



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 19515.001261/2004-15
Recurso nº 159.345 Voluntário
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS- anos-calendário 1999 e 2000
Acórdão nº 101-96.928
Sessão de 18 de setembro de 2008
Recorrente Citicorp Mercantil Participações e Investimentos S/A
Recorrida 5ª Turma e Julgamento da DRJ em São Paulo

Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

Anos-calendário: 1999 e 2000

ÔNUS DA PROVA- Cabe ao contribuinte trazer a prova documental dos valores informados em sua declaração quanto aos rendimentos recebidos e imposto retido pelas fontes pagadoras. A diligência não pode ter por escopo imputar à autoridade administrativa o encargo de construir provas que caberia ao contribuinte realizar.

IRRF- DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR INFORMADO NA DIPJ E O INFORMADO NAS DIRF. Para infirmar o valor informado pelas fontes pagadoras, cabe ao contribuinte trazer o documento de pagamento e retenção por elas fornecidos.

RECEITAS DE FACTORING- A adição antecipada do valor integral do somatório dos deságios, que não está contabilmente apropriado, e a apropriação posterior das receitas correspondentes aos títulos justificam a exclusão do valor antes adicionado, não significando neutralização da tributação, mas sim, afastamento da tributação em duplicidade.

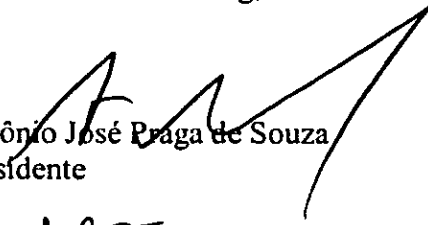
PIS E COFINS- Não prospera o lançamento que se lastreia no conceito de faturamento alargado pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, declarado inconstitucional pelo STF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Citicorp Mercantil Participações e Investimentos S/A

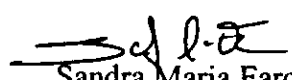
ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: 1) REJEITAR a preliminar de conversão do julgamento em diligência ou perícia; 2) e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para cancelar as exigências de PIS e COFINS e, em relação ao IRPJ e à CSLL, reduzir da matéria tributável a parcela

A *je*

relacionada com receitas de factoring, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



Antônio José Praga de Souza
Presidente



Sandra Maria Faroni
Relatora

Formalizado em:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valmir Sandri, João Carlos de Lima Júnior, Caio Marcos Cândido José Ricardo da Silva, Aloysio José Percínio da Silva, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente da Câmara) e Antonio Praga (Presidente da Câmara).



Relatório

Cuida-se de lançamentos formalizados por meio de autos de infração relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) dos anos-calendário de 1999 e 2000.

Conforme relatado no Termo de Constatação de fls. 226/229, o contribuinte foi intimado a esclarecer diferenças entre valores constantes de sua DIPJ e valores constantes em DIRF

Após os esclarecimentos prestados, restou sem explicação a diferença de R\$478.562,67 referente a receitas financeiras, e R\$64.078,52 relativa a rendimentos de juros sobre o capital próprio.

A empresa foi também intimada a fornecer, mês a mês, os resultados obtidos com operações de *factoring*, e a explicar a forma como foram tributadas referidas receitas e informar a possível existência de medida judicial a interferir naquela tributação. Em atendimento, informou que, para fins de IRPJ e CSLL, as receitas de *factoring* foram oferecidas à tributação ao amparo de liminar concedida no MS 95.0056.408-4, em trâmite perante a 14ª Vara da Justiça Federal em SP, juntando cópia das principais peças. A liminar deferida autorizou "... a impetrante a apurar e recolher o imposto sobre a renda e a contribuição social sobre o lucro relativamente às operações de *factoring* por ela realizadas a partir do mês de outubro de 1995, somente quando do encerramento do período-base, segundo o regime de apuração anual do lucro sujeito à tributação, afastando-se a aplicação do disposto nos arts. 28, §1º, c4 e 57, §1º, alínea 'a', da Lei nº 8.981/95

Em seguida, foi o contribuinte intimado a elucidar, quanto às receitas decorrentes de atividades de *factoring*, o seguinte:

- 1- *Que sejam identificadas as referidas receitas na escrituração contábil e fiscal.*
- 2- *Prestar esclarecimento, quanto a metodologia, para fins de tributação do IRPJ e CSLL (regime de competência ou caixa).*
- 3- *Elaborar demonstrativo (planilha), sobre as referidas receitas, quanto a sua forma de tributação.*
- 4- *Informar se no Anexo 5 (base de cálculo do PIS e da COFINS), que nos foi fornecido, estão as atividades de Factoring.*
- 5- *Comprovar com balancetes, livros fiscais e comerciais as bases de cálculo relativa a CSLL, utilizadas para antecipação na DIPJ 2000, ano calendário de 1999.*

Em resposta, informou que as receitas da atividade de *factoring*, reconhecidas nas contas COSIF 71.999.009 – “outras rendas operacionais” e COSIF 1.88.80.00.9 “títulos e

créditos a receber” estavam identificadas, tanto para fins contábeis como fiscais, nas planilhas que anexava, e tiveram o seguinte tratamento contábil e fiscal:

Tratamento Contábil

As receitas de factoring auferidas no período foram reconhecidas pelo regime de competência de acordo com a Lei comercial e boa prática contábil.

Tratamento Fiscal - Imposto de Renda e CSLL

Em função de liminar obtida em mandado de segurança número 95.0056408-4 o qual afasta a aplicabilidade do Ato Declaratório Normativo 51/94, as receitas a apropriar de factoring foram oferecidas à tributação no final do exercício.

Referido Ato Declaratório em seu inciso II (cópia em anexo), determina que as receitas de fomento comercial, sejam reconhecidas na data da realização da operação, desobedecendo dessa forma a legislação comercial e boa prática contábil no que se refere ao reconhecimento de referidas receitas pelo regime de competência.

Esse procedimento foi adotado desde 1995, até janeiro de 2.002, quando essas operações deixaram de ser realizadas.

Há de se notar, que o procedimento adotado pela empresa teve por fim atender a liminar obtida nos autos do referido processo, de tal sorte que antecipou as receitas de factoring, conforme demonstrado.

Tratamento Fiscal - PIS e COFINS

Até o exercício de 1999, a Citipar não reconheceu as receitas de factoring em sua base de cálculo do PIS e da COFINS, vindo a ser autuada em 27 de setembro do ano de 2000, processos administrativos 13808002909/00-87 e 13808002908/00-14.

A partir do ano calendário de 2000, as receitas de factoring foram consideradas nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, quando incorridas pelo regime de competência.

Foram fornecidas as bases de cálculo da CSLL, utilizadas para a antecipação.

Analisando os esclarecimentos prestados pelo contribuinte quanto a exclusões realizadas na DIPJ, a fiscalização entendeu que as importâncias de R\$7.405.912,33 e R\$1.095.816,51 foram oferecidas à tributação, respectivamente, nos anos-calendário de 1998 e 1999, por adição ao lucro líquido, mas foram excluídas nas declarações dos anos seguintes, anulando a tributação anteriormente feita. Essa exclusão, segundo a fiscalização, estaria contrariando a legislação do IRPJ e a medida liminar no referido MS que autorizaria a impetrante a apurar e recolher o IRPJ e a CSLL sobre os resultados obtidos com as operações de *factoring*, somente quando do encerramento do período base, segundo o regime de apuração anual do lucro sujeito à tributação.

A fiscalização lavrou os autos de infração para exigir os tributos incidentes sobre omissão de receitas no ano calendário de 1999, no valor de R\$ 542.641,19 (composto das parcelas de R\$ 478.562,67 e R\$ 64.078,52, diferenças apuradas entre as DIRFa e o

VF

declarado na DIPJ) e sobre **deduções indevidas do lucro líquido** no valor de R\$ 6.310.095,82 no ano calendário de 1999 e R\$ 1.095.816,51 no ano-calendário de 2000.

Em impugnação tempestiva, quanto às divergências apontadas em relação à receita de juros sobre o capital próprio, a interessada alegou que considerou como tributáveis os valores efetivamente recebidos e escriturados em seus assentamentos contábeis, e que, caso entenda haver divergência entre os valores informados pelas fontes pagadoras e aqueles considerados recebidos pelo contribuinte, a fiscalização deve *diligenciar junto às fontes e apurar o efetivo valor pago, e não tomar como absolutamente verdadeiras as informações contidas naqueles informes*. Requereu diligência para dirimir qualquer dúvida sobre o assunto.

Quanto às exclusões das receitas de *factoring* da Base de Cálculo do IRPJ, alegou ser titular de provimento jurisdicional, proferido nos autos do Mandado de Segurança nº 95.0056048-4, que o autorizaria a oferecer à tributação referidas receitas apenas no final do ano-calendário. Disse que, *ainda que contabilmente, o valor dessa receita não esteja integralmente apropriado*, o procedimento adotado seria o de oferecer o deságio verificado nas operações de *factoring* à tributação no mês de dezembro de cada ano-calendário e no ano subsequente, excluir da tributação o valor das receitas apropriadas em sua contabilidade e já integralmente oferecidas à tributação no ano anterior, para evitar que fossem novamente tributadas. Acrescentou que a glosa dessas exclusões pela fiscalização no ano seguinte àquele em que foram oferecidas à tributação implicaria obrigá-la a tributar duas vezes a mesma receita, num verdadeiro '*bis in idem*' que não encontra respaldo na legislação pátria. Contestou a afirmação da fiscalização de que a exclusão das receitas no ano base posterior teria anulado a tributação anteriormente realizada, ponderando que a autoridade fiscal não se ateve às características elementares das operações de '*factoring*' e não compreendeu o tratamento contábil que foi dado aos ativos adquiridos pela Impugnante, por ter interpretado de forma equivocada a decisão judicial que autoriza a Impugnante a adotar esse procedimento.

Estendeu os argumentos aos lançamentos da COFINS e do PIS, alegando que tem assegurado o direito de registrar a receita auferida nas operações de *factoring* ao final do ano-calendário, e *apenas nessa data estaria sensibilizando a base de cálculo da COFINS e do PIS*.

Afirmou que os ganhos decorrentes das operações de *factoring* possuiriam natureza de receitas financeiras e deveriam receber, *para todos os efeitos, o mesmo tratamento a estas dispensado*. A fiscalização teria desconsiderado que, relativamente às receitas financeiras – dentre as quais os ganhos decorrentes de operações de *factoring* – as parcelas devidas a título de PIS e COFINS tiveram a exigibilidade suspensa, por força de provimento judicial emanado dos autos do MS nº 2002.61.00.025611-9 (doc. nº 3).

Refutou a multa e juros, alegando não serem cabíveis sobre as exigências fiscais lançadas sobre valores com a exigibilidade suspensa por força de medida judicial.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo considerou não formulado o pedido de diligência, por não atender o requisito de "formulação de quesitos", e considerou procedentes os lançamentos relativos ao IRPJ e à CSLL, e procedentes em parte os lançamentos relativos ao PIS e à COFINS, exonerando tão-somente a multa de ofício incidente sobre essas contribuições. É a seguinte a ementa da decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1999, 2000

DILIGÊNCIA. O não acolhimento das razões de defesa não é um motivo plausível para realizar diligência. Não houve formulação de quesitos. Preliminar indeferida.

DIRF. VALOR PROBANTE. A Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte, DIRF, é elemento hábil para comprovar os rendimentos recebidos pelos beneficiários, uma vez que tal declaração é emitida pelas fontes pagadoras, havendo, pois, a presunção de veracidade dos valores nela contidos.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS. DIFERENÇA ENTRE DIRF E DIPJ.

Mantém-se o lançamento efetuado como omissão de receitas, apurado mediante confronto das receitas financeiras e dos juros sobre capital próprio informados na DIPJ com os declarados pelas fontes pagadoras em DIRF, não elidido pelo contribuinte por meio de provas hábeis e idôneas.

RECEITAS DE FACTORING. MOMENTO DO RECONHECIMENTO.

A receita obtida pelas empresas de factoring, representada pela diferença entre a quantia expressa no título de crédito adquirido e o valor pago, deverá ser reconhecida, para efeito de apuração do lucro líquido do período-base, na data da operação, a menos que haja provimento judicial favorável ao contribuinte que o permita fazê-lo em outro momento.

LUCRO REAL. EXCLUSÕES. RECEITAS. OPERAÇÕES DE FACTORING.

Mantém-se a exigência formalizada sobre as receitas provenientes de operações de factoring, indevidamente excluídas do lucro real, no Ano-calendário seguinte àquele em que foi oferecido à tributação, visto não ter o contribuinte provado com documentação hábil e idônea que as receitas efetivas quando da fluência do prazo dos contratos, nos anos-calendário seguintes, transitaram por conta de resultando, influenciando o lucro-líquido.

PIS. COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. MULTA DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. Incabível a multa de ofício se no momento da lavratura do auto de infração do PIS e da COFINS a exigibilidade do crédito tributário constituído sobre receitas financeiras e juros sobre o capital próprio encontrava-se suspensa em razão de provimento jurisdicional favorável ao contribuinte.

JUROS DE MORA - Os acréscimos moratórios são devidos mesmo quando suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente, por expressa disposição legal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA O decidido para o Imposto sobre a Renda sobre omissão de receitas alcança as tributações reflexas dele decorrentes: PIS, COFINS e CSLL.

Ciente da decisão em 25 de abril de 2007, a interessada ingressou com recurso em 25 de maio seguinte. Contesta o indeferimento da diligência, cujo objetivo era esclarecer as divergências entre os valores informados pelas fontes e aqueles considerados recebidos pela Recorrente e reedita as razões de mérito declinadas na impugnação. Insiste, também, na não incidência de juros de mora e sobre as exigências de PIS e COFIS, trazendo o argumento adicional de que o STF declarou a inconstitucionalidade do preceito legal que dava suporte aos referidos créditos.

Finaliza requerendo o provimento do recurso e, subsidiariamente, conversão do julgamento em diligência para a obtenção de documentos adicionais que comprovem: (i) a receita de juros sobre o capital próprio oferecida à tributação e (ii) o trânsito das receitas de *factoring* por conta de resultado.

É o relatório.



Voto

SANDRA MARIA FARONI, Conselheira Relatora.

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

O primeiro aspecto a ser analisado se relaciona com o pedido de diligência formulado com a impugnação.

Conforme leciona Moacyr Amaral Santos, a admissão da prova é o momento da avaliação preventiva de sua utilidade, sendo ato exclusivo do julgador¹.

Ainda o magistério do ilustre processualista ensina que o destinatário da prova é o juiz, seu objeto são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação ou exceção, e sua finalidade é a formação da convicção quanto à existência dos fatos da causa.²

Tendo em conta que o objeto da prova são os fatos da causa, importante levar em consideração que o ônus da prova (dos fatos alegados) cabe a quem os alega

E para entender os limites entre o ônus da prova e o direito do sujeito passivo à sua produção, útil analisar a lição de Aurélio Pitanga Seixas (*in* "Processo Administrativo Fiscal - Dialética - junho-1995) que, não obstante tratar de pedido de perícia, aplica-se também à solicitação de diligência. Ensina o doutrinador:

"(...)

Para demonstrar (provar) que a verdadeira conduta tributável (fato gerador ocorrido ou fato imponible) é aquela representada em seus livros de contabilidade e declarações tributárias e, conseqüentemente, demonstrar (provar) o desacerto e o equívoco da representação do fato gerador escriturada pelo fiscal lançador deverá o contribuinte anexar ao recurso administrativo todos os meios de prova ao seu alcance., como cópias de documentos representativos das operações comerciais, cópias dos registros contábeis, etc., etc.

Estes meios de prova anexados ao recurso administrativo fiscal pelo contribuinte podem produzir o efeito de convencer ou sensibilizar ou colocar em dúvida, a autoridade aplicadora da lei tributária, com competência legal para reexaminar o lançamento tributário, sobre a incorreta percepção que a autoridade lançadora teve sobre o fato gerador praticado.

A autoridade administrativa revisora, ao examinar os meios de prova apresentados pelo contribuinte, poderá ficar, desde logo, convencida do desacerto da percepção da realidade do fato gerador escriturada no

¹ Santos, Moacyr Amaral, Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 15ª edição – São Paulo: Saraiva, 1993, V. II, p.226/227.

² mesma obra, V.II, p. 327/328.

YF

lançamento tributário, julgando-se habilitada a substituir a percepção errada do fato gerador pela sua própria percepção, calcada nas provas apresentadas pelo contribuinte.

Se as provas apresentadas pelo contribuinte não comoverem a autoridade revisora, esta, naturalmente, ratificará ou homologará a percepção do fato gerador representada no lançamento tributário.

Como terceira hipótese, a autoridade revisora poderá ficar sensibilizada com as provas produzidas pelo recorrente, porém não se considerará suficientemente habilitada a ter uma correta percepção da realidade do fato gerador, necessitando da colaboração de um perito para esclarecimento pormenorizado da verdadeira realidade praticada pelo contribuinte.

(...)

Obedecendo o procedimento administrativo fiscal ao princípio inquisitório, já que a autoridade fiscal tem a função legal de agir, de ofício, para descobrir a verdade dos fatos com absoluta imparcialidade, pois nenhum interesse lhe assiste no exercício de sua competência legal, o exame pericial para um deslinde mais esclarecedor sobre a matéria fática, vai depender, exclusivamente, da necessidade que tenha a autoridade fiscal de aperfeiçoar a sua percepção sobre a verdadeira realidade, por diversas formas representada.

Conseqüentemente, não possui o contribuinte direito subjetivo à efetivação de exame pericial, devendo se sujeitar ao que for decidido pela autoridade administrativa, sem perder a oportunidade, como mencionado anteriormente, de apresentar, desde o início, todas as provas ao seu alcance para demonstrar a exatidão do seu comportamento.”(negritos acrescentados)

O objetivo da diligência requerida foi “*para dirimir qualquer dúvida*” relacionada com a “*divergência entre os valores informados pelas fontes pagadoras e aqueles considerados recebidos pela Impugnante*”.

A diligência pedida só se justificaria se o contribuinte tivesse trazido aos autos o documento quanto aos rendimentos recebidos e imposto retido pelas fontes pagadoras, que divergissem dos valores por elas informados nas DIRFs.

Tendo trazido apenas seus assentamentos contábeis, sem os documentos que os lastreassem, não logrou, a empresa, semear dúvida no espírito do julgador, que justificassem a solicitação de diligência.. A diligência não pode ter por escopo imputar à autoridade administrativa o encargo de construir provas que caberia ao contribuinte realizar.

Indefiro o pedido de diligência.

Passo ao mérito

- 1- Divergência entre os valores informados nas DIRFs e os informados na DIPJ.



A fiscalização detectou divergência entre os valores informados pela empresa a título de “outras receitas financeiras” e a título de “juros sobre o capital próprio” e aqueles informados nas DIRFs pelas fontes pagadoras, e intimou o contribuinte a explicá-las.

Quanto às receitas financeiras, nos esclarecimentos prestados (fls. 107/111), em relação à diferença de R\$ 35.097.198,64 entre o valor por ela informado na DIPJ (R\$32.371.791,45) relativos a receitas de renda variável – swap- e o valor informado nas DIRFs (R\$ 67.468.990,09), a interessada explica que a diferença é justificada pelas perdas em operações de renda variável incorridas durante o ano de 1999, compostas de R\$ 29.763.765,57 a título de perdas na realização de investimentos e R\$ 5.564.870,40 com o reconhecimento de ganhos e perdas pelo regime de competência dos valores das operações de swap ainda não realizadas.

A autoridade fiscal aceitou as explicações dadas pelo contribuinte, mas o somatório das parcelas (R\$ 29.763.765,57 + R\$ 5.564.870,40) justificou a diferença até R\$ 34.618.635,97, permanecendo sem justificativa a diferença de R\$478.562,67, que foi considerada omissão de receita.

Quanto aos juros sobre o capital próprio, foi detectada uma diferença de R\$ 64.078,52 entre o valor declarado na DIPJ (R\$ 236.486,68) e o informado pelas três fontes pagadoras (R\$ 300.565,20). Intimada a esclarecê-la, a interessada limitou-se a demonstrar que o valor informado na DIPJ está em conformidade com o respectivo reconhecimento contábil.

Tanto na impugnação como no recurso o contribuinte cingiu-se a questionar o lançamento relativo à receita de juros sobre o capital próprio com base exclusivamente nas DIRFs, invocando julgados da Oitava e da Segunda Câmara deste Conselho.

É ônus do contribuinte provar que a receita por ele oferecida à tributação é a efetivamente auferida. Os lançamentos contábeis não provam os fatos, mas apenas os registram. Assim, não basta trazer os assentamentos contábeis, é preciso provar que tais lançamentos estão lastrados por documentos hábeis que provam os fatos.

Não se trata, no caso, de efetuar lançamento com base em informações contidas nas DIRFs. Essas constituíram parâmetro de análise da declaração, para detecção de ponto a ser investigado. Intimado a esclarecer a divergência, era dever do contribuinte provar que o valor por ele contabilizado e declarado na DIPJ corresponde ao valor que lhe foi pago. Não o tendo feito, deve prevalecer o lançamento.

Note-se que a jurisprudência deste Conselho, sem qualquer discrepância, é no sentido de que, existindo o documento de pagamento e retenção fornecido pela fonte, descabe lançamento com base exclusiva nos valores informados na DIRF, devendo o fisco diligenciar junto à fonte.

Quanto ao PIS e à COFINS, os lançamentos foram feitos com base nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, que dispõem:

Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

(...)

Ocorre que no julgamento do RE nº 357.950, realizado em 09/11/2005, e de que foi Relator o Ministro Marco Aurélio, foi declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, por maioria de votos (6 x 4), vencidos em parte os Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do art. 8º (elevação da alíquota para 3%) e, ainda, os Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e Nelson Jobim (Presidente) que negavam provimento ao recurso.

Uma vez que as receitas de que se trata não se compreendem no conceito de faturamento, devem ser cancelados os lançamentos.

Receitas de factoring

Essa parcela do lançamento se refere a exclusões do lucro líquido de receitas de factoring que, segundo a fiscalização, foram tributadas por competência em 1998 e 1999 e excluídas nos anos de 1999 e 2000.

De acordo com o que consta no Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte ofereceu à tributação, mediante adição ao lucro líquido dos anos de 1998 e 1999, as importâncias de, respectivamente, R\$7.405.912,33 e R\$1.095.816,51. Porém excluiu-as nos anos seguintes, anulando a tributação anteriormente feita. Essa exclusão, segundo a fiscalização, estaria contrariando a legislação do IRPJ e a medida liminar em Mandado de segurança, que autorizaria a impetrante a apurar e recolher o IRPJ e a CSLL sobre os resultados obtidos com as operações de *factoring*, somente quando do encerramento do período base, segundo o regime de apuração anual do lucro sujeito à tributação.

Antes de examinar esse item da exigência, há dois pontos que devem ser assentados. O primeiro é que a liminar concedida foi apenas para não submeter as receitas de *factoring* ao regime de recolhimentos mensais obrigatórios. O segundo é de que esta Câmara já se manifestou quanto à operação de *factoring* convencional, sem regresso, tendo entendido que referida operação configura uma operação de crédito, pois há antecipação de valores que serão recebidos futuramente, e assim, o regime de reconhecimento da receita auferida deve ser o mesmo do desconto de títulos, ou seja, *pro rata tempore*,

Feitas essas anotações preliminares, passo a examinar o lançamento.

A interessada esclareceu que o ADN nº 51/94 determinou que a diferença entre o valor do título e seu custo de aquisição fosse oferecida à tributação por ocasião da compra do crédito. No entanto, em virtude da liminar obtida, ofereceu essa receita à tributação no final do ano-calendário, ainda que contabilmente seu valor não estivesse integralmente apropriado. Esclareceu que isso gerou descasamento entre situação contábil e fiscal, uma vez que, contabilmente, as respectivas receitas deveriam ser apropriadas apenas no decurso das operações, ou seja, nos anos subseqüentes. Acrescentou que, nos períodos subseqüentes,



quando essas receitas eram apropriadas contabilmente, o valor antes adicionado era excluído, para não gerar dupla tributação.

A fiscalização entendeu que a exclusão levada a efeito pelo sujeito passivo neutralizou a tributação anteriormente realizada. Todavia, pelos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, aliados aos demonstrativos apresentados à fiscalização (fls. 175 e seguintes), não é possível concluir que as exclusões surtiram efeito de neutralizar a tributação em ano anterior, mas apenas que tiveram o efeito de evitar a dupla tributação das receitas.

Segundo se depreende das explicações dadas à fiscalização (e por ela não refutadas) e pelos demonstrativos anexados, o contribuinte contabilmente, não apropriava as receitas de *factoring* no momento da aquisição do título, fazendo-o *pro rata tempore*. No entanto, para cumprir o ADN 51/94, para fins de tributação adicionava ao lucro líquido a diferença entre o valor total do deságio e o valor apropriado contabilmente. Como a liminar o autorizava a tributar apenas na declaração anual, essa adição era feita em dezembro, pelo saldo do deságio ainda não apropriado (receita a apropriar). Assim sendo, no ano seguinte, a apropriação contábil *pro rata tempore* do saldo não apropriado no ano anterior obriga a exclusão do valor que, para atender o ADN 51/95, fora adicionado ao lucro líquido, para apuração do lucro real do ano anterior, sob pena de tributar duas vezes o mesmo valor.

Pelo exposto, rejeito o pedido de diligência e dou provimento parcial ao recurso para cancelar as exigências de PIS e COFINS e, em relação ao IRPJ e à CSLL, reduzir da matéria tributável a parcela relacionada com receitas de *factoring*.

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 2008


SANDRA MARIA FARONI