



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

**Processo n°** 19515.000734/2010-05  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** **9101-002.869 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 06 de junho de 2017  
**Matéria** REGIME DE COMPETÊNCIA  
**Recorrente** B2T PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA (ATUAL DENOMINAÇÃO DE BENETTI PRESTADORA DE SERVICOS LTDA)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

NECESSIDADE DE SIMILITUDE FÁCTICA PARA A CARACTERIZAÇÃO DA DIVERGÊNCIA E CONHECIMENTO DO RECURSO

Não é possível o conhecimento do recurso a respeito da aplicação do regime de competência quando a divergência se refere ao momento da consumação do negócio na cessão de créditos e o paradigma apresentado se limita à aplicação do referido regime às receitas relacionadas a contratos de seguros, faltando semelhança fática que permita a comparação das decisões apresentadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniele Souto Rodrigues Amadio - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis

Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra.

## Relatório

Trata-se de **autuação fiscal** (E-fls. 1365 ss.) cientificada à contribuinte em 24/03/2010 para a exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS, COFINS, juros de mora e multa de 75% prevista no artigo 44, I, da Lei n. 9.430/96., relativamente ao ano calendário 2005, em decorrência da acusação de (i) omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários sem origem comprovada e (ii) não oferecimento à tributação de resultados positivos apurados na cessão de direitos creditórios.

Para uma leitura mais detalhada, ao que interessar, o **Termo de Constatação Fiscal** (E-fls. 1337 ss.) assim descreve o objeto da autuação:

### **“1. DA OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

(...)

Impende destacar que as receitas omitidas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada não foram regularmente escrituradas pela fiscalizada razão pela qual os respectivos tributos declarados em DCTF não devem ser deduzidos dos valores apurados incidentes sobre as receitas omitidas.

Considerando, que a fiscalizada, relativamente ao ano-calendário de 2005, optou pela sistemática do lucro presumido e que as atividades desenvolvidas pela fiscalizada, consoante seu Contrato Social, se caracterizam pela prestação de serviços diversos e pela comercialização e incorporação de imóveis, o imposto de renda incidente sobre as receitas omitidas deve ser apurado segundo o disposto no artigo 224 c/c arts. 518, 519 e 528 do Decreto nº3000/1999 (RIR), in verbis: (...).

Considerando, outrossim, que dentre as atividades econômicas exercidas pela fiscalizada encontra-se a prestação de serviços e a locação de bens, o percentual aplicável na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é de 32% (trinta e dois por cento), conforme disposto no art. 29 da Lei nº 9430/1996 combinado com o art. 20 da Lei nº 9249/1995 com a redação dada pela Lei nº 10684/2003, in verbis: (...)

### **2. DOS RESULTADOS POSITIVOS APURADOS NA CESSÃO DE DIREITOS CREDITÓRIOS**

(...)

Examinando os documentos apresentados depreende-se que a fiscalizada adquiriu de alguns professores os direitos individuais sobre créditos alimentícios oriundos da Reclamação Trabalhista nº VTBV-054/90 que tramita perante a 10 Vara do Trabalho de Boa Vista — RR — 1ª Região, promovida pelo Sindicato dos Trabalhadores em Educação de Roraima — SINTER conta a União Federal, e vinculados ao precatório requisitório nº 0024/97. Posteriormente, transferiu e cedeu parte dos direitos creditórios adquiridos dos professores à diversas empresas, mediante a celebração de Contratos Particulares de Cessão de Direitos Creditórios Transitados em Julgados.

Inferre-se, também, que a fiscalizada escriturou na conta nº 3.1.1.1.0001 — "Negociação de Precatórios — Venda de Precatórios" as receitas auferidas pela cessão de direitos creditórios na medida de seu recebimento (regime de caixa).

Neste ponto, impende confrontar o objeto social desenvolvido pela fiscalizada com as operações de cessão de direitos creditórios realizadas, a fim de determinar a sistemática adequada prevista pela legislação pertinente para tributação dos resultados auferidos nestas transações comerciais.

O art. 519 c/c art. 224 do RIR/99, acima transcritos, estabelece que a receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Noutras palavras: receita bruta é a receita total decorrente das atividades-fim da sociedade, ou seja, das atividades para as quais a empresa foi constituída, segundo seu Contrato Social.

Conforme consignado na Primeira Alteração do Contrato Social da fiscalizada firmada em 01/10/2004, o seu objetivo social consiste em:

"SERVIÇOS DE EXECUÇÃO DE MAO DE OBRA NA CONSTRUÇÃO CIVIL, SERVIÇOS DE CONSULTORIA NA ADMINISTRAÇÃO DE BENS ATIVOS, SERVIÇO DE ASSESSORIA E CONSULTORIA NA AREA TRIBUTÁRIA, RECUPERAÇÃO E INTERMEDIações DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS, REESTRUTURAÇÃO TRIBUTARIA DE ATIVOS FINANCEIRO, PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS, LOCAÇÃO, COMERCIALIZAÇÃO E INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS, CENTRO COMERCIAIS E LOTEAMENTOS" (sic)

Outrossim, a Segunda e a Terceira Alterações do Contrato Social da fiscalizada efetuadas respectivamente em 03/03/2006 e 18/12/2006, não promoveram quaisquer alterações ou modificações no que tange ao seu objeto social.

Assim, inferimos que as transações envolvendo a cessão de direitos creditórios realizada pela fiscalizada não se coadunam com as atividades enumeradas em seu Contrato Social, nem mesmo com a prestação de serviços de intermediação de créditos tributários.

Na intermediação a relação jurídica entre uma das partes no contrato e o intermediário, que atua para a conclusão deste com relação a ela, é totalmente distinta da relação jurídica que se estabelece entre tais partes, com a interveniência do intermediário. Além disso, a intermediação implica o preço do serviço que é a comissão.

Diferentemente, no caso concreto, a fiscalizada adquiriu de alguns professores os direitos individuais sobre créditos alimentícios oriundos da Reclamação Trabalhista nº VTBV - 054/90, mediante Escrituras Públicas de Cessão de Direitos Creditórios, e posteriormente transferiu parte dos direitos adquiridos à diversas empresas, também através de Escrituras Públicas de Cessão de Direitos Creditórios, o que demonstra tratar-se de operações similares à compra e venda.

Destarte, podemos concluir que a receita auferida pela fiscalizada decorrente da cessão de direitos creditórios não se caracteriza como receita operacional bruta, devendo ser tributada nos moldes estabelecidos pelo art. 521 do RIR/99, in verbis: (...)

Portanto, os resultados positivos apurados nestas transações, assim entendidos como os valores recebidos pela fiscalizada em decorrência da cessão dos direitos creditórios deduzidos dos respectivos valores de aquisição destes direitos cedidos, devem compor integralmente as bases de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) dos períodos de apuração correspondentes em que se consumaram as cessões destes direitos.

Considerando, ainda, que a fiscalizada relativamente ao ano calendário de 2005 contabilizou e tributou equivocadamente as receitas decorrentes da cessão de direitos creditórios como se receitas operacionais fossem, dos tributos incidentes sobre os resultados positivos obtidos nestas transações devem ser excluídos os valores anteriormente declarados pela fiscalizada em suas DCTF.

Pelos documentos apresentados pela fiscalizada em atendimentos às intimações fiscais, identificamos os créditos individuais adquiridos pela fiscalizada os quais foram posteriormente transferidos para as cessionárias abaixo mencionadas, cujas considerações e conclusões estão detalhadas a seguir.

## 2.1 MAKRO ATACADISTA S/A

(...)

Confrontando estes documentos com os extratos bancários das contas correntes de titularidade da fiscalizada mantidas junto ao Banco Bradesco S/A, concluímos que a cessionária (MAKRO) realizou diversas transferências financeiras para as contas correntes da fiscalizada.

Outrossim, em 11/05/2005, mediante Escritura Pública de Subrogação de

Direitos Creditórios e Substabelecimento de Poderes, a cedente/fiscalizada cedeu e sub-rogou à cessionária (MAKRO) todos os direitos aos créditos bem como substabeleceu sem reserva, todos os poderes que lhe foram outorgados pelos credores originários enumerados na cláusula terceira daquele instrumento.

Depreende-se, portanto, que a cessão de direitos creditórios levada cabo pelas partes somente foi consumada com a celebração da Escriturada Pública de Sub-rogação de Direitos Creditórios e Substabelecimento de Poderes, onde estavam identificados e especificados os créditos cedidos, e que estabelecia em sua cláusula nona que a partir daquela data (11/05/2005) a cessionária sub-rogada (MAKRO) poderia ingressar no pólo ativo da Ação de Reclamação Trabalhista JCJBV no 054/90 bem como requerer sua admissão como litisconsorte assistencial no referido processo.

(...)

## 2.2 CERÂMICA URUSSANGA S/A - CEUSA

(...)

Todavia, a Escritura Pública de Declaração não produz quaisquer efeitos na apuração dos resultados positivos obtidos com a cessão de direitos creditórios efetivada em 08/07/2005 porque (I) trata-se de instrumento lavrado unilateralmente pela cedente/fiscalizada e; (II) conforme expressamente consignado no referido instrumento, existem ações judiciais pendentes de decisão transitada em julgado envolvendo as partes (cedente e cessionária) que tratam da inadimplência das obrigações contratuais pela cessionária e seus efeitos.

Cotejando estes documentos com os extratos bancários do ano calendário de 2005 da conta corrente nº 625-4 da agência nº 2012-5 do Banco Bradesco S/A, de titularidade da fiscalizada, concluímos que a cessionária (CEUSA) realizou diversas transferências financeiras para a referida conta corrente da fiscalizada.

(...)

## 2.3 MARIMEX DESPACHOS TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA

Depreende-se, portanto, que o ato jurídico de cessão de direitos creditórios somente se tornou perfeito e acabado em 19/09/2005, com a protocolização da petição do SINTER nos autos da Reclamação Trabalhista JCJBV nº 0054/90 identificando e especificando os créditos cedidos pela fiscalizada.

Confrontando estes documentos com os extratos bancários do ano calendário de 2005 das contas correntes de titularidade da fiscalizada mantidas junto ao Banco Bradesco S/A, concluímos que a cessionária (MARIMEX) realizou dezenas de transferências financeiras para as contas correntes da fiscalizada.

## 2.4 METALTELA TECIDOS METÁLICOS LTDA

Conclui-se, desta forma, que o ato jurídico de cessão de direitos creditórios somente se consumou em 19/09/2005, com a protocolização da petição do SINTER nos autos da Reclamação Trabalhista JCJBV no 0054/90 identificando e especificando os créditos cedidos.

(...)

## 2.5 SIEMA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA

(...)

Depreende-se, portanto, que o ato jurídico de cessão de direitos creditórios somente se tornou perfeito e acabado em 19/09/2005, com a protocolização da petição do SINTER nos autos da Reclamação Trabalhista JCJBV nº 0054/90 identificando e especificando os créditos cedidos.

Considerando que os direitos creditórios dos 02 cedentes originários (professores) transferidos à SIEMA já haviam sido transferidos anteriormente CERÂMICA URUSSANGA e que, em consequência, o valor de aquisição destes direitos creditórios já foram considerados na apuração do ganho naquela operação (sub-item 2.2), o resultado positivo apurado na cessão de direitos creditórios nesta operação corresponde à remuneração integral prevista no Contrato (...)

## 3. DOS VALORES DO PIS E DA COFINS DEVIDOS

Os artigos 2º e 3º da Lei nº 9718/98 estabelecem que as contribuições para o PIS e COFINS devem ser calculadas com base no faturamento assim entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

No caso concreto, o faturamento mensal corresponde à soma das receitas omitidas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada —discriminadas no item 1 deste Termo — com a totalidade das receitas auferidas pela fiscalizada decorrentes da cessão de direitos creditórios nos respectivos períodos de apuração em que estas cessões foram consumadas — discriminadas nos sub-itens 2.1 a 2.5 deste Termo.

Impende ressaltar que a fiscalizada apresentou DCTF retificadoras relativas aos 1º e 2º Semestres/2005 (ND 1000.000.2008.2020330501 e ND 1000.000.2008.2020331148) após a data do início da ação fiscal, 16/04/2008, alterando os débitos declarados do PIS e da COFINS, razão pela qual os valores consignados nestas declarações não podem ser deduzidos dos valores apurados pela fiscalização.

Destarte, os valores declarados a serem considerados são aqueles consignados nas DCTF retificadoras entregues pela fiscalizada em

11/08/2007 (ND 1000.000.2007.2050251833 e ND  
1000.000.2007.2020317903).

(...)"

Insurgindo-se contra o lançamento, a Recorrida apresentou **Impugnação (E-Fls 1400 ss.)**, defendendo preliminarmente (a) a decadência e, no mérito, que (b) a existência de depósitos bancários não autorizaria a tributação, sendo necessária a comprovação da disponibilização da renda, ônus que caberia ao fisco; (c) os depósitos em questão corresponderiam a operações já declaradas e tributadas ou a devoluções de empréstimos; (d) a cessão de direitos creditórios sempre foi a principal atividade da empresa impugnante, ainda que não conste de seu contrato social, e as respectivas receitas devem ser tratadas como operacionais; (e) a cessão de precatórios poderia se encaixar na atividade de intermediação financeira e de créditos; (f) se bem analisado, poderia se submeter à alíquota de 8% ao invés de 32%, como recolhido o tributo na sistemática do lucro presumido; (g) alargamento da base de cálculo por desconsideração das despesas; (h) há cláusula contratual que prevê que a cessão do crédito só ocorre com o pagamento; e (i) o negócio com a CEUSA teria sido anulado e, portanto, o valor não corresponderia ao apontado pela fiscalização.

O posicionamento da Administração Tributária foi confirmado pela **Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (E-fl. 1748)**, em decisão que restou assim ementada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA — IRPJ

Ano-calendário: 2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. AUTORIDADE INCOMPETENTE.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal.

Verifica-se que não há despachos e decisões com preterição do direito de defesa, de forma que não há que se falar, neste caso, em cerceamento do direito de defesa.

O Auditor Fiscal da Receita do Brasil é autoridade competente para constituir o crédito tributário.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se, segundo o previsto pelo artigo 150 do CTN, em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo, em razão da ocorrência de pagamento (recolhimento) efetuado por parte do contribuinte.

Não havendo recolhimento antecipado, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, conforme previsto no inciso I do artigo 173, do CTN.

Exercício seguinte se refere ao exercício financeiro posterior àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Lançamento cientificado antes da

ocorrência da decadência.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei no 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem e razão dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

CESSÃO DE DIREITOS CREDITÓRIOS. RESULTADOS POSITIVOS.

A venda de Precatórios não se relaciona com as atividades previstas no Contrato Social da empresa, nem mesmo com a prevista intermediação de créditos tributários. Não correspondendo a receita decorrente das atividades-fim da empresa não pode ser tributada pelo lucro presumido. O resultado destas operações deve ser oferecido à tributação nos moldes estabelecidos pelo artigo 521 do RIR/99.

AUTOS REFLEXOS - PIS, COFINS e CSLL

O decidido, no mérito do IRPJ, repercute na tributação reflexa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Em face dessa decisão que manteve o posicionamento fiscal, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (E-fl. 1800 ss.), basicamente reiterando as alegações deduzidas em sua impugnação administrativa, que podem ser assim sintetizadas com o resumo apresentado pelo acórdão recorrido (E-fls. 1857-1858):

“a) Em relação à decadência reitera a aplicação do art. 150 § 4º do CTN aos fatos geradores e tributos lançados, por se tratarem de tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Assim, considera decaídos todos os fatos geradores ocorridos até 24/03/2005. Em relação aos lançamentos efetuados com base em depósitos bancários entende ter ocorrido a decadência dos meses de janeiro e fevereiro de 2005. Em relação aos resultados positivos decorrentes da cessão de direitos creditórios entende que decaíram os fatos geradores decorrentes das vendas de créditos para a empresa MAKRO e para a empresa MARIMEX, que teriam se concretizado em dezembro de 2004 e não no ano de 2005, como sustentou a autoridade fiscal na autuação.

b) No mérito, no que concerne à omissão apurada com base em depósitos bancários, repete literalmente os argumentos trazidos na impugnação, deixando apenas de recorrer em relação ao valor de R\$ 3.800,00, creditado em 27/01/2005. Alega em síntese que a mera existência de depósitos por si só não constitui fato gerador do imposto de renda e que ainda que seja considerado válido o lançamento efetuado com base nesses elementos, ele não deve prosperar na sua totalidade, pois foram originados em operações já declaradas ou tributadas ou decorrem de devoluções de empréstimos.

Sustenta que ao contrário das razões trazida pela decisão de primeira instância, “os documentos juntados são mais do que suficientes para justificar os depósitos acima enumerados, devendo ser retirados da apuração fiscal, caso se aceite lançamento com base em meros depósitos bancários”.

c) Também quanto ao mérito, repete parte das alegações trazidas quanto à tributação dos resultados positivos apurados na cessão de direitos creditórios.

Sustenta que, embora não prevista no seu contrato social, a atividade de compra e venda de direitos creditórios é a principal atividade exercida pela empresa, representando 99% de suas receitas, sendo, portanto operacional. Argumenta que o fato de não constar tal atividade do seu contrato social constitui apenas uma falha formal, e que o registro na Junta Comercial não é constitutivo da natureza jurídica da sociedade, mas meramente declaratória. Alega que não existe base legal para fundamentar a conclusão da autoridade fiscal de que o fato de uma atividade não constar do contrato social da empresa, torna tais receitas não operacionais. Entende que o Regulamento do Imposto de Renda define como não operacionais, basicamente, as transações com bens do ativo permanente, o que não seria seu caso e que sendo a atividade de cessão de direitos creditórios praticamente a única atividade da empresa, suas receitas são operacionais e devem ser tributadas pelo lucro presumido, calculado no percentual de 32% das receitas.

d) Especificamente com relação à tributação das receitas decorrentes da cessão de direitos creditórios para a empresa Cerâmica Urussanga S/A CEUSA, alega que o valor efetivo da operação de cessão de direitos creditórios foi de apenas R\$ 2.000.000,00 e não no valor apurado pela fiscalização de R\$ 17.092.555,55, sustentando que a venda não se efetivou por este valor, pois a adquirente não honrou com os seus compromissos contratuais o que levou à anulação da venda dos créditos não pagos, mediante escritura pública por ela lavrada, e que teria sido reconhecido ainda em sentença judicial proposta pela empresa adquirente dos créditos. Argumenta que tal fato se equipara às vendas canceladas, que devem ser excluídas da Receita Bruta, nos termos do art. 224 do Regulamento do Imposto de Renda.”

Na sequência, a empresa formulou **pedido de sobrestamento** do processo administrativo (E-Fls. 1848) até que transitasse em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal acerca da tributação com bases em depósitos bancários.

A turma *a quo* então julgou o recurso voluntário para negar-lhe provimento por unanimidade no que diz respeito à decadência e, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial, com relação aos trechos sublinhados na ementa do **Acórdão n. 1302-000.919** (E-fls. 1849 ss.), transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2005

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE SOBRESTAMENTO DE RECURSO. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO ART. 62A DO RICARF.

Não se aplica o sobrestamento de recurso, previsto no art. 62A do RICARF, se o lançamento efetuado não tem por base a legislação objeto de repercussão geral perante o STF (LC. Nº 105/2001).

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

No caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não ocorrendo o pagamento antecipado, o prazo decadencial quinquenal para a constituição

do crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inc. I do CTN.

**OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

Configura-se a omissão de receita por créditos bancários de origem não comprovada se a recorrente, regularmente intimada, não consegue comprovar, mediante documentação hábil e idônea, que o valor se origina da devolução de empréstimos feitos por pessoa jurídica ligada. Excluem-se do lançamento os créditos comprovadamente originados de receitas tributadas.

**RESULTADOS POSITIVOS DECORRENTES DA CESSÃO DE DIREITOS CREDITÓRIOS. NATUREZA DOS RENDIMENTOS. ACRÉSCIMOS À BASE DE CÁLCULO DO LUCRO PRESUMIDO.**

O estatuto social define de modo preciso e completo o objeto social da pessoa jurídica. A cessão de direitos creditórios decorrentes de ações transitadas em julgado, adquiridos de terceiros, além de não integrar o objeto social da recorrente, não tem a natureza de serviços prestados. Os créditos judiciais foram adquiridos e incorporados ao patrimônio da recorrente e revendidos a terceiros com ganhos. Assim, não compõe a receita bruta operacional. O ganho efetivo apurado nas respectivas operações deve ser tributado na forma estabelecida no art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda.

**RESULTADOS POSITIVOS DECORRENTES DA CESSÃO DE DIREITOS CREDITÓRIOS. EXECUÇÃO PARCIAL DE CONTRATO.**

Se o contrato previa condições para a sua execução, não cumpridas pelas partes, o resultado positivo deve ser apurado sobre a parcela executada antes da rescisão contratual, requerida por ambas as partes à justiça estadual, com base na diferença entre o valor recebido e os créditos efetivamente cedidos, excluindo da base de cálculo do lucro presumido a parcela não executada.

**PIS, COFINS E CSLL. LANÇAMENTOS DECORRENTES.**

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento ao PIS, à Cofins e à CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a decadência alegada; por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator, vencidos Paulo Roberto Cortez e Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, que davam provimento em maior extensão.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado Relator.”

A Procuradoria da Fazenda Nacional tomou **ciência do acórdão** e informou que o estava devolvendo sem manifestação (E-fls. 1879).

Dando continuidade, a recorrente opôs **Embargos de Declaração** (E-fls. 1898 ss.) alegando omissões e contradições do acórdão recorrido quanto à decadência em relação às vendas de créditos às empresas MARIMEX e MAKRO, afirmando, com referência à primeira, que a decisão embargada fundamentou-se unicamente no fato de que a venda não poderia ter ocorrido no momento da escritura de cessão, porque os créditos teriam sido adquiridos após tal data, não sendo isso verdadeiro, já que os teria comprado anteriormente, em 11/11/2004, conforme escritura anexa ao recurso.

No que tange à MAKRO, alega que o reconhecimento da venda apenas em maio de 2005 contradiz os documentos juntados ao processo e citados na decisão. A venda teria ocorrido em dezembro de 2004 e janeiro de 2005, data em que assinados os contratos de cessão de crédito, como demonstrariam os comprovantes de pagamentos, aduzindo que “se pagou é porque já se efetivou a venda”. Para reforçar a prova da alegação, junta também aos embargos cópia do pedido de habilitação do crédito adquirido pela Makro no processo que o originou, nas datas de suas aquisições, aduzindo que “se pede habilitação no processo é porque efetivamente já adquiriu o crédito”.

Os embargos, porém, não foram conhecidos, segundo as razões resumidas na ementa do **Acórdão n. 1302-001.309** (E-fls. 1898 ss.):

“**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.**

Não se conhecem dos embargos apresentados por não preencherem os requisitos de admissibilidade, uma vez inexistente a omissão alegada.

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO COM AS PROVAS DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE.**

Não se conhecem de embargos cuja contradição apontada reside entre os elementos dos autos e à decisão embargada. O objetivo dos embargos é a revelação do verdadeiro sentido da decisão, não se prestando, a corrigir eventual decisão incorreta.

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. APRECIÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA. PRECLUSÃO.**

Se os elementos novos apresentados referem-se aos fatos e razões discutidas no âmbito do processo em todas as suas fases e não foi demonstrada pela recorrente qualquer impossibilidade de força maior para sua apresentação oportuna, não cabe ao colegiado, em sede de embargos, reavaliar as provas dos autos em face dos novos documentos, tendo em vista a ocorrência de preclusão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em não conhecer dos embargos de declaração, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.”

A contribuinte interpôs **Recurso Especial** (E-fl. 1989 ss.) defendendo que a divergência entre o acórdão recorrido e o paradigma apresentado (Acórdão n. 1202-

001.016), porque este teria observado a legislação tributária que determina a aplicação do regime de competência para o reconhecimento de receita, enquanto o primeiro o teria condicionado ao cumprimento de obrigações acessórias dos contratos de cessão de créditos firmados com as empresas Makro e Marimex, que ocorreram somente em 2005, a despeito de o benefício econômico e a essência do contrato terem se materializado em 2004, com a tradição dos bens móveis que seriam os créditos. Assim, concluiu que o direito ao lançamento tributário relativo a essas receitas estaria integralmente decaído.

O **Despacho de Admissibilidade** (E-fls. 2000 ss.), cofirmado pelo **Reexame da Admissibilidade** (E-fls. 2007 ss.), foi parcial, dando seguimento apenas com relação à parte do recurso correspondente à empresa Makro, pois quanto à Marimex a recorrente não teria apresentado paradigma no que diz respeito à possibilidade de juntada de provas com os embargos de declaração, como fez para a comprovação da efetivação do negócio jurídico e aplicação do regime de competência, na medida em que o acórdão recorrido entendeu pela preclusão do direito de fazê-lo nesse instante. Leia-se:

“No que respeita ao elemento de prova relativo à arguição da recorrente com relação aos contratos firmados com a empresa Marimex, documentos estes que servem de fundamento para a divergência suscitada sobre a aplicação do regime de competência, e a conseqüente decadência dos lançamentos tributários erguidos sobre esta matéria, importante ressaltar que no Acórdão nº 1302-001309, restou explicitado que os referidos documentos não foram admitidos. Retranscrevo trecho do referido acórdão:

‘Alega que, conforme escritura pública que juntou aos autos junto com os embargos, resta comprovado que os créditos foram adquiridos em data anterior.

Sustenta que a decisão deve conter manifestação sobre este fato.

Conforme relatado, a embargante trouxe, na oportunidade da apresentação dos embargos, documento novo pelo qual comprovaria que os referidos créditos teriam sido adquiridos em data anterior ao de sua cessão para a empresa Marimex. Ou seja, os novos elementos de prova trazidos nos embargos não foram objeto de apresentação na impugnação e recursos voluntários interpostos.’

(grifos não pertencem ao original)

Observo que a recorrente não apresentou qualquer acórdão paradigma que possibilite a apreciação destes documentos em fase de embargos declaratórios.

Diante do exposto, depreende-se que a recorrente, em relação à divergência suscitada sobre a matéria tributária decorrente dos contratos firmados com a empresa "Marimex":

a) não está recorrendo do indeferimento da análise de documentos apresentados juntos aos Embargos de Declaração, considerados preclusos pela turma julgadora; saliente-se, portanto, que esta matéria não foi recorrida,

nem apresentado qualquer acórdão que comprovasse dissídio jurisprudencial, não sendo objeto do presente Recurso Especial;

b) os documentos que comprovariam as alegações de que a tributação deveria ater-se ao regime de competência e não de caixa, no que respeita os contratos firmados com a empresa "Marimex", por conseguinte: (i) não podem ser objeto de análise e, (ii) em vista de não constarem anteriormente dos autos e serem estes documentos que comprovariam o momento alegado como correto da tributação pelo regime de competência, conclui-se que a divergência jurisprudencial suscitada não se caracterizou;

Por outro lado, no caso dos contratos de cessão firmados com a empresa "Makro", diferentemente, os contratos já constavam dos autos e, portanto, a recorrente logrou comprovar a dissensão jurisprudencial trazendo acórdão firmado no entendimento contrário ao esposado no acórdão recorrido, ou seja, neste a turma julgadora não se ateu ao regime de competências: foi constatado o valor de adiantamento de valores relativos à transferência de créditos em dezembro de 2004, mas atribuiu-lhes os efeitos tributários somente com o aperfeiçoamento do ato pela lavratura de escritura pública, subtraindo os efeitos do contrato particular de promessa de compra e venda firmado anteriormente; enquanto, no dissídio, a outra turma de julgamento posicionou-se pela aplicação do regime de competência, considerando a implementação dos efeitos jurídicos e não propriamente do recebimento das receitas.

Pelo exposto, restou comprovada, em parte, a divergência suscitada, devendo ser dado seguimento parcial ao Recurso Especial.”

A Fazenda Nacional apresentou **contrarrrazões** (E-fls. 2012 ss.) no intuito de demonstrar a ausência de cotejo analítico e similitude fáctica que autorizassem o conhecimento do recurso. Isso porque inferiu que tanto os acordãos recorrido e paradigma quanto o recurso especial defendem a aplicação do princípio da competência, a questão que verdadeiramente restaria para decisão referir-se-ia ao momento em que se considera ocorrida a cessão de créditos na operação realizada com a empresa MAKRO. E, sendo assim, para que o paradigma fosse capaz de demonstrar a divergência, também deveria cuidar de cessão de crédito, não de receitas de corretagem de seguro, como foi o caso.

No mérito, sustentou que a cessão de direitos creditórios realizada pelas partes somente teria sido consumada com a celebração da Escritura Pública de Subrogação de Direitos Creditórios e Substabelecimento de Poderes, em que identificados e especificados os créditos cedidos, e que estabelecia em sua cláusula nona que a partir daquela data (11/05/2005) a cessionária sub-rogada (MAKRO) poderia ingressar no pólo ativo da Ação de Reclamação Trabalhista JCJBV n. 054/90, assim como requerer sua admissão como litisconsorte assistencial no referido processo, de modo que não haveria decadência.

Passa-se, então, à apreciação do recurso da contribuinte.

## **Voto**

Conselheira DANIELE SOUTO RODRIGUES AMADIO - Relatora

### PRELIMINARES

#### *Tempestividade do Recurso Especial*

Anteriormente à análise do mérito, verificar-se-á a tempestividade do recurso. Identifica-se que a contribuinte foi intimada do acórdão que julgou os embargos de declaração em 16.05.2014 (AR à e-fl. 1949) e protocolizou Recurso Especial no dia 26.05.2014 (E-fl. 1951), portanto, dentro do prazo de 15 dias definido pelo *caput* do artigo 68 do Regimento Interno do CARF, que assim dispõem:

“Art. 68. O recurso especial, da Fazenda Nacional ou do contribuinte, deverá ser formalizado em petição dirigida ao presidente da câmara à qual esteja vinculada a turma que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de 15 (quinze) dias contado da data da ciência da decisão.”

**Assim, é tempestivo o Recurso Especial interposto pela contribuinte.**

#### *Conhecimento do Recurso Especial*

O conhecimento do Recurso Especial condiciona-se ao preenchimento de requisitos enumerados pelo artigo 67 do Regimento Interno deste Conselho, que exigem analiticamente a demonstração, no prazo regulamentar do recurso de 15 dias, de (1) existência de interpretação divergente dada à legislação tributária por diferentes câmaras, turma de câmaras, turma especial ou a própria CSRF; (2) legislação interpretada de forma divergente; (3) prequestionamento da matéria, com indicação precisa das peças processuais; (4) duas decisões divergentes por matéria, sendo considerados apenas os dois primeiros paradigmas no caso de apresentação de um número maior, descartando-se os demais; (5) pontos específicos dos paradigmas que divirjam daqueles presentes no acórdão recorrido; além da (6) juntada de cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, da publicação em que tenha sido divulgado ou de publicação de até 2 ementas, impressas diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União quando retirados da internet, podendo tais ementas, alternativamente, serem reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

Observa-se que a norma ainda determina a imprestabilidade do acórdão utilizado como paradigma que, na data da admissibilidade do recurso especial, contrarie (1) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal (art. 103-A da Constituição Federal); (2) decisão judicial transitada em julgado (arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil; e (3) Súmula ou Resolução do Pleno do CARF.

Pois bem, voltando-se ao caso concreto, verifica-se que o objeto do recurso especial refere-se ao apontamento de divergência entre a decisão recorrida e o acórdão paradigma n. 1202-001.016, porque este teria observado a aplicação do regime de competência para o reconhecimento das receitas, enquanto o primeiro o teria condicionado ao cumprimento de obrigações acessórias dos contratos de cessão de créditos firmados com as empresas Makro e Marimex, que ocorreram somente em 2005, a despeito de o benefício econômico e a essência do contrato terem se materializado em 2004, com a tradição dos bem móveis que seriam os créditos. Com esse raciocínio, se defende a decadência do direito ao lançamento tributário, cientificado à contribuinte em 24 de março de 2010.

Primeiramente, é preciso se delimitar que o Despacho de Admissibilidade (E-fls. 2000 ss.), confirmado pelo Reexame da Admissibilidade (E-fls. 2007 ss.), já restringiu a apreciação do recurso especial somente às alegações relativas ao negócio firmado com a empresa Makro, pois, como já detalhado no relatório acima, a parte referente à Marimex foi considerada não recorrida por ausência de apresentação de paradigma quanto à possibilidade de juntada de provas nos embargos declaratórios opostos em face do acórdão recorrido, o que foi negado pelo colegiado *a quo* e seria determinante para a comprovação do momento da ocorrência da referida cessão de créditos.

Retomando-se o presente processo, o Termo de Constatação Fiscal assim descreveu os fatos relacionados à parcela da autuação que envolveu a empresa Makro:

#### “2.1 MAKRO ATACADISTA S/A

Em 09/12/2004, a fiscalizada firmou Contrato Particular de Cessão de Direitos Creditórios e Outras Avencas com a empresa MAKRO ATACADISTA S/A, CNPJ nº 47.427.653/0001-15, objetivando a cessão de parte dos direitos creditórios vinculados ao precatório requisitório nº 0024/97, autuado no TRT 1 1 a Região sob nº 486/97, no valor de R\$ 19.400.000,00 (dezenove milhões e quatrocentos mil reais). Em contrapartida aos direitos do crédito transferido, a cessionária pagaria à fiscalizada o valor de R\$ 10.670.000,00 (dez milhões seiscentos e setenta mil reais) correspondente à 55% do valor dos créditos transferidos.

Outrossim, em 14/01/2005, as mesmas partes firmaram novo Contrato Particular de Cessão de Direitos Creditórios e Outras Avencas tendo por objeto a cessão de parte dos direitos creditórios vinculados ao mesmo

precatório requisitório no valor de R\$ 8.695.050,00 (oito milhões seiscentos e noventa e cinco mil e cinquenta reais) sendo que a cessionária pagaria à fiscalizada o valor de R\$ 4.782.227,00 (quatro milhões setecentos e oitenta e dois mil duzentos e vinte e sete reais) correspondente à 55% do valor dos créditos transferidos. Em 25/10/2005, as partes aditaram o Contrato Particular de Cessão de Direitos Creditórios firmado em 14/01/2005, a fim de reduzir o valor a ser pago pela cessionária à fiscalizada para R\$ 2.600.000,00 (dois milhões e seiscentos mil reais) bem como estabelecendo que este valor somente seria pago após a entrega pela cedente/fiscalizada de 80 (oitenta) termos de quitação originais comprovando os pagamentos feitos aos professores para aquisição dos direitos creditórios.

Confrontando estes documentos com os extratos bancários das contas correntes de titularidade da fiscalizada mantidas junto ao Banco Bradesco S/A, concluímos que a cessionária (MAKRO) realizou diversas transferências financeiras para as contas correntes da fiscalizada.

Outrossim, em 11/05/2005, mediante Escritura Pública de Subrogação de Direitos Creditórios e Substabelecimento de Poderes, a cedente/fiscalizada cedeu e sub-rogou à cessionária (MAKRO) todos os direitos aos créditos bem como substabeleceu sem reserva, todos os poderes que lhe foram outorgados pelos 80 credores originários enumerados na cláusula terceira daquele instrumento.

Depreende-se, portanto, que a cessão de direitos creditórios levada a cabo pelas partes somente foi consumada com a celebração da Escritura Pública de Sub-rogação de Direitos Creditórios e Substabelecimento de Poderes, onde estavam identificados e especificados os créditos cedidos, e que estabelecia em sua cláusula nona que a partir daquela data (11/05/2005) a cessionária sub-rogada (MAKRO) poderia ingressar no pólo ativo da Ação de Reclamação Trabalhista JCJBV no 054/90 bem como requerer sua admissão como litisconsorte assistencial no referido processo.

Isto posto, elaboramos Demonstrativo do Resultado Positivo Apurado na Cessão de Direitos Creditórios ao MAKRO ATACADISTA S/A (Anexo I), parte integrante e indissociável do presente Termo, tomando por base os direitos creditórios dos 80 cedentes originários (professores) adquiridos pela fiscalizada e posteriormente cedidos à cessionária, através do qual apuramos que a fiscalizada obteve um ganho nesta operação no valor de R\$ 11.741.190,65 (onze milhões setecentos e quarenta e um mil cento e noventa reais e sessenta e cinco centavos) que deve compor integralmente a base de cálculo do IRPJ do 2º Trimestre/2005, haja vista que a cessão de direitos creditórios foi efetivada em 11/05/2005.”

Voltando-se ao acórdão recorrido, observa-se que afastou a decadência por entender que o fatos geradores dos tributos exigidos pela fiscalização teriam ocorrido com a concretização do negócio de cessão de créditos representada pela lavratura da escritura pública em maio de 2005, condição para o seu perfazimento conforme o próprio

contrato firmado pelas partes em 09/12/2004, e não com a assinatura do contrato de promessa de compra e venda e recebimento do valor. Veja-se o que consignado:

“No entanto, a recorrente alega também que ocorreu a decadência no caso dos lançamentos relacionados com os resultados apurados nos contratos de venda dos créditos para as empresas MAKRO e MARIMEX. Afirmo que os contratos foram firmados em dezembro de 2004 e não nas datas consideradas pela fiscalização, respectivamente, em maio de 2005 e setembro de 2005 e que os fatos geradores teriam ocorrido nessas datas. As duas situações comportam análises em separado.

Com relação à Cessão de direitos à empresa MAKRO, verifica-se que existe nos autos um contrato formalizado em 09/12/2004 (fls. 429/435), pelo qual há o compromisso de cessão de R\$ 19.400.000,00 em créditos, mediante o pagamento da importância de R\$ 10.670.000,00 firmado entre a recorrente e a dita empresa. A recorrente alega que os valores foram pagos pela adquirente em dezembro de 2004 e que a operação teria sido reconhecida nas Demonstrações Financeiras da adquirente, conforme cópia de publicação de Demonstrações Financeiras relativas ao exercício 2004 e 2005 anexadas ao processo (fls. 364/365). Nas notas explicativas das referidas demonstrações há referência à aquisição de tais créditos em 2004 e 2005.

No entanto, a recorrente não trouxe ao processo nenhum documento extraído de seus próprios livros contábeis e fiscais visando demonstrar que, em conformidade com seus argumentos, essa receita foi devidamente reconhecida no período em que alega ter sido formalizada a operação.

Ocorre que de fato isto não ocorreu. De acordo com o balancete patrimonial transcrito na página nº 211 do Livro Diário de 2005 (fls. 62) a recorrente apenas registrou o valor de R\$ 10.570.000,00, recebido da empresa Makro Atacadista S/A, em conta de Adiantamentos no seu passivo circulante do ano de 2004.

Com efeito, em que pese o valor ter sido adiantado em dezembro de 2004, a transferência efetiva dos créditos somente se consumou em maio de 2005, mediante a lavratura de Escritura Pública de Subrogação de Direitos Creditório e Substabelecimentos de Poderes (fls. 452/453). Por este instrumento público, os créditos foram especificados um a um e transferidos à adquirente, num montante total de R\$ 28.711.206,00, montante que incluiu a cessão de créditos contratadas em janeiro de 2005. Assim, conforme concluiu a fiscalização, somente após a celebração da Escritura Pública de Subrogação de Direitos Creditórios e Substabelecimento de Poderes, se consumou a cessão de direitos creditórios contratados anteriormente. Esse instrumento não foi “meramente um ato formal de indicar os nomes dos credores originais dos créditos já vendidos”, conforme alega a recorrente, mas o efetivo documento de transferência dos créditos, conforme se lê na cláusula quinta, in verbis:

‘CLÁUSULA QUINTA: que pela PROCURADORA CEDENTE me foi dito,

que pela presente cede, como cedido tem e subroga a CESSIONÁRIA SUBROGADA em todos os direitos aos créditos correspondentes bem como substabelece sem reserva, todos os poderes que lhe foram outorgados, de maneira irrevogável, pelas referidas procurações à CESSIONÁRIA SUBROGADA'; (grifei).

Conforme destacou a decisão de primeira instância, 'nas Considerações Preliminares, do Contrato firmado entre a Impugnante e a MAKRO, está firmado que 'as partes resolvem celebrar o presente instrumento particular de promessa de compra e venda, de acordo com as cláusulas e condições seguintes'. Uma das condições era a celebração da Escritura Pública de Subrogação de Direitos Creditórios e Substabelecimento de Poderes, onde deviam estar identificados e especificados os créditos cedidos'.

Deste modo, tendo a operação sido concluída somente em maio de 2005, com a efetiva transferência dos direitos à adquirente, está correta a eleição do fato gerador feita pela autoridade fiscal na apuração dos tributos devidos em relação aos créditos cedidos à empresa Makro Atacadista em dezembro de 2004, não havendo que se cogitar da decadência do lançamento em relação a este fato."

Por sua vez, o processo no qual proferido o acórdão paradigma teve a seguinte situação fática objeto da autuação:

"Inobservância do regime de competência verificada a existência de uma provisão de receita no valor de R\$ 400.000,00, constituída no dia 30/12/2003), o sujeito passivo foi intimado a esclarecê-la, conforme TCF às fl. 187/196. Em resposta às fl. 198/203, o sujeito passivo informou que: 'o valor de R\$ 400.000,00 refere-se ao comissionamento do produto de Seguro do Ramo Global de Bancos Penhor (POS) referente ao ano de 2003, porém a ser financeiramente liquidado em 26 de janeiro de 2004. A comissão não foi repassada pela Caixa Seguradora dentro do exercício, motivo para a realização da provisão'. Com base nesta informação e em esclarecimento posteriormente prestado pelo sujeito passivo às fl. 236/252, onde informou que, por falta 'de condições técnicas, muitas vezes procederam à contabilização pelo regime de caixa, a autoridade fiscal entendeu estar demonstrada a inobservância do regime de competência, capitulando a infração nos art. 251 e 273 do RIR/99;"

Já o voto utilizado como paradigma, assim decidiu:

**"LUCRO REAL. REGIME DE COMPETÊNCIA DE APROPRIAÇÃO DE RECEITAS. RECEITAS DE CORRETAGEM DE SEGUROS.**

Na apuração do lucro real deve ser adotado o regime de competência para oferecimento à tributação as receitas auferidas, o que implica no reconhecimento dessas receitas no período em que ocorrerem, independentemente do recebimento ou pagamento dos serviços prestados."

“Quanto à forma de apropriação das receitas, esclareça-se à defesa as mesmas devem ocorrer segundo o ‘princípio da entidade e, no caso das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, como é o caso da autuada, as receitas devem obrigatoriamente ser apropriadas segundo o ‘regime de competência’.

Como é perfeitamente sabido, a possibilidade de constituição da pessoa jurídica advém do fato de que esse ente possui personalidade própria, com autonomia patrimonial, capaz de adquirir direitos, assumir obrigações, proceder judicialmente, tais quais são atribuídos às pessoas físicas, situação positivada no art. 1.022 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 e alterações (Código Civil Brasileiro).

(...)

Por seu turno, o princípio contábil da “Entidade” encontra-se previsto na Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade, que aprovou os Princípios Fundamentais da Contabilidade. Referido princípio está definido no artigo 4º, a seguir transcrito:

(...)

De acordo com os dispositivos acima transcritos, conclui-se que a constituição, e funcionamento, da pessoa jurídica pressupõe a caracterização de que o patrimônio dessa pessoa deve ser tratado de forma autônoma em relação às demais pessoas, sejam elas pessoas físicas ou outras pessoas jurídicas.

Com efeito, as receitas de comissões pela intermediação de seguros devidas pelas seguradoras, originadas de percentual aplicado sobre o valor do prêmio do seguro, fazem parte do patrimônio da pessoa jurídica que intermediou/prestou o serviço de venda do seguro.

Já o princípio do reconhecimento das receitas pelo “regime de competência” encontra-se disciplinado no art. 251 do RIR/99 c/c os arts. 177 e 187, § 1º, letra “a”, da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e alterações, abaixo transcritos, para melhor clareza:

(...)

Este regime considera o reconhecimento das receitas no período em que ocorrerem, independentemente do recebimento ou pagamento dos serviços prestados. Devido a esse princípio contábil (princípio da competência), os tributos oriundos das comissões de corretagem, e outras receitas, a que tem direito a autuada, deverão ser calculados no período de apuração em que incorrerem as respectivas receitas.”

Avaliando-se os fatos subjacentes aos acórdãos contrapostos e as decisões adotadas, anota-se dois pontos fundamentais. O primeiro deles é que, muito embora o acórdão recorrido não tenha mencionado expressamente a aplicação do regime de competência, pode-se compreender que esse foi o racional tomado desde a autuação até o

juízo pelo colegiado *a quo*, confirmando a exigência fiscal. Não fosse assim, provavelmente se estaria considerando o pagamento para a tributação.

O que ocorre, e aqui o segundo ponto, é que a divergência entre o que defendido pela recorrente – com a apresentação de um paradigma que não se aprofunda nesse ponto – em contraposição à decisão recorrida gira em torno, propriamente, do momento em que devido o reconhecimento da receita na operação de cessão de crédito, com base exatamente na aplicação desse critério da competência.

Daí se concluir que não há divergência entre os acórdãos recorridos e paradigma, porque ambos adotam o regime de competência para o reconhecimento das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente do momento do seu recebimento financeiro, considerando determinante a concretização do negócio jurídico em análise.

A divergência que poderia se verificar, então, seria quanto ao evento que permitiria a caracterização da situação suficiente ao reconhecimento das receitas na sistemática desse regime. No entanto, isso requeriria, sim, a contraposição do acórdão recorrido a um paradigma que tratasse especificamente de operação semelhante à cessão de crédito realizada, com uma avaliação distinta do momento escolhido para a ocorrência dos fatos geradores dos tributos impostos.

No presente caso, porém, o paradigma, que sequer explorou a questão de um momento específico, detendo-se na questão primeira da necessidade de aplicação do regime de competência, tratou do momento do reconhecimento de uma comissão relacionada à corretagem de seguro, que havia sido objeto de provisão registrada sob o regime de caixa, vale dizer, circunstância que não se presta à comparação necessária ao tratamento do recurso quanto ao momento da aplicação do regime de competência.

Assim sendo, seja porque os acórdãos recorridos e paradigma convergem quanto à aplicação do regime de competência – linha de defesa da recorrente, seja porque não há a abordagem quanto ao momento de sua aplicação pela segunda decisão, o que também não caberia porque para isso seria necessária aproximação fáctica entre as questões sob exame, não se entende possível a comprovação da divergência necessária regimentalmente ao conhecimento do recurso especial.

**Por essa razão, VOTA-SE POR NÃO CONHECER o recurso.**

(assinado digitalmente)

Daniele Souto Rodrigues Amadio

Processo nº 19515.000734/2010-05  
Acórdão n.º **9101-002.869**

**CSRF-T1**  
Fl. 578

---