MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**11516.720955/2014-05**
ACÓRDÃO	1002-004.515 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MR INVESTIMENTOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE CAIXA. RECEITA DE JUROS EM CONTRATO DE MÚTUO. EQUIPARAÇÃO TRIBUTAÇÃO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA.

Os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação. Aplica-se mesma regra às operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física.

LANÇAMENTO. ERRO NA FIXAÇÃO DO REGIME DE APURAÇÃO. VÍCIO CRITÉRIO MATERIAL E QUANTITATIVO.

O julgador administrativo não tem competência para proceder novo lançamento se valendo de critério para o cálculo do imposto não ventilado pela autoridade administrativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, cancelando-se o auto de infração lavrado.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Original

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rafael Taranto Malheiros (substituto integral), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Leonardo de Andrade Couto (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Andrea Viana Arrais Egypto e Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme descrito no acórdão recorrido, trata o presente de autos de infração (fls. 87-152) lavrados, em 10/04/2014, contra o contribuinte acima identificado, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), acrescidos de juros de mora à taxa SELIC calculados até abril/2014 e multa de ofício, formalizando o crédito tributário de R$ 2.451.504,15. Os lançamentos são relativos aos anos-calendário 2009 e 2010. Na descrição dos fatos, a autoridade fiscal fundamenta que o contribuinte deixou de incluir, nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, as variações monetárias ativas relativas ao mútuo entre a empresa e seu sócio.

O recorrente apresentou impugnação de fls. 156-165.

A impugnação foi **julgada improcedente** por meio **do Acórdão nº 14-105.224,** proferido pela **1ª Turma da DRJ/RPO**, em 27/02/2020. (fls. 277-281). O Colegiado concluiu: *"(...) está afastada a hipótese de nulidade do lançamento, uma vez que os autos de infração foram lavrados por autoridade competente, e não houve preterição do direito de defesa da interessada; (...) O contrato de mútuo não é uma aplicação financeira. No presente caso, embora o mútuo seja oneroso, permitindo a cobrança de juros pré-fixados, não é possível equipará-lo a aplicação financeira, e, portanto, não está inserido na regra do art. 55, §9º, II,da IN RFB nº 1.022/2010. (...) A adoção do regime de caixa somente tem previsão legal para a tributação das receitas decorrentes das atividades da empresa, compreendidas no conceito de receita bruta. A exceção prevista no 55, §§ 1º e 9º, II da IN RFB nº 1.022/2010, alcança somente os rendimentos auferidos em aplicações financeiras, e, portanto, não se aplica aos rendimentos decorrentes dos contratos de mútuos. Assim, as receitas financeiras aqui discutidas seguem o regime de competência."*

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2009, 2010
>
> AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.
>
> Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível cogitar-se na nulidade do Auto de Infração
>
> LUCRO PRESUMIDO - REGIME DE CAIXA

DOCUMENTO VALIDADO

Os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009, 2010

AUTO REFLEXO.

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado do Acórdão em 16/03/2020 (fl. 285-287), contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 11/05/2020 (fls. 290-301). A tempestividade ocorreu considerando o artigo 6º da Portaria RFB 543, de 20/03/2020 (publicada em 23/03/2020), que suspendeu os prazos processuais até 29 de maio de 2020.

O recurso apresenta os seguintes argumentos:

- Houve erro de aplicação do regime de recolhimento de receita, tendo o Fisco desconsiderado o regime de caixa que se aplica no caso. A Recorrente está submetida ao **lucro presumido** e exerceu a opção pelo **regime de caixa**, prevista no art. 18 da Medida Provisória nº 1.858, de 1999 (e art. 20 da atual Medida Provisória 2.158-35/2001, decorrente de sucessivas reedições da primeira), conforme demonstrado por meio da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos exercícios de 2009 e 2010 (doc. 04 - Impugnação). Essa opção, por sua vez, abrange **todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica**, sendo destituída de amparo legal a exclusão de eventuais receitas decorrentes de "variações monetárias". Dessa forma, ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido, deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração, por erro material, consoante decidiu a CSRF no Acórdão nº 9101-004.360, transcrito acima.
- Houve um afastamento indevido do regime de tributação das aplicações financeiras de renda fixa. A receita não decorre de variação monetária ativa (correção monetária), mas do recebimento de juros. Dessa maneira, a Fiscalização deveria ter apurado o crédito tributário segundo as regras de tributação das aplicações financeiras de renda fixa, conforme previsto nos arts. 18 da IN SRF nº 25/2001 e 38 da RFB nº 1.022/2010, vigentes ao tempo da ocorrência dos eventos imponíveis. A aplicação das regras não é

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> permutável com o regime ordinário de tributação das demais receitas, que, consoante demonstrado, é assentado em técnica de retenção na fonte com alíquotas escalonadas temporalmente, bem como no reconhecimento da receita pelo regime de caixa, independente de opção do contribuinte. Uma nova apuração, que considere o regime de caixa (se houve pagamento dos juros e a data em que ocorreram), implicará uma base de cálculo do IRPJ e da CSLL bastante diversa da que foi reconstituída pela autoridade fiscal ao constituir o crédito tributário ora impugnado. Tal circunstância torna evidente a nulidade do auto de infração.

Encerram requerendo o provimento do recurso, reconhecendo o vício material insanável do lançamento e procedendo com sua anulação e, consequentemente, do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos formais, razão pela qual deve ser conhecido.

Vela apontar que a tempestividade foi atesada pelo Despacho de fls. 304: "*Analisando o contido nos presentes autos, verificamos a tempestividade do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte em epígrafe, tendo em vista que a ciência do Acórdão nº14-105.224, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, ocorreu em 16/03/2020 (fls.287), e o protocolo do questionamento, em 11/05/2020 (fls. 288). Salientamos que a tempestividade ocorreu considerando o artigo 6º da Portaria RFB 543, de 20/03/2020 (publicada em 23/03/2020)*".

Do mérito:

Como exposto trata-se de lançamento para exigência de IRPJ e CSLL sobre receita decorrente de recebimento de juros acordado em contrato de mútuo celebrado pela recorrente com o seu sócio. Também foi exigido o pagamento do IOF, lançamento que é objeto do processo administrativo nº 11516.720.954/2014-52.

O contribuinte é tributado pelo Lucro Presumido, tendo feito a opção de apurar sua receita com base no regime de caixa.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

O Termo de Verificação Fiscal assim delimitou a lide:

> 3.7.1 – As variações monetárias ativas relativas ao mútuo entre a empresa e seu sócio por disposição contratual devem ser incluídas nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de contribuinte tributado pelo lucro presumido, conforme dispõe a Lei nº 9.430/1996 (art. 25, II, e art. 29, II) e o caput do art. 521 do RIR/1999;
>
> ...
>
> 3.7.3 – Na cláusula 2°, item 2.4, do contrato de mútuo firmado entre a empresa MR Investimentos e seu sócio Sr. Rodrigo Filomeno Daux (anexo: "Contrato de Mútuo – 6.8") consta "Sobre o saldo devedor incidirão juros de 0,5% ao mês, capitalizados mensalmente, calculados respectivamente com base em 30 (trinta) dias e 360 (trezentos e sessenta) dias corridos.";
>
> 3.7.4 – Sobre o momento do reconhecimento das variações monetárias (regime de caixa ou competência), aplica-se o regime de competência por se tratar de outras receitas não compreendidas no conceito de receita bruta. A adoção do Regime de Caixa, ou seja, do critério de reconhecimento das receitas de vendas com pagamentos a prazo ou em parcelas na medida do recebimento, somente tem previsão legal para a tributação das receitas decorrentes da atividade, compreendida no conceito de receita bruta;

É incontroverso nos autos a conclusão pela celebração de contrato de mútuo oneroso, com incidência de juros de 0,5% ao mês. A controvérsia está na definição do momento de ocorrência do respectivo fato gerado do IRPJ e CSSL. No entendimento da autoridade fiscal e da decisão recorrida, a receita de juros de contrato de empréstimo é receita não operacional e deve ser tributada segundo o regime de competência, mesmo que o contribuinte tenha feito a opção pela apuração do lucro presumido com base no regime de caixa.

Para a recorrente a operação em questão é equiparada a operação financeira de renda fixa, cujos receitas decorrentes de ganhos com juros contratuais devem ser tributadas no respectivo recebimento. Neste contexto o lançamento seria nulo, pois ao adotar o regime de competência teria havido erro insanável na constituição da base de cálculo do crédito tributário.

Quanto ao tema central, nos parece que ao caso se aplica a literalidade do então vigente art. 18 da Instrução Normativa SRF nº 25/2001 que dispunha sobre o imposto de renda incidente nos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em operações de renda fixa e de renda variável:

> Art. 18. São também tributados **como de aplicações financeiras de renda fixa** os rendimentos auferidos:
>
> ...
>
> III - nas operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física;
>
> ...

DOCUMENTO VALIDADO

> § 1o A base de cálculo do imposto, nas hipóteses referidas neste artigo, será constituída:
>
> I - pelo resultado positivo auferido no encerramento ou liquidação das operações de que trata o inciso I;
>
> II - pelo valor dos rendimentos obtidos nas hipóteses referidas nos incisos II a IV;
>
> III - pela diferença positiva entre o valor da dívida e o valor entregue à pessoa jurídica que houver assumido a responsabilidade pelo pagamento da obrigação, acrescida do respectivo imposto de renda retido, no caso das operações de que trata o inciso V.
>
> § 2o No caso de mútuo entre pessoas jurídicas, a incidência do imposto na fonte ocorre inclusive quando a operação for realizada entre empresas controladoras, controladas, coligadas e interligadas.
>
> ...
>
> Art. 19. O imposto de que tratam os arts. 17 e 18 será retido no ato do:
>
> I - **pagamento ou crédito dos rendimentos**, ou da alienação do título ou da aplicação, nas hipóteses do art. 17 e dos incisos I a IV do art. 18;
>
> ...
>
> Parágrafo único. É responsável pela retenção do imposto:
>
> I - a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos;
>
> **II - a pessoa jurídica mutuante quando o mutuário for pessoa física;**
>
> III - a pessoa jurídica que receber os recursos do cedente, nas operações de transferência de dívidas;
>
> IV - a instituição ou entidade que, embora não seja fonte pagadora original, faça o pagamento ou crédito dos rendimentos ao beneficiário final.

As normas citadas, hoje substituídas pelos arts. 47 e 49 da IN RFB nº 1585/15, validam os argumentos do contribuinte. As operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física são equiparadas a operações de aplicação de renda fixa para fins de tributação pelo IRPJ e, o momento de pagamento do tributo neste caso, se dá quando do recebimento do respectivo rendimento, ou seja, segundo o regime de caixa.

No mesmo sentido são os seguintes precedentes:

> **Acórdão nº 1302-005.388**
>
> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2008 AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA. CONTRATO DE MÚTUO ENTRE EMPRESA COLIGADAS. RECEITA SOBRE JUROS. MOMENTO DE OFERECIMENTO DA RECEITA À TRIBUTAÇÃO. REGIME DE CAIXA.

DOCUMENTO VALIDADO

> Nos termos dos arts. 18, II da IN/SRF nº 25, de 2001, os contratos de mútuos entre pessoas jurídicas é considerado operação financeira de renda fixa. De acordo com o art. 33, §9º, II da citada IN/SRF, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa). Hipótese em que não cabe o regime de competência, ainda que o contribuinte tenha escolhido este regime por ocasião da opção pelo lucro presumido.

Assim, o fato de o rendimento ser ou não classificado como receita operacional, em nada afeta a regra acima, lembrando que no caso o mútuo foi firmado com pessoa física e a mutuante, ora recorrente, adotava o regime de caixa.

Ultrapassado este ponto defende o contribuinte que "*Uma nova apuração, que considere o regime de caixa (**se houve pagamento dos juros e a data em que ocorreram**), implicará uma base de cálculo do IRPJ e da CSLL bastante diversa da que foi reconstituída pela autoridade fiscal ao constituir o crédito tributário ora impugnado*".

E aqui mais uma vez com razão o contribuinte.

Diante do entendimento fixado temos lançamento para exigência de IRPJ cujo fato gerador é o recebimento de receita de juros. A norma define que o fato gerador ocorre no momento do recebimento dos valores, de forma contrária o lançamento aplicou o regime de competência, ou seja, tributou inclusive fatos não ocorridos e, portanto, a cobrança do tributo é viciada.

E aqui entendo se tratar de vício que leva ao cancelamento do lançamento, pois a alteração da premissa do lançamento impacta diretamente nos critérios quantitativos do lançamento uma vez que a depender da aplicação do regime de caixa ou de competência teremos alterações significativas de base de cálculo. Neste cenário, nos parece pouco razoável admitir a possibilidade de 'refazimento' do lançamento, sob pena de violação ao violação ao art. 142 do CTN:

> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
>
> Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Citado dispositivo define que o lançamento tributário é procedimento de competência exclusiva da autoridade administrativa fiscal, cujo objetivo é verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, culminar penalidade. Com essa premissa, entendo

DOCUMENTO VALIDADO

que o julgador administrativo não tem competência para proceder novo lançamento se valendo de critério para o cálculo do imposto não ventilado pela autoridade administrativa.

Em sentido semelhante são os julgados:

> **Acórdão nº 1201-005.922**
>
> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Data do fato gerador: 31/12/2014 ERRO NA DETERMINAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOBSERVÂNCIA DA OPÇÃO EXERCIDA PELO CONTRIBUINTE PELO LUCRO REAL ANUAL. VÍCIO MATERIAL. Ao efetuar o lançamento de ofício, a autoridade fiscal está obrigada a observar a opção exercida pelo contribuinte pelo pagamento segundo base de cálculo anual ou trimestral, não subsistindo lançamento em desacordo com a legislação de regência e tal opção, por vício material no lançamento do crédito tributário.
>
> **Acórdão nº 3402-002.356**
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Data do fato gerador: 31/12/1998, 30/09/2002
>
> Recurso de ofício
>
> VARIAÇÃO CAMBIAL. RECONHECIMENTO NO MOMENTO DA LIQUIDAÇÃO OU REGIME DE CAIXA. AUTUAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Nos termos do art. 30, da Medida Provisória nº 1.858-10, de 1999, com os acréscimos da Medida Provisória nº 1.991-14, de 2000, as variações cambiais serão oferecidas a tributação quando da liquidação da correspondente operação, vigorando a regra do regime de caixa, sendo que apenas por opção da pessoa jurídica essas variações poderão ser consideradas segundo o regime de competência. Tendo o sujeito passivo optado expressamente pelo regime de caixa, deve ser cancelado o lançamento tributário que constitui crédito sobre receitas mediante a aplicação do regime de competência.
>
> ...

Assim, dou provimento ao recurso do contribuinte para cancelar o lançamento.

Conclusão:

Diante do exposto conheço e dou provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO