Discrimina as características que entende como essenciais para a definição jurídica de receita, apoiando-se na doutrina, cuja definição de receita é aquela que representa ingresso financeiro e que majora o patrimônio na condição de elemento novo e positivo.

Conclui que a simples redução de passivo contingente não possui o condão de configurar receita tributável, para fins de incidência do PIS e da Cofins, por não se tratar de ingresso financeiro e por não gerar acréscimo patrimonial, porque somente veio a ser registrada pelo seu valor líquido pelo pagamento da obrigação assumida quando da transação celebrada.

Vejamos as definições trazidas pelo art. 1º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, tomando por base o artigo da segunda, cuja redação é a mesma da primeira:

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)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, **o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598**, de 26 de dezembro de 1977, **e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica** com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 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 - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

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;

IV - (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

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 participações societárias, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

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).

VII - financeiras decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, referentes a receitas excluídas da base de cálculo da Cofins; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

VIII - relativas aos ganhos decorrentes de avaliação do ativo e passivo com base no valor justo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

X - reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

XI - relativas ao valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam as alíneas "a", "b", "c" e "e" do § 1º do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

XII - relativas ao prêmio na emissão de debêntures; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

XIII - relativas ao valor do ICMS que tenha incidido sobre a operação. (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023) (destaquei)

Neste contexto, em razão da precisão da análise, recorro à brilhante declaração de voto do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, no Acórdão nº 3302-003.734, em relação à redução do passivo fiscal tratada como receita tributável pelas contribuições, a partir do art. 1º supra:

A simples leitura do referido preceito legal, revela que a base de cálculo das referidas contribuições abrange “o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”, em que 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”. E de forma taxativa, nos incisos I a IV do § 3º do artigo em destaque, estão expressamente mencionadas as receitas que não integram a base cálculo das referidas contribuições.

O disposto no referido preceito legal, ainda deixou evidenciado a clara opção por uma definição de base de cálculo ampliada ou alargada, incluindo todas as receitas auferidas pelo contribuinte, com exceção daquelas expressamente excluídas por lei da base de cálculo da contribuição, conforme exige o art. 97, IV, do CTN. Assim, por constituir situação excepcional, as hipóteses de exclusão da base de cálculo das referidas contribuições, explicitadas nos incisos do § 3º do art. 1º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, inequivocamente, não comportam interpretação extensiva.

Em face da similitude com a natureza da receita aqui analisada, merece o destaque a primeira parte da alínea “b” do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei 10.833/2003, anteriormente transcrito, que, expressamente excluiu da base de cálculo da contribuição as receitas de “reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas”, que, inequivocamente, tem natureza de recuperação de despesa ou custo anteriormente registrado na contabilidade. Ora, **se dita exclusão restringiu-se apenas às receitas de “reversões de provisões e recuperações de créditos baixados”, obviamente, as demais receitas representativas de recuperação de despesas ou de custos não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição.**

O entendimento aqui esposado, inclusive, encontra respaldo no inciso III do art. 44 da Lei 4.506/1964, base legal do inciso II do art. 392 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), que, expressamente, reconhece como sendo integrante da receita bruta os valores provenientes das “recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões”, para fins de incidência do IRPJ, nos termos a seguir transcrito:

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.

Previamente, cabe ressaltar que, como as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que instituíram o regime de incidência não cumulativa das referida contribuições, foram editadas após a vigência da nova redação a alínea “b” do inciso I do artigo 195 da CF/1988, dada pela Emenda Constitucional 20/1998, que acrescentou a receita como base de cálculo das contribuições, não se aplica ao caso em tela, o entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento dos Recursos Extraordinários ns. 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, em que declarada a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/1998, na parte em que acrescentou receitas diversas daquelas do produto da venda de mercadoria, de mercadoria e serviços e de serviço de qualquer natureza ao conceito de receita bruta ao contribuinte.

Na legislação tributária, não há definição de receita. Logo, por ser um conceito eminentemente contábil, utilizado pela legislação tributária, a definição que melhor representa o conceito de receita, inequivocamente, é que aquele veiculado pelas normas contábeis editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), de obediência obrigatórias por todo o profissional que atua na área contábil. E no âmbito das referidas normas, a definição de receita encontra-se estabelecida no item 7 da Resolução CFC 1.412/2012 , que deu nova redação à “NBC TG 30 – Receitas”, com os seguintes dizeres:

Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários.

No “Apêndice A – Definição de termos” da Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TG 47 , de 25 de novembro de 2016, vigente a partir de 1/1/2018, a definição de receita passou ter a seguinte redação:

*Aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, originado no curso das atividades usuais da entidade, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou **redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido**, e que não sejam provenientes de aportes dos participantes do patrimônio.*

Com mais detalhes, a referida definição também encontra-se estabelecida na Norma Brasileiro da Contabilidade, que dispõe sobre a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL), aprovada pela Resolução CFC 1.374/2011 , a seguir reproduzido:

70. Receitas e despesas são definidas como segue:

(a) Receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil **sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos**, que resultem em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da entidade; e

(b) Despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incremento em passivos, que resultem em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade.

71. As definições de receitas e despesas identificam os seus aspectos essenciais, mas não especificam os critérios que precisam ser satisfeitos para que sejam reconhecidas na demonstração do resultado. Os critérios para o reconhecimento das receitas e despesas são comentados nos itens 82 a 98.

72. As receitas e despesas podem ser apresentadas na demonstração do resultado de diferentes maneiras, de modo que prestem informações relevantes para a tomada de decisões. Por exemplo, é prática comum distinguir entre receitas e despesas que surgem no curso das atividades usuais da entidade e as demais. Essa distinção é feita porque a fonte de uma receita é relevante na avaliação da capacidade que a entidade tenha de gerar caixa ou equivalentes de caixa no futuro; por exemplo, receitas oriundas de atividades eventuais como a venda de um investimento de longo prazo normalmente não se repetem numa base regular. Nessa distinção, deve-se levar em conta a natureza da entidade e suas operações. Itens que resultam das atividades ordinárias de uma entidade podem ser incomuns em outras entidades.

73. A distinção entre itens de receitas e de despesas e a sua combinação de diferentes maneiras também permitem demonstrar várias formas de medir o desempenho da entidade, com maior ou menor abrangência de itens. Por exemplo, a demonstração do resultado pode apresentar a margem bruta, o lucro ou prejuízo das atividades ordinárias antes dos tributos sobre o resultado, o lucro ou o prejuízo das atividades ordinárias depois desses tributos e o lucro ou prejuízo líquido.

Receitas

74. **A definição de receita abrange tanto receitas propriamente ditas como ganhos.** A receita surge no curso das atividades ordinárias de uma entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, royalties e aluguéis.

75. **Ganhos representam outros itens que se enquadram na definição de receita e podem ou não surgir no curso das atividades ordinárias da entidade,** representando aumentos nos benefícios econômicos e, como tal,

não diferem, em natureza, das receitas. Consequentemente, não são considerados como um elemento separado nesta Estrutura Conceitual.

76. Ganhos incluem, por exemplo, aqueles que resultam da venda de ativos não correntes. A definição de receita também inclui ganhos não realizados; por exemplo, os que resultam da reavaliação de títulos negociáveis e os que resultam de aumentos no valor de ativos a longo prazo. Quando esses ganhos são reconhecidos na demonstração do resultado, eles são usualmente apresentados separadamente, porque sua divulgação é útil para fins de tomada de decisões econômicas. Esses ganhos são, na maioria das vezes, mostrados líquidos das respectivas despesas.

77. Vários tipos de ativos podem ser recebidos ou aumentados por meio da receita; exemplos incluem caixa, contas a receber, mercadorias e serviços recebidos em troca de mercadorias e serviços fornecidos. A receita também pode resultar da liquidação de passivos. Por exemplo, a entidade pode fornecer mercadorias e serviços a um credor em liquidação da obrigação de pagar um empréstimo.

[...] (grifos não originais)

Com base nos excertos transcritos, pode-se afirmar que as receitas se caracterizam pelos aumentos nos benefícios econômicos, que podem ser representados pela (i) aumento de ativos com a entrada de recursos, ou (ii) diminuição de passivos sem a saída de recursos, que resultem, nas duas hipóteses, em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de recursos aportados pelos proprietários da entidade. O conceito amplo (*lato sensu*) de receita compreende o conceito estrito (*stricto sensu*) de receita ou receita propriamente dita e os ganhos. As receitas propriamente ditas incluem os benefícios econômicos provenientes da atividade ordinária, enquanto que ganhos compreendem os benefícios econômicos provenientes da atividade ordinária ou não.

(...)

Cabe ressaltar ainda que os conceitos veiculados na referida norma contábil estão em perfeita consonância com os conceitos de receita que compõem a estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), nos termos do art. 187 da Lei 6.404/1976, a seguir transcrito:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Com base nesse entendimento, **chega-se a inevitável conclusão de que o valor de R\$ 21.781.352,51, transferido da conta do passivo “ICMS Parcelado - Pelotas” para conta de receita “Recuperação de Despesas”, em razão das anistia e redução das multas, dos juros e das atualizações monetárias dos débitos do ICMS, concedidas no âmbito do programa de Recuperação de Crédito (Refaz) do Governo do Rio Grande do Sul, inequivocamente representa diminuição de valor passivo sem a correspondente saída de recursos do ativo, o que implica aumento do patrimônio líquido.** Em outras palavras, **o referido valor representa ganho, ou seja, receita da atividade não ordinária, sob a forma de redução do passivo, portanto, receita integrante da base de cálculo da Cofins, que, como não há previsão legal de exclusão da base de cálculo da contribuição, foi corretamente submetida à tributação pela fiscalização.** (destaquei)

Portanto, de fato, nem todo lançamento a crédito no patrimônio caracteriza-se como receita tributável, entretanto, a diminuição de valor passivo, através da anistia fiscal, sem a correspondente saída de recursos do ativo, representa um ganho, uma receita da atividade não ordinária, e como não há previsão legal de exclusão desta receita da base de cálculo das contribuições, correta a reclassificação e a consequente tributação.

No que diz respeito à alegação de que se deve analisar a amplitude da base econômica de receita sob a perspectiva da capacidade contributiva, conforme reproduzido no

capítulo anterior, a Solução de Consulta Disit/SRRF07 nº 17, de 2010, resolve a questão ao explicar que a capacidade contributiva é objetiva e nasce com o acréscimo patrimonial, mediante a renda da disponibilidade econômica, fruto da insubsistência do passivo (ou insubsistência ativa). Portanto, descabida a pretensão da recorrente.

Segue a defesa buscando amparo em precedente deste Conselho, no âmbito do processo 13502.721223/2014-17, formalizado no Acórdão nº 3301-006.725, sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/11/2009

CONCEITO DE RECEITA TRIBUTAVEL. ACRESCIMO PATRIMONIAL

As reduções dos passivos de juros, multas de mora, ofício e isolada e encargos legais, relativos a dívidas tributárias, obtidas em razão da adesão ao parcelamento instituído pela MP nº 470/09, acarretam o reconhecimento contábil de uma receita, porém não no surgimento de uma receita tributável para fins de PIS e COFINS, pois não geraram acréscimos patrimoniais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2009 a 30/11/2009

CONCEITO DE RECEITA TRIBUTAVEL. ACRESCIMO PATRIMONIAL

As reduções dos passivos de juros, multas de mora, ofício e isolada e encargos legais, relativos a dívidas tributárias, obtidas em razão da adesão ao parcelamento instituído pela MP nº 470/09, acarretam o reconhecimento contábil de uma receita, porém não no surgimento de uma receita tributável para fins de PIS e COFINS, pois não geraram acréscimos patrimoniais.

As reduções dos passivos tributários derivados da MP nº 470, de 2009, tratam de matéria diversa à remissão dos programas estaduais de anistia, aqui tratada.

Explico. No âmbito da MP nº 470/09, foi autorizado o parcelamento dos débitos derivados do aproveitamento indevido do incentivo fiscal do crédito-prêmio de IPI, instituído art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69. No curso da tramitação da MP nº 472/2009, convertida, posteriormente, na Lei nº 12.249/2010, havia a proposta de conferir ao programa de parcelamento da MP nº 470/09 o mesmo benefício concedido ao parcelamento da Lei nº 11.949/2009:

Lei nº 12.249/2010

Art. 133. Aplica-se ao parcelamento previsto no art. 3º da Medida Provisória no 470, de 13 de outubro de 2009, o disposto no **parágrafo único do art. 4º da Lei nº 11.941**, de 27 de maio de 2009.

Art. 134. As reduções previstas no § 1º do art. 3º da Medida Provisória nº 470, de 13 de outubro de 2009, não são cumulativas com outras previstas em lei e serão aplicadas somente em relação aos saldos devedores dos débitos, incidindo, no que couber, o disposto na Seção III - Disposições Comuns aos Parcelamentos do Capítulo I - Dos Parcelamentos da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Lei nº 11.949/09

Art. 4º Aos parcelamentos de que trata esta Lei não se aplica o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no § 2º do art. 14-A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e no § 10 do art. 1º da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003.

Parágrafo único. **Não será computada na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei.**

Contudo, através da Mensagem de Veto nº 295/2010, os arts. 133 e 134 não seguiram para publicação da Lei nº 12.249/2010, conforme se verifica:

Razões dos vetos

“Os textos dos dispositivos permitem a exclusão da incidência de IR, CSLL, PIS e COFINS do que foi perdoado no parcelamento do crédito-prêmio do IPI, acarretando benefício sobre benefício, além de permitirem o levantamento dos juros remuneratórios dos depósitos judiciais. Ademais, a MP nº 470, de 2009, perdeu sua validade e, por disposição do § 11 do art. 62 da Constituição, as relações criadas sob sua égide devem ser regidas pelas suas regras até que eventual decreto legislativo venha a trazer disciplina distinta.”

Com a devida vênia, não me alinho à decisão do Acórdão nº 3301-006.725, na medida em que apenas a lei pode autorizar a exclusão da incidência do que foi perdoado, portanto, sem esta previsão, o valor deve compor a receita tributável.

Esse é o entendimento da Solução de Consulta Cosit nº 21, de 2013, a respeito da autorização prevista na Lei nº 11.949/09, cujo posicionamento se alinha com diversas decisões deste Conselho, a exemplo do Acórdão nº 1402-001.495, que a seguir reproduzo:

Solução de Consulta Cosit nº 21, de 2013

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO DE MULTA E JUROS. LEI Nº 11.941, DE 2009.

A receita oriunda da redução de multas (de mora e de ofício) e juros de mora decorrente da fruição do benefício previsto no art. 1º, § 3º, inciso I, da Lei nº 11.941, de 2009, não integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; Lei nº 11.941, de 2009, arts. 1º, § 3º, I, e 4º, parágrafo único.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO DE MULTA E JUROS. LEI Nº 11.941, DE 2009.

A receita oriunda da redução de multas (de mora e de ofício) e juros de mora decorrente da fruição do benefício previsto no art. 1º, § 3º, inciso I, da Lei nº 11.941, de 2009, não integra a base de cálculo da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; Lei nº 11.941, de 2009, arts. 1º, § 3º, I, e 4º, parágrafo único.

Acórdão nº 1402-001.495

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

JUROS DE MORA. PARCELA CORRESPONDENTE À REDUÇÃO DE 45% PREVISTA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. PERDÃO DE DÍVIDA. RECEITA NÃO TRIBUTÁVEL.

O perdão de dívida constitui-se como receita e deve compor o resultado do exercício. Contudo, a parcela dos juros de mora correspondente à redução de 45% para pagamento à vista prevista no art. 1º, § 3º, I, da Lei nº 11.941, de 2009, não deve ser computada na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL por expressa disposição legal (inteligência do art. 4º, parágrafo único, da Lei nº 11.941, de 2009).

(Processo nº 10980.722658/2010-13, Acórdão nº 1402-001.495, Sessão de 06 de novembro de 2013, Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto)

Portanto, deve haver expressa previsão legal para exclusão dos valores remidos da base de cálculo dos tributos.

Nessa linha, a expressa previsão da Lei nº 11.941, de 2009, diferentemente, não se encontra no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017. Assim resolveu a Coordenação Geral de Tributação sobre o tema:

Solução de Consulta Cosit nº 65, de 2019

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa, compõe a base de cálculo da Cofins o valor da redução dos encargos – juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa, compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep o valor da redução dos encargos – juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 1º.

A respeito deste tema, este Colegiado já se manifestou previamente, quando do julgamento do recurso voluntário do processo nº 10340.720311/2022-13, formalizado através do Acórdão nº 3202-002.072:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DO PASSIVO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não-cumulativa, compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o valor da redução dos encargos – juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

Em harmonia às decisões relativas ao PERT, este Tribunal Administrativo seguiu o mesmo raciocínio quanto à remissão do FOMENTAR - Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2009

IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - FOMENTAR

A empresa demonstrou que assumiu os custos com o pagamento de parte da dívida, por isso, a diferença para o valor investido é perdão de dívida, receita tributável. Não se provou a cessão da dívida, logo, não pode a empresa se furtar a tributar a receita.

(Processo nº 13116.722346/2013-30, Acórdão nº 1201-006.077, Sessão de 16 de agosto de 2023, Conselheira Viviani Aparecida Bacchmi)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2008, 2009, 2010

PROGRAMA FOMENTAR. ABATIMENTOS NO VALOR PRINCIPAL DA DÍVIDA DECORRENTES DE LIQUIDAÇÃO ANTECIPADA DOS EMPRÉSTIMOS. PERDÃO. REMISSÃO DE DÍVIDA. OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS.

I - São formas de geração de receita, dentre outras, a venda de mercadorias e prestação de serviços da entidade, e a extinção parcial ou total de uma exigibilidade, como o perdão de dívida ou da eliminação de passivo pelo desaparecimento do credor.

II - Situação na qual o ente público, na condição de credor, ao levar em consideração circunstâncias novas decorrentes de mudança profunda no cenário macroeconômico, que esvaziaram o objeto do negócio jurídico original, qual seja, o de promover condições propícias para investimentos na modernização e ampliação do empreendimento industrial, e além disso, poderiam levar o devedor a uma situação de inadimplência, renegocia a dívida no sentido de conceder um substancial abatimento do valor original mediante pagamento antecipado de empréstimo, caracteriza um perdão.

III - Valor decorrente de redução de dívida mediante remissão tem natureza de outras receitas operacionais.

(Processo nº 13116.721486/2011-29, Acórdão nº 1401-001.041, Sessão de 10 de setembro de 2013, Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos)

Outrossim, a recorrente busca amparo no Acórdão nº 3402-004.002, que entendeu que a mera redução de passivo, conquanto seja relevante para apuração de variação do patrimônio líquido, não se caracteriza como receita tributável pelo PIS e pela Cofins, por não se tratar de ingresso financeiro.

Contudo, no julgamento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a Câmara Superior de Recursos Fiscais reformou a decisão da Turma Ordinária, em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011

COFINS. REDUÇÃO DO PASSIVO SEM CONTRAPARTIDA DO ATIVO. AUMENTO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. NATUREZA DE RECEITA.

A redução do Passivo sem uma contrapartida do Ativo, em razão de remissão parcial de dívida, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa receita operacional sujeita à incidência do PIS e da Cofins, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011

PIS. REDUÇÃO DO PASSIVO SEM CONTRAPARTIDA DO ATIVO. AUMENTO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. NATUREZA DE RECEITA.

A redução do Passivo sem uma contrapartida do Ativo, em razão de remissão parcial de dívida, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa receita operacional sujeita à incidência do PIS e da Cofins, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.

(Processo nº 16327.720855/2014-11, Acórdão nº 9303-008.341, Sessão de 20 de março de 2019, Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado)

A jurisprudência do CARF sobre o tema é, portanto, amplamente favorável ao entendimento da Receita Federal, tendo em vista que a única decisão favorável ao contribuinte, conforme citado Acórdão 3402-004.002, foi reformada pelo Acórdão 9303-008.341, da 3ª Turma da CSRF.

Nesse sentido, reproduzo decisões antigas sobre a matéria:

IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

PERDÃO DE DÍVIDA - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - TRIBUTAÇÃO DO GANHO: A baixa de obrigação do passivo, pelo perdão da dívida pelo credor, representa acréscimo ao Patrimônio Líquido da devedora, que deve ter como contrapartida o resultado do período-base da data do evento, onde o ganho deve ser submetido à tributação.

(Processo nº 13819.002650/95-15, Acórdão nº 108-04.805, Sessão de 10 de dezembro de 1997, Conselheiro José Antonio Minatel)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ

Anos-calendário: 1995 e 1997

Ementa: PERDÃO DE DÍVIDA. TRIBUTAÇÃO. Constitui receita tributável o valor correspondente ao perdão de dívida concedido à empresa.

(Processo nº 13808.000048/99-41, Acórdão nº 101-97.057, Sessão de 16 de dezembro de 2008, Conselheira Sandra Maria Faroni)

Interessante notar que a classificação atribuída, pela autoridade fiscal, para a remissão fiscal, como receita operacional, encontra-se de acordo com os precedentes do CARF, que afastam a classificação como receita financeira, conforme as ementas parciais a seguir reproduzidas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PERDÃO DE JUROS DE MORA. NORMAS GERAIS DE DIREITO.

O valor relativo à redução de dívida decorrente de remissão não tem natureza de receita financeira, devendo ser registrada como "outras receitas operacionais".

PERDÃO DE JUROS DE MORA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

A remissão de dívida importa para o devedor (remitido) acréscimo patrimonial (receita operacional diversa da receita financeira), por ser uma insubsistência do passivo, cujo fato imponible se concretiza no momento do ato remittente.

(Processo nº 10245.003682/2008-59, Acórdão nº 1401-001.114, Sessão de 11 de fevereiro de 2014, Conselheiro Antonio Bezerra Neto)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2010

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. TOTALIDADE DAS RECEITAS

Para fins de apuração do valor tributável, computa-se o total das receitas, que compreende a receita bruta da venda de bens e serviços e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, excetuadas as exclusões previstas em lei.

PERDÃO DE DÍVIDA. CLASSIFICAÇÃO COMO RECEITA FINANCEIRA. IMPOSSIBILIDADE.

A receita decorrente da remissão de dívida, por ato de liberalidade do credor, não se confunde com uma receita financeira, devendo ser classificada como outras receitas operacionais e levada em conta na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep.

(Processo nº 10835.720420/2011-16, Acórdão nº 3302-011.712, Sessão de 21 de setembro de 2021, Conselheira Larissa Nunes Girard)

As decisões supra harmonizam-se com a Solução de Consulta Disit /SRRF09 nº 306, de 2007, que assim resolveu:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

O valor relativo à redução de dívida decorrente de remissão não tem natureza de receita financeira, devendo ser registrada como "outras receitas operacionais".

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404/1976, art. 187; Lei nº 10.865/2004, art. 27, § 2º; RIR/1999, arts. 274, 373 e 374; Resolução CFC nº 750/93, art. 9º, § 3º, II.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

A receita relativa à insubsistência de passivo, originariamente registrado em contrapartida à conta de despesa, não está sujeita à incidência da Cofins.

A receita relativa à insubsistência de passivo, originariamente registrado em contrapartida a conta de ativo, está sujeita à incidência da Cofins, como é o caso de remissão de capital de dívida.

Dispositivos Legais: Decreto nº 5.442/2005, art. 1º, c/c o §2º do art. 27 da Lei nº 10.865/2004; Lei nº 10.833/2003, art. 1º, § 3º, V, “b”.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

A receita relativa à insubsistência de passivo, originariamente registrado em contrapartida à conta de despesa, não está sujeita à incidência de PIS/Pasep.

A receita relativa à insubsistência de passivo, originariamente registrado em contrapartida a conta de ativo, está sujeita à incidência do PIS/Pasep, como é o caso de remissão de capital de dívida.

Dispositivos Legais: Decreto nº 5.442/2005, art. 1º, c/c o §2º do art. 27 da Lei nº 10.865/2004. Lei nº 10.637/2002, art. 1º, § 3º, V, “b”.

Pois bem.

Embora a recorrente não tenha efetuado os lançamentos nos montantes integrais dos débitos em seu passivo para, após o perdão da dívida, efetuar os lançamentos que refletissem a exoneração parcial do crédito tributário, o fato jurídico é que houve uma “insubsistência do passivo”, representativa do desaparecimento de uma obrigação, que ocasionou um fato modificativo aumentativo do patrimônio, mediante aumento de disponibilidade econômica, ou seja, acréscimo patrimonial, sem contrapartida do ativo e sem o devido reconhecimento do valor remido como receita tributável pelas contribuições.

Nessa linha, destaco o recente Acórdão nº 1301-006.354:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2015

PIS. REDUÇÃO DO PASSIVO SEM CONTRAPARTIDA DO ATIVO. AUMENTO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. NATUREZA DE RECEITA.

A redução do Passivo sem uma contrapartida do Ativo, em razão de remissão de dívida financeira, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa receita sujeita à incidência do PIS, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2015

COFINS. REDUÇÃO DO PASSIVO SEM CONTRAPARTIDA DO ATIVO. AUMENTO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. NATUREZA DE RECEITA.

A redução do Passivo sem uma contrapartida do Ativo, em razão de remissão de dívida financeira, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa

receita sujeita à incidência da Cofins, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.

(Processo nº 10980.727423/2020-90, Acórdão nº 1301-006.354, Sessão de 13 de abril de 2023, Conselheiro Iágaro Jung Martins – Redator designado)

Em face disso, nego provimento ao recurso.

3. DO MOMENTO DO LANÇAMENTO

A recorrente argumenta que se houvesse receita, decorrente da extinção de parte do passivo, somente existiria quando efetivamente cumprisse todos os termos da Lei que instituiu a renúncia fiscal. Sustenta que, de acordo com o art. 116, II, c/c art. 117, I, do CTN, a adesão ao programa de anistia teria condição suspensiva, o que implicaria em nulidade do auto de infração. Em relação à matéria, defende que a decisão recorrida não se manifestou a esse respeito, incorrendo em vício de motivação.

Primeiramente, a atribuição de condição suspensiva ou resolutiva é uma questão de mérito, que ensejaria, caso assim fosse decidido, o provimento do recurso, mas não a nulidade do auto de infração.

Em segundo lugar, o Termo de Verificação Fiscal determinou o momento de apuração das contribuições com base na Decisão SRRF/6ª RF/DISIT nº 297, de 2000, no Acórdão nº 107-007.608 da 9ª Turma da DRJ07, na Solução de Consulta nº 17/2010 - SRRF01/Disit e no Acórdão CARF nº 1401-001.114, sendo que, em todos os atos e decisões, atribuiu-se o momento da incidência como sendo aquele do ato remitente.

Quanto à alegação de vício de motivação pela decisão recorrida, não há razão a recorrente, pelo que o julgador *a quo* tratou suficientemente da questão às fls. 666/667:

Como observado nas Soluções de Consulta, o fato gerador do PIS e da Cofins não-cumulativos se dá no momento (mês) de adesão ao respectivo programa de anistia estadual, não seguindo a apuração do IRPJ/CSLL, que impõem a exigência de escrituração prévia dos valores.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – Lei 5.172/1966

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº104, de 2001)

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I – sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II – sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Por fim, quanto ao mérito da questão, para a celebração do Termo de Ajuste de Conduta Tributária (TACT), condição obrigatória para fruição das condições especiais de pagamento, previsto na Lei Estadual nº 9.041, de 2020, do Estado do Rio de Janeiro, foi necessário que o contribuinte confessasse, de forma irrevogável e irretratável, os débitos tributários. Conforme informa a recorrente, os valores transacionados já foram pagos.

Nesse sentido, entendo que os perdões de dívida, conforme os acordos firmados pela recorrente, revestem-se de condição resolutória, visto que os efeitos do ato jurídico (adesão aos programas de anistia) se produzem desde o momento de sua celebração, podendo ser desfeitos se vier a ocorrer evento futuro e incerto.

Com efeito, nego provimento.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe