



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10120.009714/2002-41
Recurso nº. : 136.435
Matéria : CSLL - Ex: 1998
Recorrente : REYDROGAS COMECIAL LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA DRJ em BRASÍLIA – DF.
Sessão de : 08 de agosto de 2007
Acórdão nº. : 101-96.264

CSLL – REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO – ADIÇÃO AO LÚCRO LÍQUIDO EM PERÍODO-BASE SUBSEQÜENTE – POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO – A inexatidão consistente no reconhecimento em período-base subseqüente ao de competência, da realização da reserva de reavaliação, dá lugar ao tratamento de postergação do tributo. Assim, incabível o lançamento de ofício correspondente a glosa dos dispêndios por desobediência à norma legal conforme previsto no PN CST nº 02/96.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – DEDUTIBILIDADE – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – No ano-calendário de 1997, se encontrava revogado o § 9º do artigo 9º da Lei nº 9.249/95, que condicionava a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio ao recolhimento do IRRF no prazo de 15 dias, sendo, portanto, incabível a glosa da referida rubrica.

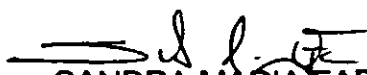
DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO - Devidamente comprovada pela fiscalização a diferença de valores constantes entre os registros contábeis e fiscais e aquele constante da declaração de rendimentos apresentada, deve ser mantido o lançamento de ofício constituído com a exigência do tributo devido.

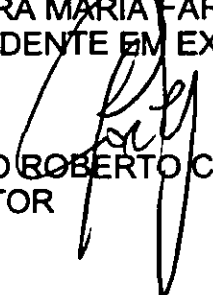
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por REYDROGAS COMECIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso

PROCESSO Nº. : 10120.009714/2002-41
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.264

voluntário, para cancelar da tributação as parcelas relacionadas com a realização da reserva de reavaliação e com a glosa de despesa de juros sobre o capital próprio, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


SANDRA MARIA FARONI
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, CAIO MARCOS CÂNDIDO e VALMIR SANDRI e ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e MARCOS VÍNICIUS BARROS OTTONI (Suplentes Convocados). Ausente justificadamente o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

PROCESSO Nº. : 10120.009714/2002-41
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.264

Recurso nº. : 136.435
Recorrente : REYDROGAS COMERCIAL LTDA.

RELATÓRIO

REYDROGAS COMERCIAL LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 422/428, do Acórdão nº 14.184, de 10/06/2005, prolatado pela Colenda 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, fls. 405/417, que julgou procedente o crédito tributário constituído no auto de infração de CSLL, fls. 181.

As irregularidades que motivaram a constituição do crédito tributário em questão dizem respeito ao recolhimento insuficiente da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em razão da constatação das seguintes irregularidades fiscais: a) falta de adição da reserva de reavaliação; b) da redução indevida do lucro líquido, pela dedução da despesa com juros sobre o capital próprio no ano-calendário de 1997; e c) pela insuficiência na apuração da base de cálculo apurada em 31/12/97.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 193/211.

A 2ª Turma da DRJ/Brasília, decidiu pela manutenção do lançamento, conforme acórdão nº 5.394, de 27/03/2003 (fls. 306/316), cuja ementa tem a seguinte redação:

CSLL

Ano-calendário: 1997

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – Se as prorrogações do “MPF” foram efetuadas dentro dos prazos previstos pela Portaria SRF nº 3.007/2001, não há que se falar em extinção do Mandado de Procedimento Fiscal e muito menos em nulidade dos procedimentos fiscais.

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA – O auto de infração deve ser lavrado no local da apuração da irregularidade, que não é, necessariamente, aquele em que se deu a ocorrência da falta, não se configurando como hipótese

de nulidade, o fato de ter o mesmo sido confeccionado na repartição fiscal.

AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL. COMPETÊNCIA FISCALIZADORA – Para o exercício das funções de fiscalização o Auditor Fiscal da Receita Federal prescinde de habilitação prévia em Ciências Contábeis e, de inscrição no CRC.

DECADÊNCIA – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo às contribuições sociais, extingue-se em 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – Quando o sujeito passivo fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar deverá ser efetuado lançamento de ofício.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Ciente da decisão de primeira instância em 23/04/2003 (fls. 320), a contribuinte apresentou tempestivo recurso voluntário em 23/05/2003 (protocolo às fls. 326), onde expôs, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que é nula a decisão de primeira instância, tendo em vista que a 2ª Turma da DRJ em Brasília, deixou de analisar e pronunciar-se sobre a preliminar de nulidade pela ausência de intimação para esclarecimentos argüida por ocasião da defesa inicial;
- b) que impõe-se a decretação da nulidade do auto de infração, em face da ocorrência de omissão de formalidade e ato obrigatórios, isto é, da lavratura do Termo de Início de Fiscalização;
- c) que o MPF foi instaurado em 20/08/2001, com seu prazo de validade estipulado até 18/12/2001. Uma vez decorrido este prazo, sem que tenha sido efetuada sua prorrogação, extingue-se o ato que autorizava os agentes fiscais a praticarem atos de fiscalização. Em dezembro de 2001, o MPF foi prorrogado até o dia 13/01/2002, sendo a impugnante intimada de tal ato, no dia 18/12/2001, data em que deveria encerrar-se o procedimento de fiscalização. O mandado não teve decretada sua prorrogação, sendo extinto pelo decurso do prazo fixado para sua validade em 14/01/2002;
- d) que a DRF em Goiânia, no mês de janeiro/02, percebeu que o MPF estava extinto, pelo decurso de prazo, ignorou tal situação, bem como o direito vigente, e decretou a prorrogação do prazo de validade de um MPF que já encontrava-se extinto, desde o dia 13/01/2002. Pior ainda, pois, somente postou a prorrogação do MPF, a fim de notificar

por AR a recorrente de que o procedimento de fiscalização teria continuidade, no dia 31/12/02, data em que a própria prorrogação estava vencida. Assim é nulo o auto de infração;

- e) que também é nulo o auto de infração, tendo em vista que foi lavrado fora do estabelecimento da recorrente;
- f) que é nulo o auto de infração, pois o agente não está habilitado para proceder a exame contábil, sendo ineficazes os atos praticados. A habilitação técnica dos fiscais é necessária, devendo ser formados em Ciências Contábeis, e habilitados pelo CRC;
- g) que merece reforma a decisão recorrida, a fim de que seja reconhecida a decadência do direito de exigir as alegadas diferenças que originaram o auto de infração, decretando a sua nulidade;
- h) que, quanto ao mérito, o item 002 do lançamento considerou indedutíveis determinadas despesas, sob o argumento de não terem sido pagos, porém, cumpre destacar que a remuneração de juros sobre o capital próprio tanto pode ser paga ou creditada em conta de reserva específica, onde são registradas em contrapartida de despesas financeiras;
- i) que houve o crédito dos juros incidentes sobre o capital próprio, não tendo sido efetuada qualquer distribuição aos sócios. A fiscalização está equivocada quando afirma que não houve individualização do titular a que se refere o art. 9º da Lei nº 9.249/95, visto que tal diploma se aplica diretamente e exclusivamente à empresas de capital aberto, o que não é o caso da recorrente. Tal exigência legal se faz, considerando que as companhias de capital aberto possuem grande número de sócios/acionistas, ao contrário da recorrente, empresa familiar que possui dois sócios, que também são individualizados no balancete do exercício de 1997 (fls. 20);
- j) que é descabido o pagamento/retenção do IRFonte, pois o imposto foi provisionado no valor de R\$ 773.241,42, discriminado no balancete de dezembro de 1997. Entretanto, nenhum valor a título de juros de remuneração de capital, os quais integraram as deduções, foram pagos aos 2 únicos sócios da empresa, sendo apenas lançados nas contrapartidas financeiras;
- k) que é inconcebível que o fisco venha exigir do contribuinte que recolha o imposto na fonte em regime de competência, posto que é sabido que o IRRF é de regime de caixa. Logo, não houve disponibilidade/saída dos valores aos sócios, não devendo incidir o IRRF;
- l) que a ação fiscal deixou de considerar todas as deduções realizadas pela recorrente, conforme consta demonstrado no balancete de dezembro de 1997, bem como no Lalur. O valor do lucro líquido apontado pela fiscalização é exatamente o

mesmo apontado pelo balancete e pelo Lalur (fls. 09). A diferença encontrada não procede, visto que houve o pagamento de CSLL no valor de R\$ 384.866,67, já quitado, conforme demonstrado no balancete de dezembro/97. A CSLL foi compensada em janeiro de 1998, no valor de R\$ 1.111.563,89, conforme depreende-se das contas nº 112.13.0004-0 e 111.13.0012-5, as quais somente não foram apresentadas, visto que se encontram em poder da fiscalização;

- m) que o fisco está cobrando em duplicidade a contribuição social, visto que no processo nº 10.120.009715/2002-95, foi apurado como devido uma adição da contribuição social, onde, na verdade, a empresa já havia apurado em dezembro de 1997, balancete que tinha um crédito recolhido a maior, no valor de R\$ 384.866,67, conforme consta às fls. 06 do balancete. O valor do crédito tributário foi devidamente compensado com o valor devido a título do mesmo tributo, R\$ 1.069.097,93, em janeiro de 1998;
- n) que não foi apresentada cópia reprográfica do Razão diário referente ao mês de janeiro de 1998, tendo em vista que tais documentos encontram-se ainda em poder da fiscalização, conforme demonstra o termo de Retenção anexo à impugnação, o que dificulta o exercício do amplo direito de defesa e produção de provas;
- o) que não se encontra em mora. Não houve prejuízo ao erário público, visto que os tributos foram recolhidos nas respectivas datas de vencimento. Efetuou de forma devida, a escrituração de compensação/suspensão/redução de imposto. Inexiste qualquer divergência entre os valores declarados e os valores efetivamente devidos. A questão está sub judice. Acatar o auto de infração é desrespeitar o Poder Judiciário.

Ao apreciar a defesa na presente instância, este Colegiado decidiu declarar nula a decisão de primeira instância conforme o Acórdão nº 101-94.396, de 16/10/2003 (fls. 390/397).

Tendo retornado os autos à DRJ em Brasília, a Colenda Turma de Julgamento proferiu nova decisão, nos termos do Acórdão nº 14.184, de 10/06/2005 (fls. 405/417), assim ementado:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano-calendário: 1997
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL



O lançamento da multa isolada, decorrente de verificações obrigatórias, independe da emissão de MPF-Complementar, quer para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, quer para alterar o tributo ou contribuição.

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deve ser lavrado no local da apuração da irregularidade, que não é, necessariamente, aquele em que se deu a ocorrência da falta, não se configurando como hipótese de nulidade o fato de ter o mesmo sido confeccionado na repartição fiscal.

AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL. COMPETÊNCIA FISCALIZADORA

Para o exercício das funções de fiscalização o Auditor Fiscal da Receita Federal prescinde de habilitação prévia em Ciências Contábeis e de inscrição no Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

INTIMAÇÃO PARA ESCLARECIMENTOS. DIREITO DE DEFESA.

A ausência de pedido de esclarecimentos na fase preparatória do lançamento não caracteriza cerceamento do direito de defesa, que é assegurado na fase do contraditório, inaugurada com a impugnação.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Ainda que se admita que a regra do § 4º do art. 150 do CTN é aplicável à contribuição, não se encontra alcançado pela decadência o fato gerador ocorrido em 31/12/1997 cujo lançamento de ofício foi notificado em 19/12/2002, antes de decorridos cinco anos.

TERMO DE INÍCIO. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA.

Incabível a alegação quando consta dos autos que o sujeito passivo foi cientificado do início da ação fiscal, e, inclusive, formalizou resposta solicitando prorrogação do prazo para apresentação dos documentos requeridos pela fiscalização.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO. DEPRECIAÇÃO.

Realizada integralmente a reserva de reavaliação, a depreciação correspondente ao período pré-realização deve ser adicionada na determinação do lucro líquido.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

A dedutibilidade é admitida pela legislação de regência, desde que recolhido tempestivamente o IRRF, independentemente de pagamento aos beneficiários.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Quando o sujeito passivo fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar, deverá ser efetuado lançamento de ofício.

Lançamento Procedente.

Ciente dessa decisão em 24/06/2005 (AR fls. 421), a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 422/428, em 22/07/2005, onde expõe sua manifestação de irresignação nos seguintes tópicos:

- a) que ao analisar a Reserva de Reavaliação constituída em 1996, houve por bem o fisco adicionar ao lucro líquido ao ano-calendário de 1997, a depreciação não computada no resultado desse período. No entanto, a digna autoridade fiscalizadora não examinou a reserva e sua realização integral no ano-calendário de 1999. Com isso, o lançamento da suposta não inclusão da depreciação em 1997 deixou de trazer prejuízo para o fisco, considerando que a realização integral em 1999 ensejaria uma cobrança apenas dos efeitos da postergação de pagamento;
- b) que ao analisar a questão o relator do julgado declarou que *"tendo sido a reserva de reavaliação realizada por seu valor integral, fato que a fiscalização constatou e a impugnante não contesta, o custo da depreciação contabilizada no período pré-realização deve ser revertido para apuração do lucro líquido"*. Pois bem, ao incluir a integralidade da reserva de reavaliação em 1999, ao lucro líquido, quando da apuração do lucro real, restou tributada a totalidade da reserva, apenas com uma parcela reconhecida em período posterior, ou seja, a depreciação da parcela reavaliada, que o julgado denominou de realização da reserva de reavaliação. Face às razões expostas, postula a recorrente a reforma do decidido em primeiro grau e o cancelamento da exigência;
- c) que o segundo item contestado e mantido pela decisão recorrida consiste na glosa dos juros sobre o capital próprio sob o argumento de que não foi recolhido o Imposto de Renda na Fonte. Do decidido extrai-se o seguinte trecho do voto do relator: *"Analisando o texto legal, constata-se tratar de*

dispositivo que não comporta dúvida quanto à sua compreensão. Ou seja, para garantir a dedutibilidade dos juros o imposto de renda na fonte deverá ser recolhido no prazo de 15 dias”. Depreende-se do decidido que o motivo da manutenção do lançamento foi a falta de recolhimento no prazo de 15 dias, do imposto de renda na fonte incidente sobre os mencionados juros. Embora a Lei 9.249/95, ao normatizar a dedutibilidade tenha trazido a exigência do recolhimento do imposto no prazo de 15 dias, no parágrafo 9º do art. 9º, a partir da vigência da Lei nº 9.430/96, tal garantia de dedutibilidade foi revogada;

- d) que, revogados expressamente os §§ 9º e 10 do art. 9º da Lei 9249/95, pelo art. 88 da Lei 9430/96, o IRFONTE não mais passou a ser requisito de dedutibilidade dos juros, visto que permaneceu no dispositivo legal apenas no § 2º do art. 9º, que dispõe que os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 15%, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário. Nessas condições, requer, igualmente, o provimento desse item recursal, como medida de justiça;
- e) que o terceiro questionamento do fisco é combatido desde a inicial se refere à diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago, que resultou na insuficiência da determinação da base de cálculo da CSLL. Esse item merece ser provido de plano, considerando que a autuação não aprofundou as investigações, simplesmente apontando divergências. Entretanto, não especificou o erro cometido, o que não possibilita uma ampla defesa. Embora se aparente uma diferença entre a demonstração de resultados e a declaração de rendimentos, as exclusões e ajustes decorrentes de erros contábeis, como posto na impugnação e no primeiro recurso, são suficientes para dirimir qualquer dúvida sobre eventuais diferenças. Face ao criterioso exame das demonstrações financeiras, restará clara a inexistência de divergência, especialmente quando o fisco não demonstrou o erro

PROCESSO Nº. : 10120.009714/2002-41
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.264

cometido. Por esse motivo, deve ser provido esse item recursal.

Ao apreciar a matéria, esta Câmara decidiu, à unanimidade, converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 101-02.506, de 22/02/2006 (fls. 431/441), para que a fiscalização se manifestasse a respeito dos argumentos de defesa, no sentido de que teria oferecido à tributação integralmente, no ano-calendário de 1999, a realização da reserva de reavaliação, conforme demonstra o balaço de fls. 172.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Na peça recursal sob exame, a contribuinte não suscitou qualquer preliminar, portanto, passo para o exame do mérito.

01 – REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO NÃO ADICIONADA AO LUCRO LÍQUIDO

A infração possui a seguinte descrição:

Realização da Reserva de Reavaliação feita no ano de 1996 não adicionada ao lucro líquido em 1997. Valores não computados na determinação do lucro real pertinente a realização de reserva de reavaliação decorrente de depreciação do imóvel (edifício) reavaliado em 1996, conforme laudo pericial (fls. 131 a 163) e Razão auxiliar em UFIR (fls. 164 a 168). A depreciação da reserva de reavaliação em 1997 foi obtida pela multiplicação da depreciação de dez/1997 (R\$ 3.750,00) por doze meses, totalizando R\$ 45.000,00 (fls. 167).

Da diligência proposta por este Colegiado, para que a fiscalização examinasse a escrituração contábil e fiscal da recorrente no sentido de examinar se a mesma teria oferecido à tributação integralmente, no ano-calendário de 1999, a realização da reserva de reavaliação, o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 498/500), informa o seguinte:

Com a posse dos documentos recebidos e após verificar o balancete contábil do contribuinte constante às fls. 172, imediatamente já verificamos que a Reserva de Reavaliação foi realizada na contabilidade sem transitar pelo resultado do exercício de 1999, lançado em débito na conta Reserva de Reavaliação de Imóveis e em contrapartida crédito na conta Resultado do exercício, ambas do grupo Patrimônio Líquido.

O contribuinte deveria ter adicionado o total da reserva de reavaliação no LALUR no próprio ano de 1999, porém, tal fato somente ocorreu no ano-calendário de 2000, conforme cópia da DIPJ/2001 (fls. 469). Acontece que, durante os trabalhos de fiscalização realizados na empresa já havíamos constatado esses fatos, que foram objeto de lançamento no processo 10120.003833/2003-71.

Conforme consta no auto de infração (fls. 470 a 497), o contribuinte realizou a citada reserva somente no ano-calendário de 2000, adicionando-a na apuração do lucro real o montante de R\$ 4.344.882,03, inclusive fazendo constar este valor em sua DIPJ de 2001 (fls. 469).

(...)

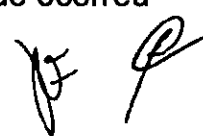
Os períodos competentes, portanto, para a realização da reserva deveriam ter sido de R\$ 45.000,00 para 1997 (realização por depreciação do imóvel), R\$ 45.000,00 para 1998 (realização por depreciação do imóvel) e R\$ 4.254.882,03 para 1999 (valor remanescente realizado pela transferência do imóvel).

Conforme explicitado anteriormente, o lançamento de ofício relativo ao ano de 1997 (lançado antecipadamente em separado por correr risco de decadência), foi parte de lançamento pela não realização da reserva de reavaliação em seu período competente, que posteriormente foi complementado nos anos de 1998 e 1999, pelos lançamentos de ofício (Redução Indevida do Lucro Líquido por Realização de Reserva de Reavaliação em Anos Posteriores), constante no auto de infração nº 10120.003833/2003-71.

Assim, diante do explicitado, não identifiquei qualquer incorreção no lançamento de ofício (Realização da Reserva de Reavaliação não adicionada ao Lucro Líquido) realizado no montante de R\$ 45.000,00, relativo ao ano de 1997.

Como visto acima, a contribuinte constituiu reserva de reavaliação de edifício e terreno em dezembro de 1996, no valor de R\$ 4.344.882,03, com fundamento em laudo emitido por perito (fls. 75/105). Apesar de ter efetuado o registro contábil da despesa de depreciação do referido bem (edifício), nos anos-calendário de 1997 e 1998 (fls. 468/498), a empresa não procedeu a adição ao lucro líquido, da correspondente realização da reserva de reavaliação. Contudo, tal procedimento foi efetuado tão-somente no ano-calendário de 2000, com a adição integral da citada reserva, em decorrência da transferência do bem no ano de 1999.

A fiscalização constatou que a recorrente considerou a realização da reserva e sua adição ao lucro em período-base posterior àquele em que ocorreu



a realização efetiva da mesma. Diante disso, procedeu aos ajustes da base de cálculo da CSLL nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000. Tendo em vista que no ano de 2000, após os ajustes, não restou pagamento a maior de CSLL, mas sim diferença da contribuição devida, concluiu que não houve postergação no pagamento. Assim, foi excluída da base de cálculo do ano de 2000, a importância de R\$ 4.344.882,03 e lançado parte desse valor nos anos de 1998 e 1999, como redução indevida do lucro.

O valor correspondente à realização da reserva de reavaliação do ano-calendário de 1997, decorrente da depreciação do edifício, no valor de R\$ 45.000,00, já havia sido lançado anteriormente, conforme o processo nº 10120.009714/2002-41, com o objetivo de evitar a decadência.

No presente processo consta a exigência da realização da reserva correspondente ao ano-calendário de 1998, decorrente da depreciação do imóvel, bem como da parcela remanescente de R\$ 4.254.882,03, no ano-calendário de 1999, referente a realização do restante da reserva em decorrência da transferência do imóvel.

No caso sob exame, a norma de conduta prevista no artigo 219, parágrafos 1º e 2º do RIR/94, determina o seguinte:

§ 1º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 193 (Decreto-lei nº 1598/77, art. 6º, § 6º).

§ 2º - O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 193 não exclui a cobrança de correção monetária, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 6º, § 7º, e 1.597/82, art. 16).



O Parecer Normativo nº 02, de 28 de agosto de 1996, destinou-se a normatizar o procedimento da fiscalização no caso da constatação da inobservância do regime de apuração do imposto.

Como visto acima, a autoridade fiscal, quando se deparar com as situações elencadas, ou seja, ao constatar que o contribuinte deixou de observar o regime de reconhecimento das receitas e despesas, deve tomar as medidas necessárias para a devida aplicação da justiça fiscal, isto é, deve realizar a compensação de prejuízos de ofício, bem como atender ao PN 02/96.

O procedimento fiscal ora em exame deixou de atender o citado Parecer Normativo pois, tendo a recorrente postecipado o reconhecimento da citada importância, reduziu o lucro tributável do período-base em questão, porém, por outro lado, tal procedimento fez com que o lucro tributável fosse aumentado em período posterior.

Discordo do entendimento da autoridade diligenciante, no sentido de que não ocorreu postergação em razão de haver sido modificado o resultado tributável em todos os anos-calendário em questão. Na verdade, o lançamento como se encontra, majora a exigência em relação aos juros moratórios, eis que está sendo exigido desde a ocorrência do fato gerador até o momento da liquidação do crédito tributário, quando deveria ser exigido tão-somente em relação ao período postergado, ou seja, no período compreendido entre a ocorrência do fato gerador até a data do oferecimento espontâneo à tributação por parte da contribuinte.

Em outras palavras, deveria a autoridade autuante, ter aplicado o disposto no Parecer Normativo nº 02/96, isto é, dar o tratamento de postergação no pagamento da contribuição.

Assim, sou pelo provimento do presente item.

02 – REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO

Consta da peça básica da autuação o seguinte:

O contribuinte em dez/1997, deduziu despesa com juros sobre capital próprio no valor de R\$ 5.154.942,11, conforme cópias dos livros Diário e Razão (fls. 100 a 119). Constatamos que o valor deduzido atendeu aos limites de dedução estabelecidos pela legislação tributária, entretanto, intimamos a empresa a comprovar o recolhimento do IRFONTE e indicar os beneficiários dos rendimentos. O contribuinte informou que não havia encontrado o comprovante do recolhimento do imposto, bem como não havia a indicação dos beneficiários (fls. 52/53). Constatamos através de pesquisa dos pagamentos do contribuinte no sistema da SRF, não haver recolhimento do IRRF e dos juros sobre capital próprio jamais foram pagos, vêm se acumulando a cada ano os lançamentos nessas contas, sem, no entanto, realizar os pagamentos, conforme cópias dos balancetes mensais dos anos de 1998, 1999, 200 e 2001 (fls. 169/176).

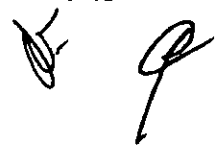
Nos anos de 1998 a 2001 foi repetido o mesmo procedimento, sem a realização do pagamento dos juros sobre capital próprio ou do IRRF sobre juros creditados ou pagos aos beneficiários.

O procedimento adotado pelo contribuinte nos leva a crer que o objetivo almejado não era o de pagar juros sobre o capital próprio aos sócios (como foi comprovado), mas tão somente usufruir da despesa para a redução do seu resultado.

Além do argumento utilizado anteriormente, já seria também suficiente para glosa tal despesa o fato de o contribuinte não discriminar os sócios beneficiários dos juros quando intimado a fazê-lo, conforme determina o art. 9º da Lei nº 9.249/95.

A recorrente alega que atendeu a norma legal e que não efetuou o pagamento de nenhum valor a título de juros de remuneração de capital aos sócios, sendo que apenas houve o lançamento contábil dos referidos juros.

A decisão de primeiro grau manteve a exigência sob o argumento de que as empresas que não pretendem fazer a distribuição da totalidade dos juros devem efetuar o crédito dos juros na conta dos sócios ou acionistas e em seguida aumentar o capital com subscrição em dinheiro ou créditos. Considerou que, caso o Imposto de Renda na Fonte for recolhido tempestivamente, não importa a forma de escrituração contábil, ela é de livre escolha das empresas, desde que não altere o pagamento dos tributos.



Essa mesma matéria já foi objeto de apreciação por parte deste Colegiado, no recurso voluntário interposto pela mesma recorrente, cujo lançamento tratava do IRPJ, conforme o Acórdão nº 101-94.455, de 04 de dezembro de 2003, cuja ementa tem a seguinte redação:

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – DEDUTIBILIDADE – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – No ano-calendário de 1997, se encontrava revogado o § 9º do artigo 9º da Lei nº 9.249/95, que condicionava a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio ao recolhimento do IRRF no prazo de 15 dias, sendo, portanto, incabível a glosa da referida rubrica.

Realmente, a norma legal que reconheceu a dedutibilidade dos citados juros estabeleceu que para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica pode deduzir, para efeito da apuração do lucro real, observado o regime de competência, os juros pagos ou creditados individualmente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitadas à variação pro rata dia da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP.

Considera-se creditado, individualmente, o valor dos juros remuneratórios sobre o capital próprio, quando a despesa for registrada, na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular de empresa individual.

O § 9º, do art. 9º, da Lei 9.249/95 (posteriormente revogado pelo art. 88 da Lei nº 9.430/96), dava a opção à pessoa jurídica, em vez de pagar ou creditar os juros aos sócios ou acionistas, aumentar o capital social ou manter o valor dos juros na conta de reserva destinada ao aumento de capital, observando que o IRRF devia ser pago tempestivamente. Estabelecia o mencionado artigo 9º que *“À opção da pessoa jurídica, o valor dos juros a que se refere este artigo poderá ser incorporado ao capital social ou mantido em conta de reserva destinada a aumento de capital, garantida sua dedutibilidade, desde que o imposto de que trata o § 2º, assumido pela pessoa jurídica, seja recolhido no prazo de 15*

dias contados a partir da data do encerramento do período-base em que tenha ocorrido a dedução dos referidos juros, não sendo reajustável a base de cálculo nem dedutível o imposto pago para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.*

Porém, a partir de 1º de janeiro de 1997, com a vigência da Lei nº 9.430/96, foram revogados os artigos 9º e 10 da Lei nº 9.249/95, sendo que o tratamento do IRFONTE incidente sobre os juros do capital próprio permaneceu apreciado unicamente pelo artigo 2º da citada norma legal, que dispõe:

Art. 9º - A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, "pro rata" dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

(...)

§ 2º - Os juros ficarão sujeitos a incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

Entendo que, com a revogação do art. 9º da Lei 9.249/95, não mais prevalece a exigência do recolhimento do IRFonte como condição da dedutibilidade dos juros.

Assim, a fiscalização deveria proceder ao lançamento do Imposto de Renda na Fonte, cujo fato gerador ocorreu por ocasião do crédito aos beneficiários.

Portanto, deve ser excluída da exigência a glosa relativa às despesas de remuneração do capital próprio.

3 – DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO

Transcrição da irregularidade fiscal:

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados relativos a CSLL, resultante de insuficiência na determinação da base de cálculo apurado em 31 de dezembro de 1997, por intermédio do batimento da demonstração de resultado do exercício transcrita no Diário, apuração do lucro real transcrita no LALUR x Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ano-calendário de 1997. O lançamento do valor de R\$ 14.921.888,85, foi encontrado conforme demonstrado: Lucro líquido (livro Diário): R\$ 22.750.650,36 (-) valor declarado na DIRPJ: R\$ 7.828.761,51 = Diferença R\$ 14.921.888,85.

Os valores foram apurados através do livro Diário (fls. 94/99), DIRPJ (fls. 62/93) e LALUR (fls. 120/130).

Em sua defesa, a recorrente se limita a questionar a ação fiscal, considerando que a fiscalização não teria aprofundado as investigações, e que não especificou o erro cometido, o que impossibilita uma ampla defesa.

A fiscalização procedeu às verificações necessárias na escrituração regular da contribuinte, tendo intimado a mesma a comprovar os valores acima citados, sendo que a empresa apresentou em sua declaração de rendimentos importâncias diferentes daquelas constantes dos registros contábeis.

Deve-se ressaltar que os documentos solicitados pelo Fisco, correspondem a todos os livros contábeis e fiscais, incluindo-se aí, o livro Diário, Razão, declarações de rendimentos, balanços, balancetes e LALUR. Da diferença apurada pela fiscalização, a contribuinte, em momento algum, trouxe aos autos qualquer elemento que pudesse justificar a irregularidade apontada na acusação fiscal.

Na fase recursal, a reclamante apenas faz menção à defesa inicial, porém, deixa de apresentar uma única prova que possa dar guarida ao seu intento.

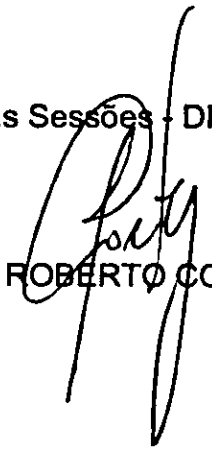
Deve-se ressaltar que a recorrente, em nenhuma das oportunidades que teve, buscou demonstrar com documentos hábeis as suas alegações.

Dessa forma, conclui-se pela procedência do lançamento de ofício, uma vez que foram efetivamente apuradas diferenças entre os valores constantes dos livros da empresa e a declaração de rendimentos apresentada a Receita Federal.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da exigência os itens relativos a reserva de reavaliação e com a glosa dos juros sobre capital próprio.

Sala das Sessões - DF, em 08 de agosto de 2007


PAULO ROBERTO CORTEZ

