



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721483/2013-31
ACÓRDÃO	3102-003.008 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELIZABETH S.A. INDÚSTRIA TEXTIL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/05/2009

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o lançamento de ofício lavrado a partir dos registros contábeis da Recorrente e que apresenta a descrição do fato ilícito, o enquadramento legal da infração e da respectiva penalidade, com respaldo em adequada instrução probatória, e o contribuinte é validamente intimado de todos os atos praticados no processo.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/05/2009

RECEITA BRUTA. CONCEITO CONTÁBIL E JURÍDICO. REDUÇÃO DE PASSIVO.

O conceito contábil de receita, para fins de demonstração de resultados, não se confunde com o conceito jurídico, para fins de apuração das contribuições sociais. Na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições. A mera redução de passivo, conquanto seja relevante para apuração de variação do patrimônio líquido, não se caracteriza como receita tributável pelo PIS e COFINS, por não se tratar de ingresso financeiro.

PERDÃO DE DÍVIDA. RECEITA FINANCEIRA. ALÍQUOTA ZERO.

Ainda que se entenda como receita, o perdão de dívida seria receita financeira que, à época da lavratura da autuação, estava sujeita a alíquota zero das contribuições.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/05/2019

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/PASEP o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria, para dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo e Fábio Kirzner Eijchel. O conselheiro Jorge Luís Cabral acompanhou a relatora no mérito pelas conclusões. O conselheiro Pedro Sousa Bispo manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Francisca das Chagas Lemos (substituto[a] integral), Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

Trata-se de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, fls. 118/137, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 1.432.430,59, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/07/2013.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal que acompanha o Auto de Infração, a autoridade fiscal assim contextualiza a autuação:

De posse dos elementos apresentados a esta fiscalização e após análise da contabilidade, identificamos que a empresa procedeu à contabilização em 13/05/2009 na conta 4222 - Receitas Diversas, da baixa do valor equivalente a US\$ 3348.764.71 correspondente ao perdão do saldo da dívida com a empresa TACOMA GROUP INC no valor de R\$ 7.294.613,90.

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

De acordo com as regras contábeis, com base no regime de competência, o perdão de dívida constitui receita. O artigo 9º, Parágrafo 3º inciso II da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n, 750 de 1993, tem-se pelo princípio da competência que:

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

...

Parágrafo 3º - As receitas consideram-se realizadas:

(...) II - quando da extinção, parcial ou total de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior.’

No caso, tem-se claramente a extinção de um passivo (obrigação), que sem o desaparecimento concomitante de um ativo, de valor igual ou superior, é inegável a ocorrência de um acréscimo patrimonial. Logo, o perdão (remissão) da dívida há de ser reconhecido como receita, o que repercute no lucro líquido positivamente.

Uma vez que tal acréscimo patrimonial advém de uma receita, depreende-se que foi concretizado um fato que influenciará na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Para esses tributos, a empresa registrou regularmente essa receita, oferecendo a tributação, de forma correta. Todavia no que diz respeito às contribuições ao PIS e a COFINS tal procedimento não foi adotado pela empresa.

Cientificada, a interessada apresentou Impugnação alegando, em síntese, que:

Pelo instrumento denominado "Novação ao Acordo de Contratos, de Mútuo", datado de 28 de fevereiro de 2003 (Anexo A), a impugnante ficou devedora de Tacoma Group Incorporation, a importância de US\$

68.046.851,50 (sessenta e oito milhões e quarenta e seis mil, oitocentos e cinquenta e um dólares norteamericanos), de acordo com o constante da cláusula I.

Pelo instrumento denominado "Contrato de Compra e Venda de Ações", datado de 29 de dezembro de 2003 (Anexo A), a empresa resolveu antecipar o pagamento, mediante a entrega de ações, no mesmo valor xô (sic) Contrato de mútuo.

Durante a vigência do Acordo procedeu-se ao registro dos encargos financeiros até o mês de dezembro de 2003, no valor correspondente a R\$7.294.613,90 (sete milhões, duzentos e noventa e quatro mil, seiscentos e treze reais e noventa centavos), que não fez parte do contrato assinado em 29 de dezembro de 2003.

O estorno correspondente aos juros não pagos só foi feito em maio de 2009, quando deveria ter feito em dezembro de 2003. Entretanto, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucros foram recolhidos conforme atesta a própria fiscalização.

Diz o Decreto nº 5.442, de 9 de maio de 2005;

Art 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

No presente processo os juros não pagos e estornados representam uma receita financeira, uma vez que no registro originário figurou como sendo despesa financeira.

Mesmo que por absurdo dê tratamento de extinção de dívida é preciso observar o que segue:

Inicialmente não concordamos com a afirmação de que a remissão de dívida é uma receita operacional diversa da receita financeira. O objeto social da empresa não está em função da remissão de dívida, razão pela qual a remissão de dívida é não operacional.

...

(...) os ganhos não operacionais estão compreendidos entre o Lucro Bruto e o Lucro Líquido, isto quer dizer que os ganhos não operacionais não fazem parte do Lucro Bruto - não fazendo parte, portanto, da Receita Bruta e muito menos do faturamento.

...

Pelo art. 187, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das S/A), as receitas não operacionais não fazem parte da receita bruta, se não vejamos:

a) O inciso I do artigo diz expressamente:

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

b) O inciso IV, por sua vez menciona as receitas não operacionais.

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais; (Redação dada pela Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995)

Fazendo a comparação entre os dois incisos acima, verifica-se que o aumento patrimonial a que se refere o Fisco, pelo perdão de dívida, não se classifica como receita bruta sujeita às contribuições objeto do processo.

...

Mesmo que, por hipótese, admitisse a aplicabilidade da orientação dada pela Receita Federal, em resposta à consulta, para o presente processo é inadmissível, uma vez que os fatos narrados que serviram de base para os lançamentos são relativos ao ano de 2009 e a Solução de Consulta mencionada pelo Fisco é do dia 27 de abril de 2010, não havendo condição de retroagir conforme consta do artigo 106, do Código Tributário Nacional (...)

Com relação à Resolução do Conselho Federal de Contabilidade citada pela Autoridade Fiscal é de se lembrar que a mesma orienta os contabilistas no sentido de classificar as contas de resultado e a data do registro do fato e não sobre a classificação da matéria objeto do presente processo, uma vez que o que está em pauta é sobre a classificação da "extinção de uma dívida".

Conforme acima demonstrado, a extinção de dívida não é faturamento e nem receita operacional não financeira além de não pertencer a Receita Bruta, não estando, portanto sujeita à Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social - Cofins e nem à Contribuição Social para o PIS/PASEP.

Pelo exposto, requer aos Senhores membros da 2ª Turma de Julgamento dessa DRJ, que se dignem cancelar os Autos de Infração, tendo em vista a redução a zero das alíquotas das contribuições e pela inocorrência do fato gerador da Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social - COFINS e da Contribuição Social para PIS/PASEP.

A 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por meio do Acórdão nº 14-98.676, de 30 de setembro de 2019, decidiu julgar improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/05/2009

BASE DE CÁLCULO. EXTINÇÃO DE PASSIVO. RECEITA. CARACTERIZAÇÃO.

Constitui receita tributável na sistemática de apuração não cumulativa a receita decorrente da extinção de item do Passivo sem a correspondente extinção de item do Ativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/05/2009

BASE DE CÁLCULO. EXTINÇÃO DE PASSIVO. RECEITA. CARACTERIZAÇÃO.

Constitui receita tributável na sistemática de apuração não cumulativa a receita decorrente da extinção de item do Passivo sem a correspondente extinção de item do Ativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese:

- O lançamento de ofício teria qualificado uma mera baixa de registro contábil como receita tributável, concluindo pela existência de uma remissão de dívida.
- Nulidade por erro no lançamento de ofício.
- Os juros, que teriam sido remetidos, não podem ser considerados receitas e, consequentemente, não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS.
- Ainda que em uma análise meramente contábil a Recorrente possa ter auferido um “resultado escritural positivo”, ele não representa ingresso de novos valores em decorrência de uma atividade operacional ou não operacional por ela praticada.
- As reduções por meio de perdão de dívida não configuram receitas propriamente ditas e, por conseguinte, não ensejam a ocorrência do fato gerador da Contribuição para o PIS e da COFINS.
- Ainda que, por hipótese, se possa falar em receita, o perdão da dívida teria natureza de receita financeira e, portanto, sujeita à alíquota zero do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 1º do Decreto n. 5.442/05.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar o feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Nulidade por erro do lançamento de ofício

A Recorrente defende a existência de vício de nulidade por erro no lançamento de ofício e aduz que:

III.I. NULIDADE PELO ERRO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

12. Como antecipado na narrativa fática, os juros de R\$ 7.294.613,90, equivalente a US\$ 3.348.764,71, foi liquidado junto com seu principal (Contrato de Mútuo), segundo o Contrato de Compra e Venda de Ações, formalizado entre a Elizabeth S.A. Indústria Têxtil e a Tacoma Group Incorporation em **23 de dezembro de 2003** (fls. 71 a 97).

13. Em **maio de 2009**, a Recorrente efetivou a baixa contábil, reconhecendo a inexigibilidade dos juros (passivo financeiro), liquidado através do Contrato de Compra e Venda de Ações datado de 23 de dezembro de 2003. O Livro Diário, anexado à impugnação administrativa (fls. 153 a 157), confirma o negócio jurídico avençado em **23 de dezembro de 2003** como o fato extintivo do contrato de mútuo outrora vigente entre Tacoma Group Incorporation e Eliza-beth S.A. Indústria Têxtil.

14. Nada foi demonstrado em contrário sobre a exigibilidade do passivo pela Tacoma Group Incorporation. Não sendo exigível o passivo, obviamente, é inadmissível a exigência do crédito tributário com fundamento na remissão de dívida.

15. Neste sentido, o artigo 281, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, caracteriza como omissão de receita a *“a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.”*

(...)

19. O lançamento não determinou com exatidão a matéria tributável, visto que não houve a remissão de passivo. Diferentemente, o empréstimo (**passivo**) foi extinto por outro negócio jurídico, sobrevivendo sua liquidação através de venda de ações (**ativo**) da Recorrente em 29 de dezembro de 2003.

(...)

23. Assim sendo, exsurge duas conclusões: (i) o pagamento de todo empréstimo (passivo), incluindo o saldo de juros no valor de R\$ 7.294.613,90, foi realizado com a contrapartida de um ativo, equivalente a participação societária de titularidade da Recorrente, não existindo remissão de dívida; (ii) não logrando a autoridade fiscal em indicar a continuidade do passivo desde de 28 de dezembro

de 2003, verifica-se sua inexigibilidade, eventualmente, caracterizando a hipótese de passivo fictício (artigo 281, inciso III, do RIR/1999).

Não assiste razão à Recorrente.

O lançamento de ofício em discussão foi lavrado em decorrência de procedimento de fiscalização e a partir da análise da contabilidade da Recorrente, mais especificamente, da contabilização em 13/05/2009 na conta 4222 - Receitas Diversas, da baixa do valor equivalente a US\$ 3348.764.71 correspondente ao saldo da dívida com a empresa TACOMA GROUP INC no valor de R\$ 7.294.613,90.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal encontram-se disciplinadas nos incisos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte, situação que não se encontra presente no caso ora em julgamento.

Analisando os presentes autos, verifica-se que os atos e termos foram lavrados por Autoridade Fiscal competente para executar os procedimentos de fiscalização, examinar a contabilidade da contribuinte e constituir o crédito tributário mediante lançamento.

No caso concreto, inexistente qualquer violação à legalidade ou à ampla defesa, haja vista os fundamentos colhidos pela Autoridade Fiscal para sua conclusão, além da própria impugnação e recurso voluntário apresentados pelo sujeito passivo, o qual demonstrou perfeita cognição, fática e jurídica, dos motivos pelos quais foi lavrada a exigência de ofício.

Pelo exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade por erro do lançamento de ofício.

Mérito

No mérito, a Recorrente defende que os juros, que teriam sido remetidos, não podem ser considerados receitas e, conseqüentemente, não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS. Ainda que em uma análise meramente contábil a Recorrente possa ter auferido um “resultado escritural positivo”, ele não representa ingresso de novos valores em decorrência de uma atividade operacional ou não operacional por ela praticada.

Prossegue afirmando que as reduções por meio de perdão de dívida não configuram receitas propriamente ditas e, por conseguinte, não ensejam a ocorrência do fato gerador da Contribuição para o PIS e da COFINS.

A Recorrente também argumenta que, caso seja considerado receita, o perdão da dívida teria natureza de receita financeira e, portanto, sujeita à alíquota zero do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 1º do Decreto n. 5.442/05.

Entendo que assiste razão à Recorrente.

A redução do passivo não se caracteriza como receita tributável pela Contribuição ao PIS e pela COFINS, por não se tratar de ingresso financeiro que acresce o patrimônio. Dessa forma, o perdão de dívida não pode ser considerado como receita tributável.

Por muito bem enfrentar a discussão em debate, reporto-me a trecho do voto vencedor de relatoria do então Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto no Acórdão nº 3402-004.002, que vem enriquecer, em muito, as razões de decidir a lide posta:

23. Deve-se frisar, nesse ponto, que diferentemente do pugnado pela autoridade fiscalizadora, ao adotar a definição contábil de "receita para demonstração de resultados", o conceito de receita tributável no âmbito do PIS/Cofins não é contábil, mas constitucional, jurídico, haja vista que se trata de expressão invocada pelo Constituinte para definir a competência da União no artigo 195, I, "b" da Constituição Federal.

24. Da mesma forma, o conceito de "dação em pagamento", "cessão de crédito" e "perdão de dívida" são conceitos jurídicos do Direito Privado, onde possuem um sentido técnico específico que não pode ser distorcido com vistas a qualificar juridicamente a perspectiva de determinado caso que a contabilidade forneceu.

25. Pode-se afirmar, categoricamente, que a forma de registro contábil não determina a incidência tributária. Esse é papel da lei, exclusivamente. Havendo discrepância entre um registro contábil e uma realidade jurídica, não deve restar dúvida ao julgador da prevalência desta sobre aquela.

26. Passa-se, pois, a enfrentar especificamente os argumentos da autuação.

I) O conceito de receita tributável pelo PIS e pela Cofins

27. A fiscalização tributária adotou, para fins de incidência tributária, o conceito de receita veiculado pela Resolução CFC nº 1.374/2011, que qualificaria o "perdão de dívidas" como espécie de receita:

Reconhecimento de receitas

4.47. A receita deve ser reconhecida na demonstração do resultado quando resultar em aumento nos benefícios econômicos futuros relacionado com aumento de ativo ou com diminuição de passivo, e puder ser mensurado com confiabilidade. Isso significa, na prática, que o reconhecimento da receita ocorre simultaneamente com o reconhecimento do aumento nos ativos ou da diminuição nos passivos (por exemplo, o aumento líquido nos ativos originado da venda de bens e serviços ou o decrécimo do passivo originado do perdão de dívida a ser paga).

28. De fato, a fiscalização apontou precisamente um dispositivo de pronunciamento do Conselho Federal de Contabilidade que se presta a definir a receita, mas olvidou em distinguir que se trata de um reconhecimento de receita "**na demonstração do resultado**". Trata-se de um escopo específico e distinto do reconhecimento de receita para fins de tributação, como expressamente reconhecimento no item 8A do Pronunciamento CPC nº 30, *verbis*:

8A. A divulgação da receita na demonstração do resultado deve ser feita a partir das receitas conforme conceituadas neste Pronunciamento. A entidade deve fazer uso de outras contas de controle interno, como “Receita Bruta Tributável”, para fins fiscais e outros.

29. Como se vê, cai por terra o fundamento contábil da autuação a partir do reconhecimento, pela própria contabilidade, da diversidade entre o conceito de receita para fins de demonstração de resultado e para fins de cálculo das contribuições sociais devidas tratam-se de finalidades absolutamente distintas que demandam registros coerentes com seus próprios escopos.

30. Resta, ultrapassada a fronteira de um conceito contábil de receita, o enfrentamento de um conceito constitucional e legal de receita para fins de determinação da hipótese de incidência das contribuições sociais, bem como a delimitação de sua base de cálculo.

31. Em se tratando de um conceito utilizado pela Constituição Federal e com reflexos nos textos do artigo 1º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, que determinam a incidência do PIS/Cofins não cumulativo sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

32. Tal redação do dispositivo, como explica o Professor Marco Aurélio Greco, tem o condão de desatrelar da contabilidade o conceito de receita gerando dois efeitos opostos, mas complementares: de um lado, se contabilmente algo não está registrado como receita, mas tem essa natureza, as contribuições devem incidir; de outro lado, se algo está registrado contabilmente como receita, mas não tem essa natureza, não há incidência das contribuições. Outro não foi o entendimento do Órgão Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 606.107/RS, sujeito à sistemática de repercussão geral:

O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação.

33. Como não poderia deixar de ser, não cabe nem deve caber ao Conselho Federal de Contabilidade ou aos demais órgãos definidores de regras contábeis a definição da hipótese de incidência dos tributos brasileiro, sob pena de subversão da sistemática normativa de delimitação de competência pela Constituição e definição da incidência pelas leis.

34. Sob uma perspectiva histórica, o que se pode constatar é a tentativa constante de União de estender a hipótese de incidência das contribuições sociais, esbarrando sempre no conceito constitucional de receita tributável e nas limitações legais. Tal levantamento é feito de forma extremamente competente pelo Conselheiro Antonio Carlos Atulim, em declaração de voto apresentada no Acórdão nº 3402003.071, julgado em Maio de 2016, cujo conteúdo reproduzo abaixo:

Historicamente essas contribuições sempre incidiram sobre o faturamento, entendido como o produto da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

A tentativa de a União incluir no rol de incidência das contribuições todas as receitas operacionais da pessoa jurídica tornou-se uma odisseia que teve início em julho de 1988, quando se pretendeu alterar a base de cálculo do PIS por meio da edição de dois decretos-leis.

O PIS foi instituído por meio da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, a qual previa que as empresas privadas passariam a contribuir para o fundo com duas parcelas, sendo uma com base na dedução do imposto de renda devido e outra com base no faturamento (arts. 1º e 3º).

Esse quadro legislativo se manteve até julho de 1988, quando foram editados os Decretos-Leis nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988, por meio dos quais as contribuições mensais até então devidas sobre o faturamento, passariam a incidir sobre a receita operacional bruta (art. 1º, V, do Decreto-Lei nº 2.445/88).

A tentativa de a União ampliar a base de cálculo do PIS por essa via foi rechaçada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 148.754, por meio do qual o Tribunal declarou a inconstitucionalidade formal dos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

Relativamente ao financiamento da Seguridade Social, a odisseia teve início com a instituição do Fundo de Investimento Social FINSOCIAL, por meio da edição do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, quando foi criada uma contribuição devida pelas empresas equivalente a 0,5% (cinco décimos por cento) do faturamento (art. 1º, § 1º).

Sobreveio então a Constituição Federal de 1988 e com o passar dos anos a alíquota inicial de 0,5% do FINSOCIAL foi sendo elevada ao mesmo tempo em que foi criada a Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988).

Houve contestação judicial por parte dos contribuintes e o Supremo Tribunal Federal mais uma vez foi chamado a intervir. No julgamento do RE nº 150.764, o Tribunal manteve a cobrança do FINSOCIAL com a configuração existente na data da promulgação da CF/88, declarando

inconstitucionais as majorações procedidas em sua alíquota após o advento da nova ordem constitucional.

Diante da inviabilidade do aumento da contribuição ao FINSOCIAL, foi editada a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, por meio da qual foi revogado o FINSOCIAL, instituindo-se a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com alíquota de 2% incidente sobre o faturamento (art. 2º).

Esse quadro legislativo se manteve até a edição da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, por meio da qual a União mais uma vez tentou ampliar as bases de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS redefinindo o conceito de faturamento (art. 3º, § 1º).

E mais uma vez a União viu sua tentativa frustrada, pois por meio do RE nº 390.840 o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98.

Desse breve retrospecto legislativo, resulta a comprovação da assertiva inicial deste voto, no sentido de que historicamente essas contribuições sempre incidiram sobre o faturamento e que a intenção da União, pelo menos a partir de 1988, sempre foi ampliar o campo de incidência para abarcar a receita operacional.

Todas as vezes em que a União tentou ampliar as bases de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS para alcançar as receitas operacionais das empresas, houve declaração de inconstitucionalidade da norma infraconstitucional.

Esse quadro mudou com o advento da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, por meio do qual foi alterado o texto do art. 195, I, "b" da CF/88, que passou a prever a incidência das contribuições destinadas ao custeio da seguridade social sobre a "receita ou o faturamento".

A partir dessa alteração constitucional, passou a existir permissão para que o legislador incluísse nas bases de cálculo das contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, pois o texto constitucional utilizou o vocábulo "receita" sem nenhuma qualificação ou limitação.

Com lastro nessa alteração constitucional, foram editadas as Medidas Provisórias nº 66, de 2002 e 135, de 2003, que resultaram na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente, que nas suas redações originais definiram as bases de cálculo das contribuições nos seguintes termos:

Lei nº 10.637:

" Art. 1ºA contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela

pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

1º Para efeito do disposto neste artigo, **o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.**

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

(...)"

Lei nº 10.833

"Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com a incidência não-cumulativa, **tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.**

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, **o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.**

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

(...)"

A primeira leitura desses dispositivos legais aparentemente autoriza a pretensão fiscal de incluir a na base de cálculo das contribuições qualquer tipo de receita, seja ela operacional ou não operacional.

Mas embora exista autorização na constituição para a tributação da "receita" em geral, o legislador não se valeu dessa faculdade, pois não só vinculou "a totalidade das receitas" ao termo "faturamento", mas também excluiu expressamente da incidência as receitas não operacionais nos parágrafos 3º dos arts. 1º dessas duas leis.

Nas cabeças dos arts. 1º de ambas as leis, a menção ao termo "faturamento", limita a amplitude do "total das receitas auferidas" ao total das receitas operacionais, uma vez que as receitas não-operacionais não se identificam com faturamento, já que não decorrem da execução do objeto social da pessoa jurídica.

Tal afirmação parece ser confirmada pelos parágrafos 3º dos dois dispositivos citados, que se encarregaram de excluir da incidência das contribuições as receitas não operacionais, nos seguintes termos:

Lei 10.637/2002:

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I a IV - omissis...

V - referentes a:

a) vendas canceladas ou aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (incluído pela Lei nº 10.684/2003)

Lei nº 10.833/2003:

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - omissis

II – não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III e IV – omissis

V - referentes a:

a) omissis

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

(...)"

Ao contrário do entendimento de alguns, esse rol de exclusões das receitas não operacionais não é exaustivo, pois o legislador, no momento da elaboração da norma, não tem condições de prever todas as hipóteses de receitas não operacionais que podem se apresentar no mundo real.

Tanto isso é verdade que com o advento da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, houve alteração na técnica de redação dos artigos 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, pois ao mesmo tempo em que o legislador especificou e limitou a incidência às receitas estabelecidas no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e no art. 183, VIII da Lei nº 6.404/76, houve ampliação do rol de exclusões de receitas não-operacionais das bases de cálculo, fato que comprova que o rol de exclusões anteriormente existente não era exaustivo. Se fosse exaustivo, não seria necessário e nem logicamente possível que uma lei posterior viesse a ampliá-lo.

Assim, se historicamente o legislador nunca pretendeu incluir as receitas não operacionais nas bases de cálculo do PIS e COFINS e se existe previsão

expressa de exclusão dessas receitas nas leis que instituíram as contribuições não cumulativas, é incabível a pretensão da fiscalização tributá-las.

(...)

37. Não se está diante, no presente caso, de receita bruta decorrente da venda de bens e serviços, caracterizado pela legislação de regência como o conjunto de fatos aptos a configurar a incidência do PIS e da Cofins. É preciso mais do que simples "ganho" para que se configura receita tributável, como também consignou o STF, no mesmo REx 606.107/RS:

Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições. (grifo nosso)

38. No caso em tela, resta claro que o perdão de dívida - considerando aqui o fundamento da fiscalização - nunca poderia ser tratado como receita para fins de tributação (apenas para fins de demonstração de resultado da empresa), por não configurar ingresso. Ele não se integra ao patrimônio de forma inaugural - não há aquisição de disponibilidade nova, mas apenas eliminação de um comprometimento patrimonial existente.

39. E mais, não se trata de uma distinção que estamos inaugurando aqui, mas sim de elemento de discrímen não apenas consagrado jurisprudencialmente como também pela própria legislação, que não se furtou, em diversas oportunidades, em deixar claro que a eliminação de um passivo, conquanto represente um ganho, não deve ingressar na base de cálculo do PIS e Cofins, como no artigo 1º, §3º, incisos V, "b", X e XII da Lei nº 10637/02:

Art. 1º (...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

V- referentes a: b) **reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, QUE NÃO REPRESENTEM INGRESSO DE NOVAS RECEITAS**, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita;

X - de subvenções para investimento, **inclusive mediante isenção ou redução de impostos**, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;

XII - **relativas ao valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções** de que tratam as alíneas "a", "b", "c" e "e" do § 1º do art. 19 do DecretoLei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977;

40. A lei é categórica: sempre que estiver ausente o elemento de ingresso financeiro, o "ganho" não pode se enquadrar na categoria de "receita

tributável" quando muito, no conceito de receita contábil para fins de demonstração do resultado. (g.n.)

O referido acórdão restou assim ementado, neste tocante:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

(...)

RECEITA BRUTA. CONCEITO CONTÁBIL E JURÍDICO. REDUÇÃO DE PASSIVO.

O conceito contábil de receita, para fins de demonstração de resultados, não se confunde com o conceito jurídico, para fins de apuração das contribuições sociais.

Na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

A mera redução de passivo, conquanto seja relevante para apuração de variação do patrimônio líquido, não se caracteriza como receita tributável pelo PIS e Cofins, por não se tratar de ingresso financeiro.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

(Processo nº 16327.720855/2014-11; Acórdão nº 3402-004.002; Redator Designado Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto; sessão de 30/03/2017)

Ademais, ainda que se entenda tratar de receita, teria ela a natureza de receita financeira e, nessa linha, considerando a época dos fatos, seria passível de incidência da Contribuição ao PIS e COFINS à alíquota zero, nos termos do art. 1º do Decreto nº 5.442/05:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput:

I - não se aplica aos juros sobre o capital próprio;

II - aplica-se às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Posicionando-se no sentido de que o perdão de dívida tem natureza de receita financeira, seguem as seguintes ementas de acórdãos proferidos por este CARF:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: 31/12/2020

PERDÃO DE DÍVIDA. RECEITA FINANCEIRA. ORIGEM. INSUBSISTÊNCIA DO PASSIVO. INSUBSISTÊNCIA ATIVA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. INCIDÊNCIA DA COFINS.

A baixa de um passivo decorrente de um perdão de dívida consiste em uma insubsistência do passivo, insubsistência ativa que aumenta a situação líquida patrimonial, importando ao devedor um acréscimo patrimonial.

Consequentemente, **consiste em uma receita financeira**, e como tal está sujeita à tributação pela Cofins.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/12/2020

PERDÃO DE DÍVIDA. RECEITA FINANCEIRA. ORIGEM. INSUBSISTÊNCIA DO PASSIVO. INSUBSISTÊNCIA ATIVA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

A baixa de um passivo decorrente de um perdão de dívida consiste em uma insubsistência do passivo, insubsistência ativa que aumenta a situação líquida patrimonial, importando ao devedor um acréscimo patrimonial.

Consequentemente, **consiste em uma receita financeira**, e como tal está sujeita à tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep. (g.n.)

(Processo nº 19614.721269/2021-76; Acórdão nº 3302-014.911; Relator Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini; sessão de 18/12/2024)

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

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

PIS/COFINS. PERDÃO DE DÍVIDA. RECEITA FINANCEIRA. ALÍQUOTA ZERO. LANÇAMENTO ANULADO

O perdão de dívida é receita financeira que, à época da lavratura da autuação, estava sujeita a alíquota zero das contribuições, razão pela qual deve ser anulada a autuação. (g.n.)

(Processo nº 11080.730754/2014-75; Acórdão nº 3401-012.809; sessão de 16/04/2024)

Isso posto, no mérito, dou provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães

DECLARAÇÃO DE VOTO

Pedro Sousa Bispo

Pedro Sousa Bispo

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de recurso do contribuinte contra autos de infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, fls. 118/137, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 1.432.430,59, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/07/2013.

A fiscalização, após análise da contabilidade, identificou que a empresa procedeu à contabilização em 13/05/2009 na conta 4222 - Receitas Diversas, da baixa do valor equivalente a US\$ 3348.764.71 correspondente ao perdão do saldo da dívida com a empresa TACOMA GROUP INC no valor de R\$ 7.294.613,90.

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

Segundo a Fiscalização, a inclusão da rubrica (conta 4222 - Receitas Diversas) na base de cálculo das contribuições teve como justificativa o argumento que a legislação que define a base de cálculo da Cofins e PIS considera abrangidos por esse conceito a totalidade das receitas auferidas, independentemente da classificação contábil atribuída.

A fiscalização entendeu que a remissão de dívida, decorrente de ato de liberalidade pelo credor em favor do devedor, representa receita tributável.

Também, a insubsistência do passivo detectada (desaparecimento de uma dívida) não poderia ser tratada como receita financeira, mas como Outras Receitas Operacionais tributável para o PIS e para a COFINS.

No julgamento realizado na DRJ, foi mantido o entendimento da fiscalização.

Passa-se a análise da controvérsia.

Tem-se pela leitura dos autos que a Recorrente é sujeita ao regime não-cumulativo das contribuições e aos comandos do artigo 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, cujas redações, à época de ocorrência dos fatos, eram as abaixo transcritas:

Lei nº 10.637/2002:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (a Lei nº 10.833/2003 ampliou a exclusão para "não operacionais, decorrentes da venda do ativo permanente", aplicando-se ao PIS/Pasep, de acordo com o artigo 15 da referida lei)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

Constata-se pela legislação transcrita que a base de cálculo das contribuições na sistemática não cumulativa é bem ampla, incluindo todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica independentemente de sua denominação ou classificação contábil, restando evidente que a receita contabilizada na conta “conta 4222 - Receitas Diversas”, no valor de R\$ 7.294.613,90, subsume-se ao referido dispositivo legal. Além disso, a legislação também prevê as exclusões desta base de cálculo, dentre as quais se destacam as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perdas.

A recorrente defende que a referida receita se caracterizaria como receita financeira, subentende-se na modalidade de descontos obtidos, o que levaria a aplicação da alíquota zero para as contribuições ao PIS/COFINS, conforme determina a legislação.

Equivoca-se a Recorrente, uma vez que é considerada receita financeira aquela remuneração pelo uso do capital financeiro, que pode derivar de uma aplicação de um fundo de investimento, um empréstimo (mútuo) ou de um pagamento antecipado (descontos financeiros obtidos), normalmente, aquele decorrente da antecipação do pagamento de duplicata, o que não é o caso ora analisado, conforme já mostrado anteriormente, que tem natureza de remissão de dívida.

No caso ora analisado, resta claro nos autos, fato não contestado pela recorrente, que a remissão dos juros não se deu por uma antecipação do pagamento da dívida (espécie de desconto financeiro obtido), os juros incorreram sobre a dívida e posteriormente foram perdoados pela credora, por mera liberalidade.

Não comungo como a afirmação da recorrente de que ao se perdoar uma dívida, a receita surgida, decorrente do perdão, guarda a mesma natureza daquela rubrica extinta (no caso analisado juros perdoados). Sobre essa afirmação concordo com as considerações do acórdão recorrido no sentido de que *a classificação da extinção de item do Passivo na categoria de receita independe da natureza daquele item. Com efeito, o que caracteriza o auferimento da receita é o aumento patrimonial decorrente da operação unilateral e esse aumento não guarda relação necessária com o item extinto.*

Nessa esteira, interessante transcrever as conclusões da Solução de Consulta nº 306 SRRF/ 9ª RF/Disit, de 31 de agosto de 2007, no mesmo sentido de que o perdão de dívida não pode ser considerado como um desconto financeiro (receita financeira), mas uma espécie de desconto incondicional, não considerado como uma receita financeira:

(...)

11.8.8. In casu, não houve desconto por pagamento antecipado, nem prêmio por resgate de título, ou seja, nenhum confronto entre aspectos financeiramente favoráveis e desfavoráveis, mas sim um simples perdão de dívida (ato liberatório) pela credora em favor da devedora (consultante) que se coaduna com o desconto incondicional, o qual não é tratado como “receita financeira”. Logo, a presente insubsistência ativa (do passivo) não há de ser tratada como uma “Receita Financeira”, mas como “Receita Outros Resultados Operacionais”, o que leva ao entendimento que a remissão de dívida é fato imponível da Cofins e do PIS.

11.8.9. O desconto tem natureza de receita financeira quando há novação em virtude de uma contraposição de fatores favoráveis e desfavoráveis (pagamento antecipado que gera uma redução de juros – recebimento em função do tempo de recebimento do crédito), o que é diferente do caso em tela que retrata uma remissão da dívida (ato liberatório da credora em favor da devedora), pela qual houve um abandono do próprio capital(principal).

11.8.10. Depreende-se, portanto, que o valor relativo às dívidas perdoadas, seja parcial ou integral, constitui receita para o devedor. Para que as receitas sejam consideradas como “financeiras”, há de haver como característica um ganho em razão da disponibilidade de recursos para terceiros em função de certo período de tempo. Sendo assim, o perdão da dívida ou sua redução, seja mediante renegociação ou novação, não constitui receita financeira. É irrelevante para caracterizar a receita tratar-se de perdão do principal ou da multa e juros.

Portanto, o perdão de multa e juros também não constitui receita financeira, pois, como acessórios, acompanham a natureza do principal.

12. Do exposto, conclui-se que o perdão de dívida pela credora é um ato jurídico que faz crescer o patrimônio da devedora, de modo que revela capacidade contributiva (objetiva), que, por caracterizar uma receita operacional (diversa da receita financeira), implica receita tributável pela Cofins e pelo PIS, com a alíquota superior a zero (diversamente do que trata o art.1º do Decreto nº 5.442, de 09/05/2005, c/c o §2º do art. 27 da Lei nº 10.865, de 30/04/2004).

(...)

Nesse mesmo sentido também, a Cosit Coordenação Geral de Tributação já manifestou entendimento de que a remissão de dívida representa uma receita operacional, tributável pelo IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 17, DE 27 DE ABRIL DE 2010

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

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

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

DISPOSITIVOS LEGAIS: art.9º, § 3º, II da Resolução CFC No 750, de 1993; PARECER CT/CFC N o 11, de 2004; art.187 da Lei N o 6.404, de 1976; arts. 373 e 374 do RIR, de 1999; art.3º da Lei N o 9.718, de 1998; art. 1º, § 3º, V, "b" da Lei N o 10.833, de 2003; , art. 1º, § 3º, V, "b", da Lei N o 10.637/ 2002; art.53 da Lei N o 9.430, de 1996; arts. 2º e 3º do Ato Declaratório Interpretativo SRF N o 25, de 2003; art. 111, II do CTN.

A legislação tributária não conceitua o que seja receita financeira, porém elenca quais as origens de recursos que devem ser consideradas como tal, a exemplo do Decreto nº3.000/1999, a seguir transcritas:

Seção IV

Outros Resultados Operacionais

Subseção I Receitas e Despesas Financeiras Receitas

Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º).

Portanto, a rubrica aqui analisada não guarda qualquer correspondência com receita financeira.

(...)

Subseção II

Variações Monetárias

Variações Ativas

Art. 375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).

Parágrafo único. **As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso** (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º).

(negritos nossos)

Disso se conclui que a rubrica ora analisada não possui qualquer semelhança com receita financeira na modalidade de descontos obtidos, tampouco com qualquer outro tipo de receita financeira sujeita à alíquota zero.

Também não prospera a tese da necessidade de ingresso positivo de recurso que implique repercussão patrimonial positiva para que o evento seja caracterizado como receita para quem aufere, como defendem a ilustre relatora e a recorrente.

Tal entendimento é equivocado, uma vez que não apenas o ingresso de recursos na entidade com aumento do seu ativo (sem contrapartida no passivo) representa receita, mas também aqueles benefícios econômicos decorrentes de diminuição de passivo (sem contrapartida no ativo) também têm efeito positivo patrimônio líquido da entidade, como se dá no presente caso, da mesma forma se caracterizando como receita.

O Pronunciamento Técnico CPC 47 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis confirma esse entendimento na sua definição de receita:

Objetivo A receita é definida no Pronunciamento Conceitual Básico Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis como aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade. As receitas englobam tanto as receitas propriamente ditas como os ganhos. A receita surge no curso das atividades ordinárias da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos e royalties.

O objetivo deste Pronunciamento Técnico é estabelecer o tratamento contábil de receitas provenientes de certos tipos de transações e eventos.

A questão primordial na contabilização da receita é determinar quando reconhecê-la. A receita é reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados. Este Pronunciamento identifica as circunstâncias em que esses critérios são satisfeitos e, por isso, a receita deve ser reconhecida. Ele também fornece orientação prática sobre a aplicação desses critérios.

(negrito nosso)

Com efeito, receita é o ingresso econômico representado por um aumento de ativo ou diminuição de passivo que resultam em aumentos de patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade.

Os artigos 1ºs das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 determinam que a incidência independe da denominação ou classificação contábil, dispondo em seu §3º sobre as receitas que não integram a base de cálculo, indicando a abrangência da definição de receita e a necessidade de a lei definir expressamente as exclusões. Ou seja, se a lei expressamente exclui da base de cálculo das contribuições algumas rubricas, isso quer dizer que as demais, entre elas a ora discutida, devem integrar a base de cálculo das contribuições, uma vez que não está relacionada entre as exclusões permitidas.

As reduções de passivo com repercussão no patrimônio líquido, portanto, impacta de modo positivo no resultado, tendo natureza de receita, conforme expressamente dispõe o dispositivo transcrito.

No caso ora analisado, constata-se que a referida rubrica tem natureza de remissão de dívida, isso porque houve um claro ato de liberalidade do credor em favor do devedor, que resultou na insubsistência do passivo (desaparecimento de uma dívida), sem contrapartida no ativo, sendo tal fato caracterizado como receita, haja vista que gerou um acréscimo do patrimônio da empresa devedora, revelando-se a capacidade contributiva sujeita à tributação.

Nesse mesmo sentido, há várias decisões das turmas colegiadas do CARF caracterizando como receita a redução de um passivo sem contrapartida no ativo, a teor das ementas dos acórdãos abaixo transcritos:

PERDÃO DE DÍVIDA. CLASSIFICAÇÃO COMO RECEITA FINANCEIRA. IMPOSSIBILIDADE.

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

(Acórdão nº 3302-011.717 de 21 de setembro de 2021, da Terceira Câmara, Segunda Turma, da Terceira Seção, relatoria da Conselheira Larissa Nunes Girard)

REMISSÃO. DÍVIDA. PASSIVO. TRIBUTAÇÃO.

A remissão de dívida importa para o devedor (remitido) acréscimo patrimonial (receita), por ser uma insubsistência do passivo, cujo fato imponible se concretiza no momento do ato remittente. O deságio obtido na remissão de dívida em plano de recuperação judicial no qual o Credor submete-se à cláusula de irrevogabilidade e irretatibilidade opera seus efeitos tributários com o pagamento acordado.

(Acórdão nº 1401-006.962, da 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 14 de maio de 2024, relatoria do Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano)

Vale citar ainda recente decisão desta turma colegiada, de minha relatoria, tratando do mesmo tema (remissão de dívida) que, por voto de qualidade, manteve o entendimento de que a remissão de dívida tem natureza de receita sujeita a incidência do PIS e da COFINS:

Dessa forma, a receita ora analisada, decorrente de remissão de dívida, possui a natureza de receita operacional e deve ser tributada ao PIS e COFINS.

Diante do exposto, entendo que deveria ser ter sido negado provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo