



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

Processo nº 10320.720203/2013-80
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-001.937 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de março de 2016
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
LOJAS GABRYELLA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2009, 2008

Ementa:

DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INCORREÇÃO. LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS. INSUBSISTÊNCIA.

Revelam-se insubsistentes os lançamentos tributários na circunstância em que a autoridade fiscal equivoca-se na indicação da data da ocorrência do fato gerador, elemento propulsor da obrigação tributária.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO NÃO ALBERGADA PELA LEI. APROFUNDAMENTO INVESTIGATIVO. NECESSIDADE.

Ausente a previsão em lei para que se possa presumir, a partir de determinado fato, a ocorrência de omissão de receitas, cumpre à autoridade fiscal envidar esforços no sentido de carrear aos autos elementos que, considerados em seu conjunto, torne inafastável a imputação pretendida.

MULTA QUALIFICADA.

Descabe a exasperação da penalidade na situação em que não foram aportados aos autos elementos capazes de criar a convicção de que os tributos que deixaram de ser recolhidos à Fazenda Pública decorreram de conduta dolosa por parte do fiscalizado.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. NECESSIDADE. AUSÊNCIA

À luz do regramento processual vigente, a autoridade julgadora é livre para, diante da situação concreta que lhe é submetida, deferir ou indeferir pedido de diligência ou perícia formulado pelo sujeito passivo, *ex vi* do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Constatado que as normas legais que serviram de suporte para a constituição dos créditos tributários foram devidamente declinadas nas peças acusatórias, descabe falar em nulidade do ato administrativo praticado.

DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE ANÁLISE NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO OU EM SEDE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A eventual ausência de análise de documentos, seja por parte da autoridade fiscal no curso da ação fiscal, seja pela autoridade administrativa em sede de julgamento em primeira instância, não caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que a norma processual coloca à disposição do contribuinte meios para que o fato seja devidamente apreciado.

PASSIVO NÃO COMPROVADO. OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO.

Nos termos da lei tributária, a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO, OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO. CONDIÇÕES.

A contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado. Para que se possa manter a neutralidade tributária preconizada pela legislação tributária, a tributação da parcela da reserva de reavaliação deve corresponder ao montante realizado do bem reavaliado que afetou o resultado fiscal, cabendo a autoridade fiscal o ônus de comprovar a ocorrência da hipótese.

COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ERRO. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

A alegação de erro na apuração, de ofício, da base de cálculo do imposto, deve vir acompanhada de elementos de comprovação, sob pena de não ser acolhida, mormente na circunstância em que o único documento trazido pelo contribuinte e que guarda relação com argumentação, está representado por declaração retificadora transmitida após o início do procedimento fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação ao denominado LANÇAMENTO MATRIZ, estende-se à tributação reflexa, ressalvado a hipótese de terem sido acolhidos argumentos relacionados a aspectos específicos da referida tributação, o que não se vislumbra no presente caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) negar provimento ao recurso de ofício; b) dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do Relatório e Voto proferidos pelo Relator. Fez sustentação oral o Sr. Luiz Felipe Farias Guerra de Moraes, OAB/PE nº 22.622.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Gilberto Baptista (suplente convocado).

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativas ao ano calendário de 2007 e de 2008.

Por bem sintetizar os fatos apurados e as razões de defesa trazidas pela contribuinte em sede de impugnação, reproduzo fragmentos do relato feito em primeira instância.

[...]

Foram apuradas as seguintes infrações:

001 - Omissão de Receitas – Ativo Fictício decorrente do registro de atos e fatos sem a devida comprovação. No caso específico, não houve a comprovação de Contratos de Mútuo registrados no Ativo no valor de R\$ 3.197.423,50.

002 - Omissão de Receitas – Passivo Fictício caracterizada pela manutenção, no Passivo, de obrigação já paga e/ou não comprovada. Neste caso, o contribuinte não apresentou documentos satisfatórios que comprovassem a real prestação de serviços no valor de R\$ 3.487.957,67.

003 - Omissão de Receitas Não Operacionais caracterizada pela falta de realização da reserva de reavaliação no valor de R\$ 616.072,32.

004 - Diferenças apuradas entre o valor provisionado e o declarado/pago de IRPJ/CSLL referentes ao ano-calendário 2007 nos valores de R\$ 1.596.310,41 e R\$ 594.981,87, respectivamente.

O contribuinte foi cientificado do auto de infração em 28/12/2012 (fl. 04) e apresentou impugnação constante do processo administrativo fiscal nº 10320.720189/201314, apenso ao principal, em 29/01/2013

Inicialmente, a Impugnante protesta por juntada posterior de documentos que poderão auxiliar na demonstração da ilegalidade e iliquidez do lançamento fiscal, assim como requer a produção de todos os meios de provas permitidas em direito, inclusive perícia e diligência, alçando estas duas últimas à condição de preliminar, "ex vi" do art. 560 do CPC, para que sejam elucidadas todas as dúvidas inerentes ao Auto de Infração, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/1972, que dispõe sob o Processo Administrativo Fiscal.

De todo modo, a Defendente REQUER, em princípio, a declaração de NULIDADE do Auto de Infração vergastado, referente ao Imposto de Renda e demais tributos, lavrado no âmbito do MPF nº 0320100.2012.00080, em razão de não restar devidamente fundado na legislação vigente, tendo em vista que inexistente norma legal apontada pela Fiscalização e/ou sua vigência se deu após o início do período fiscal referido no lançamento, restando inaplicáveis à espécie, configurando inclusive CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, e ainda, pela DECADÊNCIA do direito ao lançamento tributário em relação à desconsideração, e

atribuição como receita omitida, do saldo do IRPJ e da CSLL relativos ao ano de 2007, e ainda, pela impossibilidade de exercer a defesa de forma ampla, já que o fiscal não apresenta qualquer justificativa plausível para desconsiderar os documentos apresentados pela Defendente e/ou as razões que o fizeram lançar tributos indevidamente.

Por fim, caso superadas as preliminares levantadas pela Defendente, o que se admite apenas em respeito aos debates, e em observância ao Princípio da Eventualidade, requer seja conhecida e provida a presente Impugnação (Defesa), reconhecendo a nulidade da Autuação Fiscal, tanto pela AUSÊNCIA DE SUPORTE FÁTICO QUE ENSEJE A AUTUAÇÃO, quanto pela inexistência de tributo a ser pago em face das diferenças apontadas pelo fiscal autuante, entre os valores estimados lançados na escrita fiscal e os declarados no ajuste final realizado pelo contribuinte, mas apenas aqueles já confessados e escriturados, em razão da impossibilidade de lançar como receita saldo do próprio IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2007. Assim como pela inexistência de passivo fictício, de ativo fictício e de tributo decorrente da reserva de reavaliação do ativo da defendente, devendo ser totalmente desconstituído o lançamento e a multa imputada, além de a penalidade não restar caracterizada, ferir o princípio da proporcionalidade e razoabilidade e caracterizar confisco injustificável e inconstitucional, ante a inexistência de dano ao Fisco e ausência de mora que justificasse sua aplicação. Aplicando-se todos os pedidos contidos nesta defesa às imposições de exações e das multas relativas à cobrança de tributos reflexos, sendo desnecessário repeti-los nesta feita.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, Ceará, apreciando as razões trazidas na defesa interposta, decidiu, por meio do acórdão nº 08-25.823, de 28 de junho de 2013, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPUGNAÇÃO. DILAÇÃO PROBATÓRIA.

Não se acata pedido genérico de dilação do prazo para apresentação de provas desacompanhado da demonstração dos requisitos que o justifiquem.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

Devem ser indeferidos os pedidos de perícia e de diligência quando forem prescindíveis para o deslinde da questão.

PRELIMINAR DE NULIDADE AUTO DE INFRAÇÃO. INDICAÇÃO DE ARTIGOS DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA.

Não configura nulidade do auto de infração a indicação dos dispositivos legais constantes no Regulamento do Imposto de Renda, uma vez que tal ato objetiva a explicitação, em texto único, das diversas leis sobre o tributo.

VALIDADE E EFICÁCIA PARA O LANÇAMENTO DA CSLL ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.

Descabida a arguição de violação ao princípio da anterioridade nonagesimal quando o dispositivo legal que embasou a atuação não se enquadra nessa situação.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não cabe falar em cerceamento do direito de defesa se a previsão legal e todos os fatos relevantes que motivaram a autuação estão devidamente historiados nos autos.

AUSÊNCIA DE SUPORTE FÁTICO. PROVAS.

Se na fase impugnatória o contribuinte não comprovar as suas alegações de defesa, o lançamento deverá ser mantido, pois, alegar e não provar é mesmo que não alegar.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.

De acordo com a legislação vigente, o IRPJ e a CSLL sujeitam-se a modalidade de lançamento por homologação, assim a decadência do direito de constituir os créditos tributário correspondentes se rege, a princípio, pelo artigo 150, § 4º, do CTN. Entretanto, se a fiscalização verifica que o contribuinte não efetuou o recolhimento do tributo, o que se passa não é que ela deixe de homologar o não pagamento; cabe, sim, lançar (de ofício) o tributo que o devedor tinha de pagar. Nesta hipótese, a contagem do prazo decadencial desloca-se para o art. 173 do CTN. Rejeitada a preliminar de decadência.

MULTA DE OFÍCIO CONFISCATÓRIA.

A multa de ofício é penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

MULTA QUALIFICADA.

Quando não configurada a existência de dolo, fraude ou conluio, incabível a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência. Art. 44 da Lei nº 9.430/1996 c.c. artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30/11/1964.

DIFERENÇA ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS E OS VALORES DE ESTIMATIVA DECLARADOS/PAGOS. NULIDADE.

Considera-se nulo o lançamento quando incorreta a especificação da data do fato gerador.

OMISSÃO DE RECEITAS. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES CUJA EXIGIBILIDADE NÃO SEJA COMPROVADA PASSIVO FICTÍCIO.

O fato de a escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigação não comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

OMISSÃO DE RECEITA. ATIVO FICTÍCIO.

Lançamento insubsistente por falta de amparo legal. A lei tributária não estabelece presunção de omissão de receita com base em “ativo fictício”.

REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

Deve ser computado na determinação do lucro real o montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenham sido realizados mediante depreciação/amortização.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL, COFINS, IRRF E PIS.

O entendimento adotado relativamente aos autos reflexos acompanha o do principal, em vista da íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

Tendo exonerado a contribuinte de parte do crédito tributário constituído, a Turma Julgadora de primeiro grau recorreu de ofício.

Inconformada, a contribuinte interpôs o recurso de fls. 720/761, em que, em apertada síntese, renova a argumentação expendida na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Cuida a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativas ao ano-calendário de 2008, formalizadas com base na imputação de omissão de receitas e de falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL.

Em conformidade com o auto de infração de fls. 03/17, foram imputadas à contribuinte fiscalizada as seguintes infrações:

i) omissão de receitas, caracterizada pelo registro em conta de ATIVO de valores para os quais não houve apresentação de documentação de suporte (a Fiscalização denominou ATIVO FICTÍCIO);

FATO GERADOR: 31/12/2008

MATÉRIA TRIBUTÁVEL: R\$ 3.197.423,50

MULTA QUALIFICADA DE 150%

ii) omissão de receitas, caracterizada por PASSIVO FICTÍCIO;

FATO GERADOR: 31/12/2008

MATÉRIA TRIBUTÁVEL: R\$ 3.487.957,67

MULTA DE 75%

iii) omissão de receitas, caracterizada pela falta de oferecimento à tributação de RESERVA REAVALIAÇÃO realizada;

FATO GERADOR: 31/12/2008

MATÉRIA TRIBUTÁVEL: R\$ 616.072,32

MULTA QUALIFICADA DE 150%

iv) divergência entre os valores pagos/declarados e os que foram provisionados, relativamente ao IRPJ e à CSLL.

FATOS GERADORES: 30/01/2008, 31/01/2008 E 31/12/2008

MATÉRIAS TRIBUTÁVEIS:

R\$ 1.596.310,41 (IRPJ)

R\$ 3.292.433,32 (IRPJ)

R\$ 594.891,87 (CSLL)

MULTA DE 75%

Aprecio, pois, os recursos impetrados.

RECURSO DE OFÍCIO

Em sede de primeira instância, a contribuinte autuada foi exonerada dos seguintes montantes:

a) R\$ 1.596.310,41 e R\$ 594.891,87, relativos à infração descrita no item "iv" acima (DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS/DECLARADOS E OS PROVISIONADOS), em virtude do fato de ter havido erro por parte da autoridade fiscal na indicação da data da ocorrência do fato gerador (foi indicado 31/01/2008, quando o correto seria 31/12/2007);

b) R\$ 3.197.423,50, relativos à infração descrita no item "i" acima ("ATIVO FICTÍCIO"), com suporte no entendimento de que a lei tributária não *"estabelece uma presunção de omissão de receita"* com base na situação retratada pela autoridade autuante; e

c) redução da multa qualificada de 150% para 75%, relativamente à infração descrita no item "iii" acima (omissão de receitas, caracterizada pela falta de oferecimento à tributação de RESERVA REAVALIAÇÃO realizada).

Na medida em que a imputação da infração descrita no item "i" foi cancelada, restou cancelada também, obviamente, a multa qualificada em relação à ela aplicada. Entendeu também a Turma Julgadora de primeiro grau que a exasperação da penalidade em relação à infração descrita no item "iii" (reserva de reavaliação) não poderia subsistir, vez que a autoridade fiscal não *"indicou qual seria a conduta fraudulenta cometida pelo contribuinte para justificar a aplicação da multa neste percentual"*.

Penso que o decidido em primeira instância não é digno de qualquer reparo.

No que tange à infração descrita no item "iv" acima (divergência entre os valores pagos/declarados e os que foram provisionados), registro primeiramente que a descrição dos fatos, que abaixo transcrevo, seja no Termo de Verificação de Infração Fiscal de fls. 52/61, seja nos autos de infração lavrados (fls. 04/17), foi efetuada de forma significativamente confusa.

TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO FISCAL

ITEM 4

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS

- IRPJ DECLARAÇÃO ANUAL - SUJEITO A ESTIMATIVA OU BALANÇO DE SUSPENSÃO

O contribuinte alega em relatório que o valor R\$ 1.596.310,41 seria do ano de 2007, vencimento para janeiro de 2008. Considerando que o artigo que rege a

decadência do IRPJ ANUAL é o artigo 173 do CTN, não há obste em lançar de ofício o crédito tributário, sendo o período, janeiro de 2008.

O único argumento cabal seria a alegação de pagamento ou outra forma de extinção do crédito tributário. No caso, o Contribuinte não alegou esse fato, alegou apenas o fato de o período ser de dezembro de 2007. Outra alegação seria a troca de contas, irrelevante em termos tributários. Dessa forma o valor será regularmente lavrado.

Art. 173 ...

Lançamento janeiro 2008 R\$ 1.596.310,41

...

ITEM 5

CSLL - REGE-SE PELA NORMA ESCOLHIDA PELO CONTRIBUINTE PARA IRPJ

O contribuinte alega que o valor R\$ 594.891,87 seria do ano de 2007. Considerando que o artigo que rege a decadência da CSLL ANUAL é o mesmo do IRPJ ANUAL, artigo 173 do CTN, não há obste em lançar de ofício o crédito tributário, sendo o período, janeiro de 2008. Os argumentos usados para lavrar o lançamento do IRPJ é o mesmo para a CSLL.

Art. 173...

Lançamento janeiro 2008 R\$ 594.981,87

AUTO DE INFRAÇÃO

0004 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR PROVISIONADO E O DECLARADO/PAGO

No procedimento de Verificações Obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados/pagos e os valores provisionados na escrituração contábil, a título de imposto de renda pessoa jurídica, conforme declaração e relatório fiscal anexo.

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS

- IRPJ DECLARAÇÃO ANUAL SUJEITO A ESTIMATIVA OU BALANÇO DE SUSPENSÃO

O contribuinte alega em relatório que o valor R\$ 1.596.310,41 seria do ano de 2007, vencimento para janeiro de 2008. Considerando que o artigo que rege a decadência do IRPJ ANUAL é o artigo 173 do CTN, não há obste em lançar de ofício o crédito tributário, sendo o período, janeiro de 2008.

Art. 173

...

Lançamento janeiro 2008 R\$ 1.596.310,41

...

CSLL REGE-SE PELA NORMA ESCOLHIDA PELO CONTRIBUINTE
PARA IRPJ

Após a realização das verificações obrigatórias, apuramos os valores distoantes da CSLL em janeiro de 2008.

O contribuinte alega que o valor R\$ 594.891,87 seria do ano de 2007. Considerando que o artigo que rege a decadência da CSLL ANUAL é o mesmo do IRPJ ANUAL, artigo 173 do CTN, não há obste em lançar de ofício o crédito tributário, sendo o período, janeiro de 2008.

Art. 173, CTN

...

Lançamento janeiro 2008 R\$ 594.981,87

Em que pese tal descrição, deduz-se, a partir do confronto entre o solicitado por meio do Termo de Intimação de fls. 148/151 (item XI) e a resposta apresentada pela fiscalizada (fls. 170/219 - itens 3 e 4), que, de fato, os montantes de R\$ 1.593.310,41 e R\$ 594.891,87 correspondem a fatos geradores ocorridos em 31/12/2007. A autoridade autuante, contudo, parecendo não dispensar grande relevância a essa circunstância, simplesmente constituiu os créditos tributários indicando como data da ocorrência dos fatos impositivos o dia 31/01/2008, maculando, assim, os lançamentos tributários.

Relativamente à infração denominada pela autoridade autuante de ATIVO FICTÍCIO, naquilo que importa reproduzir, o Termo de Verificação de Infração Fiscal, após descrever contratos de mútuo apresentados pela autuada, assinala:

Valor total de Mútuos constante na escrituração R\$ 3.388.923,50;

Valor total em contratos de Mútuos apresentados pelo contribuinte R\$ 191.500,00;

Valores sem comprovação de Mútuos no ATIVO DA CONTABILIDADE DA EMPRESA falta de apresentação de contratos: R\$ 3.197.423,50.

É considerada falsificação material ou ideológica da escrituração contábil ou fiscal a introdução de documentação inidônea, inexistente, falsa ou falsificada com o intuito de postergar, diminuir ou evitar o pagamento de tributos. É considerada, ainda, falsificação da escrituração o registro de atos e fatos sem a devida comprovação, sem o efetivo recebimento ou entrega da mercadoria ou bem e sem a prestação efetiva dos serviços pelo contratante ou contratado.

Em virtude da falta de documentos que possam definir o ilícito com objetividade deve-se considerar o Item IV, mais abrangente, definindo melhor a fraude. DIANTE DO ATIVO NÃO COMPROVADO - ATIVO MANTIDO NO BALANÇO DA EMPRESA SEM A ORIGEM (Origem pode vir de PASSIVO SEM ORIGEM OU MESMO DO ATIVO). (GRIFEI)

I - Contabilização de Ativos Fictícios para esconder retiradas dos sócios ou pessoas naturais e jurídicas de alguma forma ligadas a empresa.

Diante do exposto, considerando objetivamente a infração cometida, tal procedimento é considerado fraude, estando enquadrado na Lei 8.137 de 1990:

...

A decisão de primeira instância, debruçando-se sobre esta matéria, registra:

A defendente afirma que apresenta todos os Contratos de Mútuo de que dispõe, onde comprova a existência de todos os contratos, além de atestar o devido registro de todas as saídas e recebimentos na sua escrituração fiscal.

A documentação acostada pelo contribuinte se encontra nas fls. 44/57 do processo administrativo nº 10320.720189/21314 (2013-14)¹.

Da sua análise, conclui que nem todos os Contratos de Mútuo apresentados possuem registro correspondente nos extratos bancários trazidos aos autos. O valor dos Contratos de Mútuo que possuem registro correspondente nos extratos bancários está discriminado na tabela abaixo.

...

Ainda que somente o valor de R\$ 241.500,00 (duzentos e quarenta e um mil e quinhentos reais) referente a Contratos de Mútuo tenha sido efetivamente comprovado pelo contribuinte, não se sustenta o lançamento a título de ATIVO FICTÍCIO. Ocorre que a lei tributária não estabelece uma presunção de omissão de receita com base em tal situação.

Com efeito, para restar caracterizada a infração, deveria a fiscalização ter apurado outros elementos que pudessem indicar efetivamente a existência de receitas omitidas.

A simples constatação de que no Ativo foram supostamente registrados Direitos sem respaldo em documentos hábeis e idôneos não permite que se conclua, de per si, que o contribuinte omitiu receitas.

A jurisprudência administrativa tem sido convergente neste entendimento, conforme se pode verificar nos julgados abaixo.

...

À evidência, ausente presunção de lei no sentido de autorizar a conclusão de que ativos desprovidos de documentação hábil e idônea caracterizam omissão de receitas, caberia à autoridade fiscal aprofundar suas averiguações, de modo a carrear aos autos outros elementos que, considerados em seu conjunto, fossem capazes de tornar indubitável a imputação pretendida.

No que tange à redução da penalidade aplicada de 150% para 75% na imputação da infração relacionada à ausência de tributação da reserva de reavaliação realizada, penso que a decisão de primeiro grau decidiu de forma correta, eis que, de fato, neste caso, a autoridade autuante sequer cuidou de declinar as razões que a levaram a qualificar a sanção.

Diante de tais considerações, sou por negar provimento ao recurso de ofício.

¹ O referido processo encontra-se apensado ao presente, e, pelo que se depreende, foi formalizado apenas para recepcionar a impugnação interposta pela fiscalizada.

RECURSO VOLUNTÁRIO

PEDIDOS DE DILAÇÃO PROBATÓRIA E DILIGÊNCIA/PERÍCIA

Sustenta a Recorrente que *"deve-se acolher a nulidade do acórdão impugnado por deixar de considerar a apresentação ou verificação em sede de diligência dos documentos contábeis da Recorrente, onde se demonstra o equívoco contido na autuação desafiado"*.

Não merece acolhimento o requerido pela Recorrente.

Como é cediço, nos termos do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito, a autoridade administrativa julgadora é livre para, diante do caso concreto submetido à sua apreciação, decidir pela realização de diligências ou perícias.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias**, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, *in fine*.

...

No caso vertente, os fragmentos adiante transcritos demonstram que a autoridade julgadora declinou satisfatoriamente as razões que a levaram rejeitar o pedido formulado pela contribuinte autuada, descabendo, assim, falar-se em nulidade da decisão por ela exarada.

[...]

A realização de diligências e perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, que o exame dos autos não seja suficiente para revelar.

Diligências e perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias, porém, estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da Ação Fiscal (novas auditorias).

No presente caso, considero o pedido de perícia *não formulado* por falta de cumprimento dos requisitos legais (PAF, art. 16, inciso IV, e § 1º): motivos que a justifique; quesitos referentes aos exames desejados; e nome, endereço e qualificação profissional do seu perito. Além disso, também não é o caso de determinar de ofício (art. 18) a realização de diligência ou perícia, por não existirem dúvidas sobre o conteúdo das provas inseridas nos autos.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade suscitada.

INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA O LANÇAMENTO DO IRPJ E DEMAIS TRIBUTOS

Esclareço, primeiramente, que, diante da exoneração de parcela do crédito tributário, exoneração essa cuja ratificação está sendo proposta, a análise ora empreendida levará em conta tão somente a parte remanescente das exigências formalizadas e correspondentes argumentos de defesa.

Alega a Recorrente que a autuação é nula de pleno direito, haja vista a ausência dos requisitos básicos de *"validade e constituição, porquanto inexistente suporte legal que autorize o lançamento efetivado"*. Diz que os autos de infração fazem referência somente ao art. 3º da Lei nº 9.249/95 e a dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99). No que diz respeito às normas do RIR/99, afirma que elas não podem ser aplicadas, vez que não têm suporte em texto legal.

Penso não assistir razão à Recorrente.

As matérias tributárias remanescentes são as seguintes:

a) omissão de receitas, caracterizada por PASSIVO FICTÍCIO;

FATO GERADOR: 31/12/2008

MATÉRIA TRIBUTÁVEL: R\$ 3.487.957,67

MULTA DE 75%

b) omissão de receitas, caracterizada pela falta de oferecimento à tributação de RESERVA REAVALIAÇÃO realizada;

FATO GERADOR: 31/12/2008

MATÉRIA TRIBUTÁVEL: R\$ 616.072,32

MULTA QUALIFICADA DE 150%

Relativamente à omissão de receitas caracterizada por passivo fictício, foram apontados, a título de suporte legal, os seguintes dispositivos: art. 3º da Lei nº 9.249/95; Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso III, e 288 do RIR/99.

O art. 281 do RIR/99 estabelece:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - **a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.**

Diferentemente do alegado pela Recorrente, a norma estampada no Regulamento do Imposto de Renda tem lastro nas disposições do parágrafo 2º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e no art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996.

No que tange especificamente à infração imputada, o inciso III do art. 281 do RIR/99 simplesmente reproduz o comando expresso no art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, senão vejamos:

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como **a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.**

No que diz respeito à ausência de oferecimento à tributação da parcela da RESERVA DE REAVALIAÇÃO que foi realizada, o enquadramento legal descrito no auto de infração foi o seguinte: art. 35 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977; art. 3º da Lei nº 9.249/95. arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 278 e 288 do RIR/99.

O art. 35 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, estabelece:

Art. 35 - A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação.

§ 1º - **O valor da reserva será computado na determinação do lucro real:**

a) no período-base em que a reserva for utilizada para aumento do capital social, no montante capitalizado;

b) em cada período-base, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

1 - alienação, sob qualquer forma;

2 - depreciação, amortização ou exaustão;

3 - baixa por perecimento;

§ 2º - O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período.

§ 3º - Será computado na determinação do lucro real o aumento de valor resultante de reavaliação de participação societária que o contribuinte avaliar pelo valor de patrimônio líquido, ainda que a contrapartida do aumento do valor do investimento constitua reserva de reavaliação.

Vê-se, portanto, que o alegado pela Recorrente não encontra respaldo nos autos, motivo pelo qual a preliminar deve ser rejeitada.

VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO

Além de sustentar a nulidade da autuação com base no argumento de que a Fiscalização não declinou os atos legais que serviram de suporte para os lançamentos tributários, questão já devidamente apreciada no item anterior, a Recorrente alega que a autoridade fiscal e a julgadora de primeira instância não consideraram toda a documentação por ela apresentada, *"inclusive e principalmente no período fiscal questionado, impedindo-a de certificar-se das exigências, e, consequentemente, instruir DEFESA/RECURSOS com*

elementos fáticos excludentes do lançamento fiscal". Adiante, explicando a sua afirmação, diz que a autoridade autuante não analisou os seus livros contábeis, deixando de verificar que ela não lançou como despesa ("*ou a crédito*") o valor da reserva de reavaliação, assim como não verificou que, apesar de ela manter em sua escrituração a conta de despesa com fornecedores, não houve lançamento a débito de valores não pagos. Afirma que, caso o entendimento seja no sentido de que não cabe a realização de diligência, a decisão de primeira instância deve ser anulada.

Cumpre destacar que a Recorrente traz ainda considerações acerca das seguintes matérias: função da contabilidade; possibilidade de ajustes de exercícios anteriores na escrituração; constituição da empresa por prazo indeterminado; disposições do RIR/94; disposições das NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE; disposições do RIR/99; e arbitramento do lucro; que, salvo melhor juízo, não guardam qualquer relação com os fatos e infrações tratadas nos presentes autos.

É certo que a ausência de uma adequada descrição dos fatos e das disposições legais que serviram de lastro para as imputações feitas pela Fiscalização, concorrem para o cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Entretanto, como já visto, tais circunstâncias não se verificaram no presente caso.

Quanto à uma eventual ausência de apreciação de documentos apresentados pela fiscalizada, seja por parte da autoridade fiscal, seja por parte da autoridade julgadora de primeira instância, penso que a hipótese não configuraria violação ao princípio do contraditório, eis que este é efetivado em sua plenitude por meio da utilização dos meios de defesa postos à disposição do contribuinte pela norma processual, que é exatamente o que a ora Recorrente está fazendo, isto é, apresentou impugnação contestando o feito fiscal e, diante de uma resposta da autoridade julgadora que não lhe atendeu plenamente, interpôs recurso voluntário, podendo, inclusive, se for o caso e desde que atendidos os requisitos de admissibilidade, impetrar posteriormente recurso especial.

Portanto, o que cabe à autuada é, exercendo o seu direito de defesa, apontar os documentos que, a seu ver, demonstram a insubsistência das imputações que lhe foram feitas, revelando-se absolutamente imprópria a argumentação de que a eventual descon sideração desses mesmos documentos pela autoridade fiscal ou pela Turma julgadora de primeira instância representou cerceamento do seu direito de defesa.

Rejeito a preliminar arguída.

NULIDADE DA AUTUAÇÃO EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE PROVAS

Aqui, a Recorrente retoma a argumentação acerca de uma suposta ausência de apreciação "*de quaisquer elementos comprobatórios evidenciados*" por ela, cerceando, a seu ver, o exercício do contraditório.

Tal questão, à evidência, já foi objeto de apreciação no item anterior.

PASSIVO FICTÍCIO

Embora a contribuinte afirme que o acórdão recorrido "*não entendeu ou não analisou a contabilidade da Recorrente*", penso, com o devido respeito, que ela, a Recorrente, não entendeu exatamente a natureza da infração que he foi imputada.

Em conformidade com o denominado Termo de Verificação de Infração Fiscal, a contribuinte foi intimada a apresentar a documentação correspondente aos registros feitos nas seguintes contas (passivas):

- 02.01.01.10.010 - Base Assessoria Fiscal e Tributaria Ltda - R\$ 1.832.272,59;
- 02.01.01.10.014 - Cia Geral de Melhoramentos em Pernambuco - R\$ 1.139.090,27;
- 02.01.01.10.009 - Simab S/A - R\$ 516.594,81

Para a Fiscalização, tais passivos não foram devidamente comprovados, o que atraiu a aplicação das disposições do inciso III do art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, reproduzidas no art. 281 do RIR/99, sobre o montante total não comprovado (R\$ 3.487.957,67).

Como bem assinalou a decisão recorrida, no caso estamos diante de aplicação de presunção prevista de lei, em que à Fiscalização cabe, apenas, apontar a ocorrência do fato indiciário expresso no dispositivo legal (passivo não comprovado), recaindo sobre a contribuinte o ônus de elidir a incidência da referida presunção, seja por meio da comprovação do passivo, seja demonstrando que o fato presumido, qual seja, omissão de receitas, não ocorreu.

A autoridade fiscal, possivelmente tomando por base a descrição contida na escrituração, entendeu que, no caso, tratam-se de prestações de serviços que não foram comprovados, seja em razão da documentação apresentada não ter sido considerada hábil, seja pelo fato de não ter sido identificado no ativo a contrapartida correspondente.

A decisão de primeira instância, para manter a exigência, assinala que, "*na peça impugnatória, a defesa contrapõe-se ao lançamento, questionando a validade da utilização da prova por presunção, mas não apresenta nenhum elemento que comprove a validade das obrigações indicadas no seu Balancete de Contas relativo ao ano-calendário de 2008, fls. 107*".

Em sede de recurso, a contribuinte, objetivando comprovar a inexistência de passivo fictício, afirma que: adquiriu créditos de terceiros; registrou o ganho decorrente do confronto entre o valor pago e o valor do crédito adquirido; adicionou e pagou o IRPJ e a CSLL decorrente do ganho da compra dos créditos ao longo dos anos em que os adquiriu; debitou como despesa apenas as parcelas que foram efetivamente debitadas do seu caixa ao tempo de cada pagamento; e não debitou no seu passivo todo o crédito adquirido, nem tampouco o seu valor de face, mas apenas as parcelas que foram adimplidas por ela. Argumenta que, ao contrário do afirmado na decisão recorrida, na sua contabilidade consta como ATIVO os créditos tributários adquiridos de terceiros como CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Apresenta resumo das operações e forma de lançamento dos créditos que alega terem sido adquiridos em 2002, 2003 e 2004.

Embora a Recorrente faça referência a existência de contratos, notas fiscais e registros na contabilidade, não identifiquei nos autos tais documentos. Ou seja, não cuidou a contribuinte de comprovar o que alega, eis que não aportou ao processo documentos capazes de demonstrar a relação entre os registros consignados em seu passivo e a argumentação expendida na peça de defesa.

Em tal circunstância, em que o fato indiciário eleito pela lei como propulsor da aplicação da presunção (passivo não comprovado) não foi afastado por meio da apresentação de documentação hábil e idônea, a exigência deve ser mantida.

DECADÊNCIA

Reiterando que os documentos que serviram de suporte aos registros no passivo, tido como não comprovados pela autoridade fiscal, estão representados por contratos firmados no período de 2002 a 2004, a Recorrente sustenta ter ocorrido caducidade do direito de se constituir os créditos tributários correspondentes. Porém, como já dito, não se identifica nos autos documentos capazes de vincular os registros questionados pela autoridade fiscal a atos ou fatos ocorridos nos referidos anos.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO

Relativamente a este item, a Recorrente basicamente reitera a argumentação expendida na peça impugnatória no sentido de que os bens reavaliados não foram realizados. Afirma que a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens somente deve ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado, o que, segundo alega, não ocorreu no caso concreto. Sustenta que não registrou despesa com depreciação no valor da reserva de reavaliação (diz que o valor da reavaliação foi lançado a débito no patrimônio líquido e a crédito na conta de depreciação). Faz referência ao art. 4º da Lei nº 9.959, de 2000, e afirma que os lançamentos contábeis envolveram apenas contas patrimoniais.

No curso da ação fiscal, ao ser intimada a informar se o valor de R\$ 616.072,32 havia sido adicionado ao lucro real, a contribuinte informou:

Inicialmente vamos retornar a data de dezembro/2007, mês este que originou o registro da reavaliação na contabilidade das Lojas Gabryella Ltda.

Bom, neste mês os lançamentos contábeis da reavaliação foram registrados na contabilidade da seguinte forma:

Débito: Contas dos Bens do Ativo Permanente (Grupo do Ativo Permanente)

Crédito: Reavaliação de Ativos Próprios (Grupo do Patrimônio Líquido)

Como podemos observar nos registros acima demonstrados, a reavaliação promoveu efeitos em contas única e exclusivamente patrimoniais.

Quando da amortização desta reavaliação no exercício de 2008, os lançamentos contábeis foram registrados exatamente de forma inversa ao registro da reavaliação na sua origem, demonstramos a seguir os referidos lançamentos:

Débito: Reavaliação de Ativos Próprios (Grupo do Patrimônio Líquido)

Crédito: Contas dos Bens do Ativo Permanente (Grupo do Ativo Permanente)

Tal fato pode ser atestado na leitura do próprio ANEXO IX do Termo de Intimação Fiscal 03²

Em resposta objetiva ao indagado no termo "**IX.2 - Confirmar se o valor de R\$ 616.072,32 foi adicionado ao lucro real, conforme anexo IX**", informamos que o referido valor **não foi adicionado ao lucro real**. (GRIFO DO ORIGINAL)

Tal adição não teria razão de ser, haja vista que a amortização da reserva de reavaliação não foi registrada como dedução do lucro real, por isso não há porque se adicionar esse valor, pelo simples fato de que o mesmo não transitou pelo resultado da empresa.

Naquilo que importa destacar, o Termo de Verificação de Infração Fiscal, o Auto de Infração e a decisão de primeira instância assinalam:

Termo de Verificação

A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência)

...

O contribuinte realizou a seguinte operação:

Nível Código Cód. Estrut. Conta Tipo Saldo Inicial D/C Total Débitos

Total Créditos Saldo Final D/C

5 22103001 02.02.01.03.01 Reavaliação de ativos Próprios A

17.115.304,78 C 616.072,32 0,00 16.499.23 2,46 C

Solicitado a explicar a realização da reserva de reavaliação o contribuinte esclareceu, conforme relatório, que realizou o seguinte lançamento:

Por conta da formação da reserva

D: Grupo ativo permanente

C: Conta de Reavaliação

Por conta da realização da Reserva

D: Conta de Reavaliação

C: Grupo ativo permanente

O valor de R\$ 616.072,32 - reserva de reavaliação - consoante à legislação tributária o lançamento correto seria lançamento na Receita não operacional do

período - PERMANENTE, não operacional. Dessa forma, pela falta de lançamento correto, o valor deve ser considerado como omissão de receita.

Auto de Infração

0003 RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS

OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS

Omissão de receitas não operacionais caracterizada pela falta da realização da reserva de reavaliação, conforme relatório fiscal em anexo e descrição de dos fatos abaixo:

...

Decisão de Primeira Instância

A defendente afirma que efetuou a reserva de reavaliação do seu ativo no valor de R\$ 616.072,32 e que esta reserva não foi realizada no período. Desta forma, houve apenas o registro da reserva de reavaliação no seu ativo e no seu patrimônio líquido, não devendo ser computada em conta de resultado enquanto não ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado (art. 187, § 2º da Lei 6.404/76).

Estabelece a legislação tributária que a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado, isto é (Lei nº 9.959/2000, art. 4º):

- a) alienação, sob qualquer forma;
- b) depreciação, amortização ou exaustão;
- c) baixa por perecimento.

O tratamento contábil deve ser da seguinte forma:

Na Reavaliação:

D - Imóveis

C - Reserva de Reavaliação

Na Realização:

D - Reserva de Reavaliação

C - Lucros Acumulados (ADIÇÃO NO LALUR)

ou

D - Reserva de Reavaliação

C - Receitas não Operacionais (SEM AJUSTE NO LALUR)

Assim, **no presente caso o contribuinte deveria ter comprovado que procedeu de acordo com uma das opções acima.**

No entanto, o que se observa no presente caso é uma contradição entre o que a empresa já havia informado ao auditor durante o procedimento fiscal, fls. 162/164, e o alegado na peça impugnatória, fls. 35/36.

Inicialmente, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 03 (fls. 162/164), o contribuinte informou que efetuou o lançamento contábil da reavaliação da seguinte forma:

Débito: Contas dos Bens do Ativo Permanente (Grupo do Ativo Permanente)

Crédito: Reavaliação de Ativos Próprios (Grupo do Patrimônio Líquido)

Em seguida, informou que, por ocasião da amortização desta reavaliação no exercício de 2008, efetuou o seguinte lançamento contábil:

Débito: Reavaliação de Ativos Próprios (Grupo do Patrimônio Líquido)

Crédito: Contas dos Bens do Ativo Permanente (Grupo do Ativo Permanente)

Afirmou, ainda, que o valor de R\$ 616.072,32 não foi adicionado ao lucro real.

Portanto, não faz sentido argumentar na impugnação que não houve a efetiva realização do bem reavaliado. Além disso, **não foi anexado aos autos nenhum elemento comprovando de que forma, efetivamente, o contribuinte procedeu em sua contabilidade.**

Assim, desconsidero a alegação da defesa, nesse aspecto.

(GRIFEI)

Penso que a observação registrada no ato decisório recorrido no sentido de que "*não foi anexado aos autos nenhum elemento comprovando de que forma, efetivamente, o contribuinte procedeu em sua contabilidade*" é inquestionável, vez que não se identifica nos autos documentação correspondente aos registros contábeis promovidos pela fiscalizada por ocasião da constituição da Reserva de Reavaliação e da sua "amortização". Contudo, ousou discordar da Turma Julgadora de primeira instância quanto à conclusão decorrente de tal fato.

Entendo que, no caso, não cabe simplesmente DESCONSIDERAR a alegação da defesa, pois, a meu ver, o ônus de comprovar a ocorrência da hipótese autorizadora da tributação é da autoridade autuante, isto é, caberia a ela aportar ao processo elementos capazes de demonstrar que os bens reavaliados foram realizados, ainda que por depreciação, e que tal realização impõe o oferecimento à tributação da parcela correspondente da reserva de reavaliação, haja vista a necessidade de se manter a neutralidade tributária preconizada pela legislação de regência.

A ausência de elementos contamina de incerteza o lançamento tributário, sendo certo que os argumentos apresentados pela fiscalizada no curso da ação fiscal, que não foram contraditados nas peças acusatórias, indicam que o resultado fiscal não foi afetado pela amortização da reserva de reavaliação, eis que a depreciação não foi computada em conta de resultado.

Discordo também do argumento estampado na decisão recorrida de que, no presente caso, a fiscalizada deveria ter comprovado que adicionou ao lucro líquido a parcela da reserva de reavaliação correspondente ao bem reavaliado e realizado ou que computou referida

parcela em conta de receita. Já por ocasião da realização do procedimento a contribuinte esclareceu que não fez nem uma coisa nem outra, e declinou razões para tanto, de modo que, ao imputar a infração, caberia à autoridade fiscal, rejeitando tais argumentos, provar que os bens reavaliados foram realizados e tal realização afetou o resultado fiscal.

Adito que tanto o Termo de Verificação como o Auto de Infração não fazem qualquer menção à realização dos bens reavaliados em qualquer proporção, circunstância necessária à tributação pretendida pela autoridade fiscal.

Pelas razões expostas, entendo que a infração não pode subsistir.

ERRO NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ DO ANO CALENDÁRIO DE 2008

Alega a Recorrente que a autoridade fiscal incorreu em erros na determinação da base de cálculo do IRPJ relativa ao ano calendário de 2008. Diz que foi somado equivocadamente os seguintes montantes: R\$ 407.309,27, que seria relativo à estimativa de dezembro de 2008; R\$ 107.280,57, que corresponderia a imposto paga antecipadamente; e R\$ 2.614,81, que corresponderia à diferença entre o imposto de renda fonte considerado pela autoridade fiscal (R\$ 23.341,59) e o que deveria ser efetivamente deduzido (R\$ 25.956,40). Argumenta ainda que a multa de ofício de 75% não pode ser exigida, vez que não houve omissão de receita, mas tão somente falta de recolhimento do imposto, que foi confessado e declarado.

No Auto de Infração, na parte em que restou mantida após o julgamento em primeira instância, consta o seguinte registro:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR PROVISIONADO E O DECLARADO/PAGO

No procedimento de Verificações Obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados/pagos e os valores provisionados na escrituração contábil, a título de imposto de renda pessoa jurídica, conforme declaração e relatório fiscal em anexo.

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS

- IRPJ DECLARAÇÃO ANUAL SUJEITO A ESTIMATIVA OU BALANÇO DE SUSPENSÃO

...

Lançamento Dezembro 2008

Nas verificações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ foi encontrado o seguinte valor: R\$ 7.288.124,85(I) R\$ 3.972.349,94(II) = R\$ 3.315.774,91 - fonte R\$ 23.341,59 = R\$ 3.292.433,32

I valor do imposto apurado

II imposto e estimativa paga

III imposto a recolher

Segundo a Recorrente, a Fiscalização incorreu em erros nessa apuração.

Observo, contudo, que, embora aponte a origem dos supostos erros, a contribuinte não aporta ao processo um único documento para comprovar o que alega. Noto também que os valores indicados na peça recursal derivam de declaração retificadora apresentada após a instauração do procedimento fiscal (o referido procedimento teve início em 09/04/2012, fls. 142, enquanto a declaração retificadora, fls. 612/643, foi transmitida em 12/04/2012).

É importante frisar que, nos termos da súmula CARF nº 33, a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Relativamente à multa de ofício, de igual forma, a DIPJ retificadora anexada aos autos, além de não representar confissão dívida, não se presta para alicerçar a argumentação expendida na peça de defesa. No que tange à DCTF, que poderia comprovar que a autuada, antes de iniciado o procedimento fiscalizatório, já havia confessado os valores lançados de ofício, não identifico nos autos a correspondente apresentação.

Diante de tal quadro, pronuncio-me pela manutenção da infração imputada.

INOBSERVÂNCIA DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

No que diz respeito a supostas violações a princípios constitucionais na aplicação das sanções tributárias, cabe tão somente esclarecer que, nos termos da súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre essa matéria.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS/COFINS

Argumenta a Recorrente que não se pode tributar PIS e COFINS em decorrência da constatação de PASSIVO FICTÍCIO. Para ela, "*a simples ausência de comprovação de despesas consideradas como passivo fictício*" não pode dar azo à referida tributação. Adita que, caso subsista a tributação, devem ser aplicadas as alíquotas de 3% e 0,65%, visto que o parágrafo 4º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, só foi incluído por meio da Medida Provisória nº 449, de dezembro de 2008.

Equivoca-se a Recorrente.

Primeiramente, a constatação de PASSIVO NÃO COMPROVADO (ou FICTÍCIO) autoriza a conclusão de que receitas foram mantidas à margem da escrituração, e, como é cediço, o auferimento de receitas constitui também base de incidência de PIS e de COFINS. Não se trata, à evidência, de tributação com base em ausência de comprovação de despesas.

Em segundo lugar, não estamos diante de aplicação de alíquotas diversificadas, circunstância em se poderia falar em aplicação do disposto no parágrafo 4º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995. No caso, as alíquotas aplicadas tiveram por base o disposto nos arts. 2º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, como registrados nos Autos de Infração, fls. 35 (COFINS) e 45 (PIS).

Processo nº 10320.720203/2013-80
Acórdão n.º **1301-001.937**

S1-C3T1
Fl. 803

Assim, diante das razões expostas, conduzo meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao **RECURSO DE OFÍCIO** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO** para excluir o montante de R\$ 616.072,32, correspondente à tributação da **RESERVA DE REAVALIAÇÃO**.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator