



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

Processo n° 19515.720919/2015-36
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-002.885 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2018
Matéria IRPJ
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
FASTPAR HOLDING S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ARGUMENTO ADICIONAL. LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURADO.

A decisão de primeira instância tem sua amplitude delimitada no debate entre a impugnação e o lançamento, razão pela qual pode conter, em relação ao lançamento original, argumentos adicionais no intuito de reforçar o posicionamento do julgador ou de rebater as razões de defesa relevantes da impugnante. Tanto é assim que há previsão no processo administrativo fiscal de apresentação de prova após a impugnação que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4º, "c" do Decreto nº 70.235/72). O recurso voluntário é o instrumento adequado para a contribuinte se contrapor aos fatos e fundamentos aduzidos na decisão recorrida.

LUCRO PRESUMIDO.

Duas são as regras básicas para efeitos de inclusão no regime de lucro presumido e adoção do respectivo coeficiente: (i) a atividade econômica efetivamente exercida pelo contribuinte; e (ii) a receita bruta dela derivada. Com efeito, para fins tributários, independentemente da descrição contida no objeto social, importará a atividade econômica real que de fato seja desenvolvida pela sociedade.

PIS e COFINS.

Há incidência de PIS e COFINS sobre as receitas admitidas como operacionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade, para no mérito, dar provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lívia de Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Ângelo Abrantes Nunes (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 14-65.599 - 1ª Turma da DRJ/RPO, que por unanimidade de votos julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação, mantendo parte do crédito e tendo em vista que o valor total do crédito tributário exonerado excedeu o valor de alçada, houve também Recurso de Ofício.

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo em parte o relatório da DRJ, naquilo que interessa à solução da controvérsia:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, abrangendo o período de 2011 a 2013, a Autoridade identificou que a interessada, optante pelo lucro presumido, não observou o regime de competência no reconhecimento de suas receitas.

Em análise de um fluxo de pagamentos (referentes à venda do direito de exclusividade em 10 anos) que totaliza R\$342.484.500,00, no primeiro ano de contrato (segundo semestre de 2011), foi recebido R\$ 45.184.500,00 e apropriada a receita de R\$ 2.250.000,00, no segundo ano de contrato (2012), foi recebido R\$ 17.000.000,00 e apropriada a receita de R\$ 5.294.393,00 e, no terceiro ano de contrato (2013), foi recebido R\$ 21.300.000,00 e apropriada a receita de R\$ 7.737.792,00.

Concluiu a autoridade que não foi observado o regime de competência e que a correta contabilização de apropriação das receitas é efetuada pelo rateio do valor total a ser recebido nos 10 anos de contrato (R\$ 342.300.000,00 acrescido dos juros recebidos de R\$ 184.500,00) dividido pelo prazo total do contrato (120 meses). Desta forma, a receita correta a ser mensalmente apropriada seria de R\$ 2.854.037,50.

Segue abaixo Planilha de comparação anual, demonstrando o Fluxo de Recebimentos efetivamente ocorrido, a Apropriação de Receitas efetuada pelo contribuinte e o Apropriação de Receitas segundo o Princípio da Competência:

PERÍODO (início do contrato 07/2011)	FLUXO DE RECEBIMENTOS EFETIVAMENTE OCORRIDO	APROPRIAÇÃO DE RECEITAS EFETUADA PELO CONTRIBUINTE	APROPRIAÇÃO DE RECEITAS SEGUNDO O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA	RECEITA NÃO APROPRIADA
2011 (6 MESES)	R\$ 45.184.500,00	R\$ 2.250.000,00	R\$ 17.124.225,00	R\$ 14.874.225,00
2012 (1 ANO)	R\$ 17.000.000,00	R\$ 5.294.393,00	R\$ 34.248.450,00	R\$ 28.954.057,00
2013 (1 ANO)	R\$ 21.300.000,00	R\$ 7.737.792,00	R\$ 34.248.450,00	R\$ 26.510.658,00

A Autoridade apresentou tabela discriminando as receitas mensalmente (fls. 272/274).

Considerou também que a autuada utilizou irregularmente o percentual de 32% sobre as receitas auferidas. Explica que, em abril de 2011, foi constituída a FASTPAR HOLDING S. A. por meio da transformação da FASTPAR HOLDING LTDA. No Estatuto Social da FASTPAR HOLDING S. A. consta, no artigo 3º, que “A companhia tem por objeto a participação em outras sociedades como sócia, acionista ou quotista”.

Em dezembro de 2014, foi deliberada a mudança do objeto social da companhia, passando o artigo 3º do Estatuto Social da FASTPAR HOLDING S.A. a ter a seguinte descrição: “A companhia tem por objeto social: (i) a participação em outras sociedades, sediadas no Brasil ou no exterior, na condição de sócia, acionista e/ou quotista, com recursos próprios ou incentivados; e (ii) cessão de direitos e de exclusividade de bens e direitos próprios ou de suas controladas.”.

Verificou a Autoridade que no período fiscalizado (2011 a 2013), a venda do direito de exclusividade dos seguros na FAST SHOP COMERCIAL S. A. pela FASTPAR HOLDING é atividade totalmente estranha ao objeto social da FASTPAR HOLDING.

Alude que a FASTPAR HOLDING considerou a receita referente a venda da exclusividade de seguros em sua controlada (FAST SHOP) como sendo uma receita bruta decorrente da atividade da empresa, mas, na sistemática do lucro presumido, os rendimentos não decorrentes da atividade operacional da pessoa jurídica são incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL sem a aplicação dos percentuais de presunção de lucro, isto é, trata-se de “outras receitas”, e o valor da receita já é a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Conclui então que na FASTPAR HOLDING, a receita referente à venda do direito de exclusividade não é receita bruta (sujeita a aplicação do percentual de 32%), trata-se de outras receitas do art. 25 da Lei nº 9.430 de 1996.

Apresenta tabela indicando os valores que, devido à utilização irregular do percentual de 32%, deixaram de compor a Base de Cálculo do Imposto sobre o Lucro

Presumido:

período	RECEITA (ref à venda do direito de exclusividade) DECLARADA PELO CONTRIBUINTE NA DIPJ	BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO (utilizando o percentual de 32%)	BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO (sem a utilização do percentual de 32%)	BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO NÃO DECLARADA
2011 (6 meses)	R\$ 2.250.000,00	R\$ 720.000,00	R\$ 2.250.000,00	-R\$ 1.530.000,00
2012	R\$ 5.294.393,00	R\$ 1.694.205,76	R\$ 5.294.393,00	-R\$ 3.600.187,24
2013	R\$ 7.737.792,00	R\$ 2.476.093,44	R\$ 7.737.792,00	-R\$ 5.261.698,56

Discrimina os valores mensalmente, conforme tabela constante das fls. 275/276.

Para efeito do cálculo total, somou os valores que deixaram de compor a Base de Cálculo do Imposto sobre o Lucro Presumido, conforme tabela de fls. 277/278.

Irresignada com o lançamento de ofício constituído pelas autoridades fiscais, a Recorrente tratou, então, de apresentar sua Impugnação ao lançamento, alegando, em síntese: i - que os valores recebidos em decorrência de acordo operacional deveriam ser tratados de acordo com o CPC n. 30, por terem natureza de royalties, por serem rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos por outrem; ii) a correta contabilização pelo regime de competência dos valores pactuados no acordo operacional - aplicação do CPC N° 30 - impossibilidade de se mensurar confiavelmente os valores pactuados desde a data da celebração do contrato; iii) correta aplicação do percentual de 32% - impossibilidade de se considerar os royalties recebidos em razão do acordo operacional como

“receitas não operacionais” - princípio da prevalência da substância sobre a forma e; iv) subsidiariamente a impossibilidade de se exigir PIS e COFINS sobre receitas não operacionais.

Apreciada a impugnação, foram mantidos os lançamentos de IRPJ e CSLL, sob argumento de que nos termos do art. 53 do RIR, royalties se enquadram em espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos por outrem. Caso não seja de propriedade da interessada esses bens e direitos, os recursos decorrentes do contrato não se enquadram como royalties, mas sim como “outras receitas”, que devem ser adicionadas à base de cálculo dos tributos, conforme art. 25, da Lei 9430/96.

Manteve-se a acusação fiscal quanto a necessidade de eleição do regime de competência na tributação do lucro presumido, sob fundamento de que considera-se fato gerador da receita na data de celebração do respectivo negócio jurídico que permita identificar os benefícios econômicos futuros que ingressarão no patrimônio da Entidade. Tais receitas devem ser reconhecidas conforme o prazo de vigência do respectivo negócio jurídico celebrado, sendo que para houvesse a incidência do percentual de presunção de lucro (no caso, 32%), era preciso o enquadramento de acordo com as atividades discriminadas na Lei (art. 25 da Lei nº 9.430 c/c art. 15 da Lei nº 9.249).

Foi reconhecido o pedido subsidiário quanto à inexigibilidade do PIS E COFINS sobre outras receitas, por considerar que a empresa optante pelo Lucro Presumido, sujeita ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é incabível a cobrança dessas Contribuições sobre outras receitas, quando não decorrente do objeto social da entidade. Em relação à essa desoneração houve RECURSO DE OFÍCIO.

Contra essa decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário arguindo:

a) nulidade do v. acórdão recorrido – ilegal inovação realizada na decisão recorrida para fundamentação da cobrança – inequívoco direito da recorrente em ceder os direitos de sua controlada a terceiros;

b) Caso assim não entenda, requer seja julgado totalmente procedente o presente Recurso Voluntário para reconhecer a cabal ilegalidade da cobrança combatida, cancelando-se integralmente o lançamento fiscal, seja em razão do correto reconhecimento da receita auferida pela Recorrente, seja pela correta aplicação do percentual de presunção de 32% para apuração do IRPJ e da CSLL devida, pois se tratam de receitas operacionais;

c) Subsidiariamente, caso se entenda que a Recorrente aplicou indevidamente o regime de competência no reconhecimento das receitas, a Recorrente requer o provimento parcial do presente Recurso de modo a: i) Refazer os cálculos fiscais de modo a reconhecer as receitas efetivamente auferidas pela Recorrente (R\$ 152.183.018,50) durante o efetivo período de vigência do contrato (67 meses), de forma que o valor mensal a ser apurado linearmente durante o prazo de vigência do contrato é de R\$ 2.271.388,34 (e não R\$ 2.854.037,50, conforme cálculo da Fiscalização Federal); e ii) Abater-se da presente cobrança os valores recolhidos pela Recorrente em dezembro/2016 em razão da rescisão do contrato em questão (antecipação de receitas), considerando que foram recolhidos R\$ 7.630.191,14 a título de IRPJ, R\$ 2.754.801,16 a título de CSL, R\$ 594.723,60 a título de Contribuição ao PIS e R\$ 2.744.878,16 a título de COFINS quando da rescisão do Acordo Operacional.

d) Ainda de modo subsidiário, caso se entenda que as receitas recebidas pela Recorrente não são decorrentes de sua atividade operacional (o que se nega), além da

confirmação da ilegalidade da cobrança de PIS/COFINS em questão (nos termos do V. Acórdão recorrido) a Recorrente requer que sejam abatidos do eventual montante a pagar na autuação ora combatida os valores indevidamente recolhidos pela empresa a título de PIS/COFINS durante o período em questão (mais de cinco milhões e meio de reais).

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele conheço.

Preliminar de nulidade - inovação realizada pela DRJ para fundamentação da cobrança.

Em preliminar a Recorrente sustenta nulidade fundada no argumento de que a DRJ inovou o lançamento quando suscitou argumentos diversos daqueles aventados pela fiscalização, inovando, por conseguinte, as razões do lançamento fiscal, a saber:

(i) Apesar de a Recorrente ser controladora da Fast Shop, seus direitos de acionista não contemplavam a exploração de qualquer atividade desenvolvida pela pessoa jurídica controlada, que detinha os canais de distribuição para a comercialização e estipulação dos produtos de garantia estendida; e

1) (ii) Para que determinada atividade seja considerada como prestação de serviço mostrar-se-ia imprescindível a emissão de nota fiscal;

Com base em tais argumentos, a Recorrente aponta que a rigor, a DRJ deveria ter decretado a nulidade dos próprios lançamentos por vício de fundamentação, já que tais fundamentos (natureza da atividade explorada e necessidade de emissão de nota fiscal de prestação de serviço) não constaram do TVF.

Nota-se que de acordo com o TVF a Recorrente e a Assurant firmaram acordo operacional no qual a Recorrente transferia para a Assurant o direito de exclusividade para exploração dos Produtos de Garantia Estendida, por meio dos canais de distribuição de sua controlada (FAST SHOP) pelo prazo de 10 anos (120 meses).

No Auto de Infração em litígio, consta que os valores recebidos pela Recorrente não teriam sido contabilizados seguindo os preceitos do regime de competência, bem como não seriam receitas decorrentes da atividade operacional dela, assim, toda a controvérsia ora debatida resume-se a analisar qual o tratamento contábil aplicável aos valores recebidos pela Recorrente, razão pela qual, antes de adentrar no mérito da discussão, é imprescindível analisar a natureza tributária dessas receitas.

Conforme restou consignado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal que consubstancia a cobrança analisada, apesar de tais valores terem sido lançados na conta “*Prestação de Serviços*” da Recorrente, resta claro que a “*cessão de direito de exclusividade*” não configura uma prestação de serviços, o que foi inclusive admitido pela Recorrente, de maneira que apesar de tais valores terem sido alocados na conta “*prestação de serviços*” da

contabilidade dela, defendeu que os valores recebidos caracterizam-se como royalties decorrentes da cessão de uso de exclusividade do direito de exploração dos seguros da controlada da Recorrente, nos termos do artigo 53 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR).

Já V. Acórdão recorrido entendeu que os direitos societários da Recorrente (como acionista e controladora da FAST SHOP) não contemplariam a exploração de qualquer atividade jurídica desenvolvida pelas controladas, razão pela qual os valores recebidos pela Recorrente em razão do Acordo Operacional firmado com a ASSURANT não poderiam ser classificados como royalties e seriam receitas “estranhas” à atividade da Recorrente, de maneira que a Recorrente não seria detentora dos direitos cedidos.

Nos termos relatados no próprio TVF citado no relatório deste Acórdão, o auferimento de receitas pela Recorrente (Controladora) decorrente da cessão de direitos de sua controlada (FAST SHOP) para um terceiro apenas foi considerada atividade “estranha” no presente caso, pois, até dezembro de 2014, não constava expressamente no Objeto Social da Recorrente.

Realmente, em nenhum momento a acusação fiscal foi no sentido de que ela não seria detentora dos direitos cedidos no Acordo Operacional, ou sobre a sua titularidade sobre o direito de ceder a exploração dos Canais de Distribuição de sua controladora, ou que haveria ausência de provas em relação à prestação de serviços por ausência de notas fiscais nesse sentido, contudo, nota-se que a DRJ utiliza-se desses argumentos adicionais apenas no intuito de reforçar o posicionamento do julgador ou de rebater as razões de defesa relevantes da ora Recorrente.

Neste sentido tem-se:

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ARGUMENTO ADICIONAL.

LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURADO.

A decisão de primeira instância tem sua amplitude delimitada no debate entre a impugnação e o lançamento, razão pela qual pode conter, em relação ao lançamento original, argumentos adicionais no intuito de reforçar o posicionamento do julgador ou de rebater as razões de defesa relevantes da impugnante. Tanto é assim que há previsão no processo administrativo fiscal de apresentação de prova após a impugnação que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4º, "c" do Decreto nº 70.235/72). O recurso voluntário é o instrumento adequado para a contribuinte se contrapor aos fatos e fundamentos aduzidos na decisão recorrida.

A referência ao entendimento sobre classificação fiscal de órgão internacional é análoga à citação de algum precedente na jurisprudência para corroborar o raciocínio do juiz. O novo argumento utilizado na decisão recorrida não representou qualquer agravamento da exigência inicial, nem tampouco inovação ou alteração da fundamentação do lançamento, não

havendo que se falar em nulidade por cerceamento de direito de defesa da recorrente ou por ofensa ao contraditório.

Acórdão 3402-004.073 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 26 de abril de 2017.

Por essas razões, afasto a preliminar suscitada.

Mérito

Lucro presumido, aplicação do percentual de 32%.

No que diz respeito à tributação das receitas auferidas pela Recorrente nos anos calendários de 2011, 2012 e 2013, os lançamentos fiscais referentes a IRPJ e CSLL foram mantidos a pretexto da acusação da incongruência em classificar as receitas advindas do Acordo Operacional como royalties “da atuada”, uma vez que, como visto, os direitos do acionista controlador não contemplam “exploração” de qualquer atividade desenvolvida pelas pessoas jurídicas controladas, que, no caso sob análise, são os Canais de Distribuição da FAST SHOP COMERCIAL S.A.

Isto porque, nos termos do acórdão recorrido:

"A empresa FAST SHOP COMERCIAL S.A. (controlada) é parte do contrato, denominada como “Sub-estipulante”. Já a atuada é a “Estipulante”. Quando ambas as empresas são mencionadas em conjunto, há a designação de “Estipulantes” (fl. 152 –ACORDO OPERACIONAL). Os clientes, que adquiram ou venham a adquirir Produtos de Garantia Estendida ou contratem ou venham a contratar quaisquer serviços, são da Sub-Estipulante, visto que a atuada não atua com venda de produtos ou prestação de serviços. Por consequência, a exploração dos Canais de Distribuição da Sub-Estipulante não poderia ser objeto de contratação por parte da atuada. Assim, as receitas advindas desta contratação não se enquadram como royalties, mas sim como “outras receitas”.

Também no texto do Acórdão recorrido, o tratar da essência do Acordo Operacional consignou que:

A essência do contrato é o Acordo Operacional, que visa a distribuição, comercialização e estipulação dos Produtos de Garantia Estendida, em caráter exclusivo, por meio dos Canais de Distribuição, de modo a atender a demanda da Base de Clientes, pelo prazo de vigência de 10 (dez) anos contados a partir de sua assinatura ou até que a meta total de Prêmio Net Seguradora Acumulado, estabelecida no item 3 do Anexo I seja cumprida, o que acontecer antes.

Desse modo, havendo a possibilidade de se mensurar os benefícios econômicos decorrentes do negócio jurídico, devem então ser reconhecidos de acordo com o regime de competência, ou seja, a apropriação deve ser efetuada conforme o contrato firmado pelas partes, considerando o acréscimo patrimonial advindo dentro do prazo acordado.

Posto isso, é inevitável que as receitas pactuadas sejam apropriadas de acordo com o período de vigência do contrato, como foi feito pela Autoridade Fiscal.

Mais adiante, ainda justificando a correção do trabalho fiscal no que se refere à classificação como "outras receitas", quando tratou das receitas advindas do Acordo Operacional celebrado entre a Recorrente Fastpar Holding S.A. com a empresa Fast Shop Comercial S.A. e a Assurant Seguradora S.A., tendo por objeto a distribuição, comercialização e estipulação dos produtos de garantia estendida pela Assurant, em caráter exclusivo, nas lojas físicas e virtuais da Fast Shop, o Acórdão recorrido menciona:

Para haver incidência do percentual de presunção de lucro (no caso, 32%), é preciso que haja o enquadramento de acordo com as atividades discriminadas na Lei (art. 25 da Lei 9.430 c/c art. 15 da Lei nº 9.249). Como a autuada é controladora da FAST SHOP COMERCIAL S.A., e esta empresa é pessoa jurídica diversa, a qual é detentora dos Canais de Distribuição onde haverá a distribuição, comercialização e estipulação dos Produtos de Garantia Estendida, em caráter exclusivo, de modo a atender a demanda da Base de Clientes - conforme objeto do Acordo Operacional - não haveria fundamento para se aplicar o referido percentual sobre as receitas advindas deste negócio celebrado, posto que, como acionista controlador, a interessada não possui "direito de cessão" de exploração dos Canais de Distribuição. Pois estes direitos pertencem à controlada FAST SHOP COMERCIAL S.A. Por conseguinte, qualquer receita auferida, advindas da exploração de bens de pessoa jurídica diversa, enquadra-se como outras receitas, conforme art. 25 da Lei nº 9.430 de 1996.

Por sua vez, a Recorrente sustenta que a operação se deu da forma retratada em razão de normativa expedida pelo Conselho Nacional de Seguros Privados - CNSP, quando regulou a figura do Estipulante, definindo-o por intermédio da Resolução nº 107/2004 como "a pessoa física ou jurídica que contrata apólice coletiva de seguros, ficando investido dos poderes de representação dos segurados perante as sociedades seguradoras".

Razão pela qual, entendo assistir razão à Recorrente quando aduz que remuneração atribuída à Recorrente decorreu da intermediação dos seguros de garantia estendida e dos serviços por ela prestados à Assurant, em razão do já tantas vezes referido Acordo Operacional, demonstrando tratar-se de efetivo exercício de atividade operacional, jamais de atividade eventual, máxime tendo em conta o prazo de dez anos estipulado no contrato.

Nesse ponto, há que registrar que o direito de exclusividade concedido pela Recorrente não estava diretamente relacionado com a exploração dos canais de distribuição de sua controlada como se pretendesse explorar as suas atividades fim, como quer fazer crer a DRJ, mas, sim, a de que na qualidade de representante de seguros tivesse a possibilidade ofertar seguros a consumidores de bens eletroeletrônicos, de modo a agregar mais valor às suas atividades.

Entendo que assiste razão à recorrente quando entende que a fiscalização equivocadamente considerou que os valores recebidos da Assurant não poderiam ser considerados como receita bruta da atividade, única e exclusivamente pelo fato de que a representação de seguros/intermediação de negócios não constava no objeto social da Recorrente nos períodos autuados e exigiu o pagamento do IRPJ e da CSLL como se tais valores fossem receitas estranhas e não decorrentes da atividade operacional da empresa.

A legislação que rege o regime de tributação pelo lucro presumido, em momento algum se verifica que o objeto social da pessoa jurídica constante de seu estatuto ou

contrato social é o que seria, de per si, a condição para caracterização da receita decorrente do exercício de específica atividade econômica a este específico regime de tributação.

Para além das demais condições postas na legislação, em verdade, duas são as regras básicas para efeitos de inclusão no regime de lucro presumido e adoção do respectivo coeficiente: (i) a atividade econômica efetivamente exercida pelo contribuinte; e (ii) a receita bruta dela derivada.

Com efeito, para fins tributários, independentemente da descrição contida no objeto social, importará a atividade econômica real que de fato seja desenvolvida pela sociedade.

E, nesse contexto, importante destacar que a própria Receita Federal do Brasil, como se pode ver na Solução de Consulta Cosit nº 84, de 08 de junho de 2016, já teve oportunidade de se manifestar que o conceito de atividade não se restringe, apenas, àquelas constantes no estatuto social da pessoa jurídica, senão às atividades econômicas que efetivamente exerce:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 84, DE 08 DE JUNHO DE 2016.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. PARTICIPAÇÃO EM OUTRAS SOCIEDADES. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

A partir da publicação da Lei nº 11.941, de 2009, ocorrida em 28 de maio de 2009, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa ficou restrita ao faturamento auferido pela pessoa jurídica, que corresponde à receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, nos termos do art. 2º e caput do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;

A receita bruta sujeita à Cofins compreende as receitas oriundas do exercício de todas as atividades empresariais da pessoa jurídica, e não apenas aquelas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

As receitas decorrentes do recebimento de juros sobre o capital próprio auferidas por pessoa jurídica cujo objeto social seja a participação no capital social de outras sociedades compõem sua receita bruta para fins de apuração da Cofins devidas no regime de apuração cumulativa.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.718, arts. 2º e 3º, caput; Lei Complementar nº 70, de 1991, arts. 2º e 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 12.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EMENTA: REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. PARTICIPAÇÃO EM OUTRAS SOCIEDADES. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

A partir da publicação da Lei nº 11.941, de 2009, ocorrida em 28 de maio de 2009, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa ficou restrita ao faturamento auferido pela pessoa jurídica, que corresponde à receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, nos termos do art. 2º e caput do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;

A receita bruta sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep compreende as receitas oriundas do exercício de todas as atividades empresariais da pessoa jurídica, e não apenas aquelas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

As receitas decorrentes do recebimento de juros sobre o capital próprio auferidas por pessoa jurídica cujo objeto social seja a participação no capital social de outras sociedades compõem sua receita bruta para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep devidas no regime de apuração cumulativa.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.718, arts. 2º e 3º, caput; Lei nº 9.715, de 1998, arts. 2º, I, e 3º; Lei Complementar nº 7, de 1970, art. 3º; Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 12.

Verifica-se, portanto, que a não descrição da atividade no objeto social não tem o poder de descaracterizar determinada receita que é auferida no curso das atividades da pessoa jurídica, pois os impostos e contribuições devem recair sobre os resultados obtidos com as atividades empresariais habitualmente exercidas.

A propósito, veja-se que a eleição da “habitualidade” como fator preponderante para a definição de atividade, é também presente em outras matérias de ordem tributária. É o que se depreende da leitura do artigo 150 do Regulamento do Imposto de Renda, quando trata da equiparação de pessoas físicas a pessoas jurídicas:

“Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

(...)

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b"); (...)

Vê-se, que a não descrição de determinada atividade no objeto social da empresa não tem o poder de descaracterizá-la para efeitos de adoção do regime de tributação pelo lucro presumido, máxime quando o legislador tributário, em momento algum, elegeu apenas as atividades descritas no estatuto social como requisito formal para efeitos de sua adoção.

Ainda que se entendesse que a atividade de cessão de direitos de sua controlada deveria constar expressamente no estatuto social da Recorrente, como quisto pela DRJ, não há dúvidas que as receitas recebidas pela Recorrente em decorrência do Acordo Operacional firmado não podem ser caracterizadas como “outras receitas”, pois, representam praticamente 100 % das receitas auferidas pela empresa nos três anos analisados no Auto de Infração são receitas habituais da Recorrente tendo em vista além do seu volume em relação ao faturamento, também a sua duração a princípio pelo período de dez anos, embora tenha sido rompido pelas partes em dezembro de 2016, com quitação em fevereiro de 2017.

A receita é operacional, porque o TVF não explica a sua origem, só diz que a receita auferida não estava no objeto social e não avança nos demais elementos. Se o fiscal tivesse explorado mais a realidade fática da empresa teria trazido melhores elementos para que se pudesse aferir a natureza da receita e não o fez.

Razão pela qual, não é possível avançar na discussão de ser regime de caixa ou competência, ou se o procedimento do contribuinte em fazer uma composição com os dois regimes foi correto, assim na falta de melhores elementos que confirmem a autuação fiscal, não há como mantê-la.

Anoto que para a atividade de estipulante de seguros como prestador de serviços estaria sujeito a mesma alíquota de 32%, até porque, para o abrigo do lucro presumido, não há restrição em relação à atividade, tendo em vista que basta a existência de atividade economicamente organizada para que esteja presente a figura da empresa e a possibilidade de opção pelo lucro presumido, independentemente de ter contrato social ou não.

O objeto social está mais para a proteção dos sócios acionistas que para o fisco, assim, se portanto, há atividade operacional e percepção de receita, sem que haja restrição legal em relação à natureza da atividade, perfeitamente possível a tributação pelo lucro presumido.

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

RECURSO DE OFÍCIO.

Houve recuso de ofício, tendo em vista que o Acórdão recorrido manteve o entendimento de que as receitas recebidas pela Recorrente seriam não operacionais, razão qual seria devida a cobrança da Fiscalização Federal a título de IRPJ e CSLL sobre o total do valor recebido, sem aplicação do percentual de presunção de 32%. Contudo, acolhendo os argumentos da contribuinte, afastou-se a cobrança de PIS/COFINS sobre essas receitas não operacionais.

Por coerência ao acima exposto, considerando as receitas questionadas como operacionais, sou por DAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO para restabelecer a cobrança do PIS e da COFINS, contudo neste ponto, considero também o argumento da Recorrente no sentido de que antes da rescisão do contrato firmado, realizou o recolhimento de PIS/COFINS em favor da União Federal, assim, em sendo apurados os recolhimentos demonstrados pela Recorrente por ocasião do seu Recurso Voluntário, que sejam esses considerados na apuração do PIS e da COFINS.

Nesse seguir, voto por afastar a preliminar de nulidade e no mérito por dar provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário.

É como voto.

Processo nº 19515.720919/2015-36
Acórdão n.º **1401-002.885**

S1-C4T1
Fl. 759

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.