



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

Processo n° 10380.730476/2011-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1301-002.149 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de outubro de 2016
Matéria Omissão de Receitas
Recorrente INDÚSTRIA NAVAL DO CEARA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. Nos termos do art. 40 da Lei nº 9.430/96, são duas as presunções legais de omissão de receitas: falta de escrituração de pagamentos efetuados; e manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. A dedutibilidade de despesas depende sejam atendidas as condições previstas no art. 299 do RIR/99. Cabe ao contribuinte comprovar sua efetiva realização, bem como a sua necessidade, normalidade e usualidade.

CONTRATOS A LONGO PRAZO. Conforme dispõe o art. 407 do RIR/99, nos contratos de construção, com prazo de execução superior a um ano, os custos devem ser incorridos durante o período de apuração e o preço deve ser computado ao longo da execução, mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. Sujeitam-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, bem como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. APLICABILIDADE. A Súmula CARF nº 105 é aplicável aos fatos geradores ocorridos até o ano-calendário de 2006, sendo improcedentes as multas isoladas em agosto/2006 e dezembro/2006, aplicadas concomitantemente com a multa de ofício. Em virtude das alterações legislativas ao art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, sobre o qual se fundamenta referida súmula, pela Lei nº 11.488/07, procedente a aplicação da multa isolada em

dezembro/2007, prevista no art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96, concomitantemente com a multa de ofício por se tratarem de penalidades distintas e com previsões legais específicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, por voto de qualidade, para afastar as multas isoladas de agosto e dezembro de 2006, vencidos os Conselheiros Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, José Eduardo Dornelas Souza e Roberto Silva Júnior, que davam provimento parcial em maior extensão, afastando também as multas isoladas de dezembro/2007. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Milene de Araújo Macedo.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Flavio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Milene de Araújo Macedo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parte do relatório integrante do Acórdão recorrido (fls. 1631/1676):

Cuida-se de auditoria fiscal determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 0310100.2009.00930, concernente aos anos-calendário 2005, 2006 e 2007, ao final da qual foi constituído o crédito tributário abaixo especificado:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) R\$ 7.492.348,71

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) R\$ 2.728.662,52

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins R\$ 4.639.265,87

Contribuição para o PIS/Pasep R\$ 1.007.209,00

Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) R\$ 1.219.239,94

Total Lançado =====> R\$ 17.086.726,04

Destaque-se que a fiscalização referente ao ano-calendário 2005 resultou na lavratura de um auto de infração parcial, matéria tratada no processo nº 10380.726309/201030.

O procedimento fiscal foi deflagrado pela apresentação de termo próprio, notificado por via postal em 07/07/2009, fls. 72/73, através do qual foi requisitada a apresentação dos livros contábeis e fiscais necessários ao regular desempenho da atividade fiscalizatória, tendo sido especificado o prazo de 20 (vinte) dias para o atendimento da demanda fiscal.

Em 16/09/2010, a pessoa jurídica foi instada a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, cópias dos contratos de produção de barcos, iates e navios que tenham sido firmados perante terceiros, fl. 74.

Tendo em conta a documentação disponibilizada pela empresa, bem como aquela colhida perante terceiros, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento do IRPJ e dos correspondentes reflexos, conforme adiante reproduzido:

AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ

0001 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

OMISSÃO DE RECEITAS

Omissão de Receitas, no ano- calendário 2006, no montante de R\$ 316.838,64, em decorrência da não contabilização dos recebimentos por afretamento de barcos, pagos pela empresa Hidroclean Serviços Marítimos S/A, conforme demonstrativo (Doc. 3) elaborado pela própria locadora dos barcos.

Cumprе esclarecer que foi lavrado, no ano- calendário 2005, um auto de infração parcial (processo nº 10380.726309/201030) por esta mesma infração.

Com efeito, no decorrer dos trabalhos de auditoria foram constatados movimentos econômicos da autuada com fornecedores/clientes de outras praças, por essa razão, expediu-se intimação para Hidroclean Serviços Marítimos S/A informar o conteúdo da movimentação.

Em sua resposta, por meio eletrônico (Doc. 2), dá conta de que alugou quatro barcos (Marimar VIII, Marpex X, Piauí XVIII e Incopesca XIX), além de transmitir vários arquivos referentes aos extratos bancários, demonstrando as transferências de recursos, bem como recibos e planilha de pagamentos, todos constantes do eprocesso.

Considerando que já no ano-calendário 2005 ficou patente a locação dos barcos citados (o barco Piauí XV não estava na relação), com 37 pagamentos feitos pela Hidroclean à Ind. Naval, em montante significativo em relação à receita declarada naquele ano quase 40%, constatados em auto de infração como omissão de receita, conforme o processo nº 10380.726309/201030, agora, no ano-calendário 2006 a situação se repete com mais quatro pagamentos, três em conta do passivo de código 215010017 (Doc. 4), e um, não foi localizado nos registros contábeis, tudo totalizando R\$ 316.838,64 (Doc. 3), a saber:

(...)

0002 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS

Omissão de receita caracterizada pela falta de registros de pagamentos efetuados a título de comissão, no ano-calendário 2006, no valor de R\$ 19.409,00. Tratam-se de pagamentos não contabilizados, efetuados ao sr Cesar Almir Teixeira Carvalho, CPF 141.421.63353, profissional autônomo que executou serviços de intermediário na armação, manutenção e supervisão de reparos em embarcações, conforme atestam a representação fiscal da lavra da AFRFB Nidia Rodrigues Romero, mat 8218, folha 4 (Doc 10) e a informação prestada por essa empresa (Doc 11) de que pagava comissão de 5% sobre os valores despendidos nas tarefas de reparos urgentes sob a supervisão do referido senhor.

(...)

0003 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

Despesas desnecessárias caracterizadas pelo pagamento de gastos particulares do Sr. Cesar Almir Teixeira Carvalho, prestador de serviço autônomo, no ano-calendário 2006, no valor de 84.321,54.

Intimada, em 14/06/2011, pelo Termo de Intimação nº 4, lavrado por esta fiscalização, a respeito do pagamento dos cartões de crédito em nome do Sr Cesar Almir T Carvalho, no montante de R\$ 369.888,22, respondeu (Doc 9), que vários itens constantes das faturas pagas não foram reconhecidas como despesas da empresa por serem de caráter particular da pessoa física responsável pelo cartão.

Destarte, como na mesma resposta foram relacionados os gastos de responsabilidade da empresa que se encontram no montante citado, por diferença, foi determinado o quantum de despesas não necessárias, a saber:

(...)

0004 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

Despesas com passagens e hospedagens indevidas e sem as respectivas comprovações legais, no ano-calendário 2006, da ordem de R\$ 154.158,17.

A representação fiscal da lavra da AFRFB Nidia Rodrigues Romero, mat 8218, folha 4 (Doc 10) atesta que a Indústria Naval S/A pagou as faturas dos cartões de crédito do sr. Cesar Almir Teixeira Carvalho, CPF nº 141.421.63353, profissional autônomo que executou serviços de intermediário na armação, manutenção e supervisão de reparos em embarcações, incluídas as peças, no montante de R\$ 369.888,22, durante no ano de 2006.

Intimada a respeito pelo Termo de Intimação nº 4, lavrado por esta fiscalização, respondeu (Doc 9), que vários itens constantes das faturas pagas não foram reconhecidas como despesas da empresa por serem de caráter particular da pessoa física responsável pelo cartão e, em seguida, dividiu em duas rubricas:

despesas diversas (R\$ 131.408,51) e despesas com passagens e hospedagens (R\$ 154.158,17), relacionando data, valor e conta debitada. A primeira, Despesas Diversas, foi aceita por esta fiscalização como despesas dedutíveis por haver

compatibilidade com a atividade operacional (compra de peças e partes), bem como pelo responsável pelo cartão ter prestado serviço de manutenção em barcos.

Quanto à segunda, Despesas com Passagens e Hospedagens, são indedutíveis por falta de comprovação, haja vista que as mesmas foram feitas por meio de cartões de crédito de terceiros estranhos à empresa, além de não identificar quem viajou e a natureza das despesas lançadas.

(...)

0005 CONTRATOS A LONGO PRAZO

APURAÇÃO INCORRETA DE RESULTADOS

Falta de apropriação do resultado dos contratos, com prazo de execução superior a um ano, para a construção dos barcos, CASCO 570 (Doc 12) e CASCO 579, (Doc 13), no ano-calendário 2007, no montante de R\$ 2.461.194,00, sendo, respectivamente, R\$ 2.211.161,00 para o CASCO 570 e, R\$ 250.133,00, para o CASCO 579.

Por se tratar de apuração de contratos de longo prazo e por não ter sido apropriado, na escrituração contábil, como manda a legislação de regência, o resultado anual, a contribuinte foi intimada, em 21/06/2010, a demonstrar os custos de produção, até 31/12/2007 e seguintes, bem como o custo total de produção, na data da entrega da encomenda.

Em sua resposta (Doc 14) demonstrou os custos alocados até 31/12/2007, que se encontram na rubrica Estoques, conforme contabilidade e DIPJ/2008, a saber:

(...)

0006 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO

POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

A contribuinte deixou de apropriar, no ano- calendário 2007, o resultado de contratos com prazo de execução superior a um ano para a construção dos barcos CASCO 561 (Doc 15) e CASCO 569 (Doc 16), nos montantes respectivos de R\$ 8.375.035,00 e R\$ 42.551,00. Os barcos foram concluídos e entregues em 2009. Este fato gerou uma Postergação de Receita de R\$ 357.278,00, igual ao Lucro Real do ano-calendário 2009.

Por se tratar de contratos de longo prazo e por não ter sido reconhecida, na escrituração contábil, a apuração parcial de resultado, a fiscalizada foi intimada a demonstrar os custos de produção incorridos até 31/12/2007, bem como os custos totais na data da entrega dos produtos. Em sua resposta, (Doc 14), prestou as seguintes informações:

(...)

Considerando que o Lucro Real do ano-calendário 2009 foi de apenas R\$ 357.278,07, esta infração será dividida em duas, a primeira (esta aqui), como postergação de receita em montante de R\$ 357.278,00 (igual ao Lucro Real de 2008), e a segunda (a seguinte), como Redução Indevida de Lucro, pela diferença de R\$ 8.060.308,00.

(...)

0007 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO**REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL CAUSADA POR POSTERGAÇÃO DE RECEITAS**

A contribuinte deixou de apropriar, no ano-calendário 2007, o resultado de contratos com prazo de execução superior a um ano para a construção dos barcos CASCO 561 (Doc 15) e CASCO 569 (Doc 16), nos montantes respectivos de R\$ 8.375.035,00 e R\$ 42.551,00. Os barcos foram concluídos e entregues em 2009. Este fato gerou uma Redução Indevida de Lucro de R\$ 8.060.308,00 (R\$ 8.375.035,00 + R\$ 42.551,00 = 8.417.586,00 R\$ 357.278,00 = R\$ 8.060.308,00).

Por se tratar de contratos de longo prazo e por não ter sido reconhecida, na escrituração contábil, a apuração parcial de resultado, a fiscalizada foi intimada a demonstrar os custos de produção/incorridos até 31/12/2007, bem como os custos totais na data de entrega dos produtos. Em sua resposta (Doc 14), prestou as seguintes informações:

(...)

Considerando que o Lucro Real do ano-calendário 2009 foi de apenas R\$ 357.278,07, esta infração será dividida em duas, a primeira (infração anterior), como postergação de receita em montante de R\$ 357.278,00 (igual ao Lucro Real de 2008), e a segunda (esta aqui), como Redução Indevida de Lucro, pela diferença de R\$ 8.060.308,00.

(...)

0008 MULTA OU JUROS ISOLADOS**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA**

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo apurada com base no balanços de suspensão ou redução, referente ao mês de agosto de 2006, tem, por conseqüência, a cobrança de multa isolada no valor de R\$ 12.715,00. A mesma infração se repetiu nos meses de dezembro de 2006 e dezembro de 2007, com multa isolada de R\$ 91.960,00 e de R\$ 1.356.995,00, respectivamente, conforme demonstrativo a seguir:

[...]

Tendo em vista as infrações consideradas pela autoridade fiscal no que se refere ao IRPJ (lançamento principal), foram efetivados os chamados lançamentos reflexos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Deu-se, também, a autuação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), conforme adiante reproduzido:

0001 – PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEF NÃO IDENTIFICADO**IRRF SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO**

Importância pagas por "Caixa", sem causa específica e a beneficiário não identificado, registradas como se fora para a empresa Hidroclean Serviços Marítimos S/A, CNPJ 04.194.145/000121, no ano-calendário 2006, de R\$ 763.050,00, e, no ano-calendário 2007, de R\$ 235.400,00.

No decorrer dos trabalhos de auditoria foram constatados lançamentos de pagamentos feitos por caixa na conta 205010009 (PASSIVO CIRCULANTE) HIDROCLEAN, nos anos-calendário 2006 (Doc 5) e 2007 (Doc 6), conforme cópia do razão extraídas do aplicativo Contábil, nas seguintes datas e valores:

[...]

Intimada em 22/06/2011, para informar a operação que deu causa ao recebimento, por caixa, dos pagamentos discriminados acima, a Hidroclean Serviços respondeu, em 05/07/2011 (Doc 7), que nos anos citados não houve faturamento para a INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, conseqüentemente, não há documentos comprobatórios que registrem recebimentos desses valores.

Também intimada, a Indústria Naval respondeu, em 04/07/2011 (Doc 8):

"Informamos que referidos valores, efetivados por caixa, na conta corrente da empresa HIDROCLEAN, não foram repassados efetivamente e diretamente para aquela empresa. Esses recursos foram utilizados no pagamento de despesas de manutenção dos barcos de propriedade do grupo INACE arrendados à empresa Hidroclean."

Vale observar, por oportuno, que a autuada não apresentou documentos ou registros das alegadas despesas de manutenção.

Assim, fica caracterizado o pagamento sem causa e a beneficiário não identificado, com o conseqüente reajuste da base de cálculo do Imposto de Renda na Fonte, como preceitua o § 3º do artigo nº 674 do RIR/99.

(...)

A notificação dos lançamentos, pela via postal, deu-se em 14/10/2011, fl. 606. Não conformada com a autuação, em 09/11/2011 a pessoa jurídica apresentou impugnação, fls. 607/650, pautada nos fatos e nos argumentos a seguir evidenciados:

[...]

Examinando o Auto de Infração, a Impugnante chegou a conclusão que ele é **totalmente incabível e inseqüente**, portanto, apresenta pelas razões que expõe, respaldado na documentação que anexa, e no final requer, Impugnação Total **tempestivamente**, conforme consta do recebimento do Volume com os autos e anexos entregues via SEDEX em 14.10.2011, às 17:07 hs., portanto, rigorosamente dentro dos 30 (trinta) dias regulamentares, comprovado através do Histórico do Objeto CORREIOS DL005802499BR, em anexo DOC II (Volume 1).

Com certeza, referido Auto de Infração se encontra eivado de enganos ilegalidades e documentos desconhecidos, portanto, jamais poderá prosperar.

NO MÉRITO

0001 OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS

OMISSÃO DE RECEITAS

O Dr. Fiscal atuante confundiu documentos, que de maneira alguma lhes foram entregues e/ou colhidos junto a empresa atuada (não sabemos de onde teria obtido tais documentos), e assim, atabalhoou todo o auto de infração e foi induzido ao erro, e nesse caso específico, quando fez utilização de documentos de OUTRA EMPRESA, totalmente distinta da INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A CNPJ 07.326.937/000109, no caso esses documentos objeto da autuação foram emitidos pela empresa **INACE Serviços de Manutenção em Embarcações Ltda.** CNPJ 07.928.868/000103, contra a empresa HIDROCLEAN Serviços Marítimos LTDA, CNPJ 04.194.145/000202, afirmando a autoridade fiscal que: ('Ipse Litters') "Omissão de Receitas no anocalendarário de 2006, no montante de R\$ 316.838,64, em decorrência da não contabilização em conta de receita ", denominando mais adiante que seriam "PG. ALUGUEIS NÃO LOCALIZADOS", nos exatos termos, valores e documentos que a seguir se transcreve:

NFS nº 0010 no valor de R\$ 100.080,04 datada de 12/07/2006;

NFS nº 0011 no valor de R\$ 42.300,00 datada de 20/07/2006;

NFS nº 0014 no valor de R\$ 97.393,46 datada de 04/08/2006;

NFS nº 0009 no valor de R\$ 77.055,14 datada de 11/07/2006;

Portanto, o total exato dos documentos (pretensos lançamentos) é de R\$ 316.828,64 (trezentos e dezesseis mil, oitocentos e vinte e oito reais e sessenta e quatro centavos), conforme faz prova inquestionável as cópias das Notas Fiscais de Serviços referidas e transcritas, bem como, os seus devidos lançamentos, revestidos das formalidades legais implícitas e explícitas, nos apontamentos contábeis da empresa **INACE Serviços de Manutenção em Embarcações Ltda. CNPJ 07.928.868/000103**, em anexo DOC III (Volume 1), e não na empresa INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, por não lhes pertencer, como é lógico e evidente.

Assim, jamais poderiam estes documentos ser localizados na documentação e nos apontamentos contábeis da INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A.

Verifique, ademais V.Sas., que os valores expressos pelo Dr. Fiscal atuante, se encontram eivados de enganos, até mesmo a soma dos valores apresentados no auto de infração não conferem com os transcritos e lançados por ele próprio.

0002 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS

Afirma o Dr. Fiscal atuante que pequenos valores excluídos daqueles que eram de fato e de direito, despesas da empresa atuada, seriam "pagamentos não contabilizados, num total de R\$ 19.409,00".

Ora, pois, esses pequenos valores foram excluídos e não contabilizados pela empresa atuada como despesas, exatamente pelo fato de após perícia interna, concluírem que os mesmos não se relacionavam diretamente com a NAVAL, e como já tinham sido pagos pela empresa, foi esse valor debitado ao Sr. Cesar Almir Teixeira Carvalho, por serem classificadas como despesas pessoais do mesmo.

Portanto, a prática adotada foi a única correta, já que não poderia a empresa atuada "escrever pagamento " de despesas de terceiros, não sendo cabível no caso em espécie qualquer tipo de "presunção", como atribuído pela fiscalização.

0003 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

A fiscalização por mera dedução, e sem qualquer critério legal, estipulou como "Despesas Não Necessárias", caracterizando como "pagamento de gastos particulares do Sr. Cesar Almir Teixeira Carvalho, prestador de serviço autônomo, no ano-calendário 2006, no valor de 84.321,54" **por diferença** (SIC), despesas comprovadamente necessárias, inerentes à sua atividade, incorridas e devidamente pagas pela empresa autuada INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, contabilizadas e revestidas das formalidades legais implícitas e explícitas.

Assim é que, indiscutivelmente, todas as despesas incorridas e pagas pela empresa autuada, foram devidamente contabilizadas e fazem parte integrante de suas atividades, não se tendo sequer, nesta ocasião, como rebater essas despesas glosadas, uma a uma, uma vez que não foram as mesmas relacionadas individualmente pela ação fiscal e sim, por mera diferença.

0004 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

A fiscalização, por mais incrível que pareça, glosou todas as despesas efetivadas pela INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, com passagens, DESLOCAMENTO OFICIAL E EM SERVIÇO DE SEUS FUNCIONÁRIOS E DIRIGENTES classificando-as inexplicavelmente serem "indevidas e sem as respectivas comprovações legais, no ano-calendário 2006, da ordem de R\$ 154.158,17".

A glosa efetivada pela ação fiscal, referente às passagens aéreas adquiridas rigorosamente das companhias aéreas brasileiras que operam oficialmente nas linhas domésticas, sob autorização dos órgãos competentes nacionais (TAM e GOL), e/ou através da empresa operadora CASA BLANCA TURISMO quando a mesma obtém melhor preço.

Todas essas aquisições são efetivadas tendo como "**Cliente**" a **INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A**, mesmo que através de cartões de crédito em nome do Sr. Cesar Almir Teixeira de Carvalho, conforme poderá ser comprovado através das Faturas que neste ato se anexa em DOC IV (Volume 1).

E dever esclarecer a V.Sas., que todas as embarcações produzidas pela INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S.A, obrigatoriamente, em função de normas oficiais e legais, são concedidos **garantias gratuitas** de no mínimo 2 (dois) anos, como igualmente, para a empresa desenvolver essas suas atividades, necessita deslocar seus engenheiros e/ou técnicos especializados para os locais onde se encontram atracadas as embarcações, que para os casos específicos dos barcos fabricados para a MARINFIA DO BRASIL (Contra Torpedeiros, Recolhedor de Torpedos, Barcos Patrulhas, etc.) se encontram quase sempre no arsenal do Rio de Janeiro, outras em Natal (3º Distrito Naval), e nos diversos demais estados brasileiros, bem como, algumas outras embarcações se encontram no exterior, principalmente Miami (EUA). Além de outras embarcações que são realizados reparos e reformas, também com garantia obrigatória.

Portanto, todas as despesas de viagens (passagens aéreas), pois são rigorosamente necessárias e indispensáveis para manutenção das embarcações, Igualmente, existem a necessidade dos dirigentes do Grupo Empresarial viajar para o exterior com vistas a tentar fechar negócios, inclusive, participar anualmente do "ROAT SHOW", o maior evento do mundo especializado em embarcações,

realizados nos EUA, imprescindível e sem o qual não se podem vender navios e/ou iates no exterior, bens de altíssimo valor aquisitivo.

Como prova incontestada e inseparável do processo ora vergastado, se fez anexar em DOC IV, comprovantes das aquisições de passagens aéreas (viagens) sendo apenas utilizados cartões de crédito em nome do Sr. Cesar Almir Teixeira de Carvalho, entretanto, **todas em nome da autuada (especificada nas faturas como "CLIENTE" "INDÚSTRIA NAVAL DO CEARA S/A"**, rigorosamente para os seus funcionários quando de seus deslocamentos a serviços para outras localidades, constando data da emissão, empresa cliente e pagadora, rota, cartão, bilhete e parcela/valores. Ademais, como prova definitiva anexamos igualmente em DOC V (Volume 1), as Fichas oficiais de "Registro de Empregados" que comprovam o vínculo empregatício dos beneficiados com essas despesas necessárias e indispensáveis ao desempenho das atividades funcionais, inclusive, as emitidas em nome dos dirigentes da empresa autuada, para Miami, Brasília, Rio de Janeiro (Galeão), etc, rigorosamente a trato de negócios em suas operações empresariais, e que foram surpreendentemente glosadas pela ação fiscal.

0005 CONTRATOS A LONGO PRAZO

APURAÇÃO INCORRETA DE RESULTADOS

Inusitadamente a fiscalização multa a empresa por tida "Falta de apropriação do resultado dos contratos, com prazo de execução superior a um ano, para a construção dos barcos, CASCO 570 (Doc 12) e CASCO 579, (Doc 13), no anocalendarário 2007, no montante de R\$ 2.461.194,00, sendo, respectivamente, R\$ 2.211.161,00 para o CASCO 570 e, R\$ 250.133,00, para o CASCO 579."

E prossegue afirmando que "Por se tratar de apuração de contratos de longo prazo e por não ter sido apropriado, na escrituração contábil, como manda a legislação de regência, o resultado anual, a contribuinte foi intimada, em 21/06/2010, a demonstrar os custos de produção, até 31/12/2007 e seguintes, bem como o custo total de produção, na data da entrega da encomenda. "

A fiscalização, não levou em consideração, em primeiro lugar, que o tipo de indústria da autuada é bastante diferenciado das demais que atuam no país, jamais poderá ser equiparada a outros tipos de bens duráveis e/ou construção civil, uma vez que o prazo para sua construção demanda um longo período (de até quatro a cinco anos), e o tipo de CONTRATO firmado é de todo e totalmente diferenciado, isto posta, em função da especificidade dos produtos (embarcações), através **de exigências legais dos órgãos fiscalizadores e das empresas seguradoras** (sem as quais jamais existiria uma encomenda naval para quem quer que seja e em qualquer localidade do globo terrestre).

Em segundo lugar, e principalmente, por força dos próprios **CONTRATOS FIRMADOS** com os clientes, como nestes casos específicos dos Cascos 570 e 579, com a MARINHA DO BRASIL / DIRETORIA DE ENGENHARIA NAVAL e EMGEPRON EMPRESA GERENCIAL DE PROJETOS NAVAIS, como igualmente em rigoroso atendimento ao CRONOGRAMA FÍSICO FINANCEIRO das embarcações contratadas, que fazem partes integrantes e inseparáveis dos CONTRATOS aludidos, todos os valores recebidos (Eventos) pela INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A durante esse período de 2006 e 2007, **OBRIGATORIAMENTE tinham de ser destinados às aquisição dos materiais, equipamentos e outros neles constantes e previstos taxativamente, ficando esses bens obrigados a adquirir sob guarda da INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, em ESTOQUE, compoendo a rubrica contábil ESTOQUES**, tudo

devidamente contabilizado e revestido das formalidades legais implícitas e explícitas.

Como pode então, a fiscalização intervir para que seja "inventado" um "critério para calcular um custo de produção parcial por apropriação", (o grifo é nosso), totalmente aleatório e irreal, que não atende aos requisitos legais contábeis geralmente aceitos, e totalmente contrários às normas emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade CFC e a própria SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, lavrando auto de infração por valores estratosféricos e ilegais. A INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, não pode reter, ou dispor de qualquer valor pecuniário advindo desses recebimentos como receita própria, todos os recursos recebidos terão que ser destinados aos fins específicos constantes dos Contratos, inexistindo, por conseguinte, até aquela data, lucro ou prejuízo à ser apurado.

Como prova inconteste, anexamos a presente em DOC VI (Volume 2), cópias dos respectivos Contratos firmados com a MARINHA DO BRASIL / DIRETORIA DE ENGENHARIA NAVAL e EMGEPRON EMPRESA GERENCIAL DE PROJETOS NAVAIS, como também, em anexo DOC VII (Volume 2) cópias dos respectivos CRONOGRAMAS de execução dos navios. Bem como, e como prova definitiva das assertivas constantes dessa peça impugnatória, fazemos anexar em DOC VIII (Volume 2), cópias das DIPJ dos Anos Calendários de 2007, 2008 e 2009, que apresentam os respectivos "Balanços Patrimoniais" da INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, demonstrando os elevados valores dos ESTOQUES, em importâncias de R\$ 52.249.015,36; R\$ 96.107.201,71, e R\$ 110.279.500,91, respectivamente.

0006 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

Se não bastasse tamanho delírio, como o item anteriormente exposto e vergastado, vem agora a fiscalização nessa mesma esteira fictícia de raciocínio, afirmar que: "A contribuinte deixou de apropriar, no anocalendarário 2007, o resultado de contratos com prazo de execução superior a um ano para a construção dos barcos CASCO 561 (Doc 15) e CASCO 569 (Doc 16), nos montantes respectivos de 11\$ 8.375.035,00 e R\$ 42.551,00. Os barcos foram concluídos e entregues em 2009. Este falo gerou uma **Redução Indevida de Lucro de R\$ 8.060.308,00** (R\$ 8.375.035,00 + R\$ 42.551,00 = 8.417.586,00 R\$ 357.278,00 = R\$ 8.060.308,00)".

E prossegue em seu desiderato: "Por se tratar de contratos de longo prazo e por não ter sido reconhecida, na escrituração contábil, a apuração parcial de resultado, a fiscalizada foi intimada a demonstrar os custos de produção/incorridos até 31/12/2007, bem como os custos totais na data de entrega dos produtos. Em sua resposta (Doc 14), prestou as seguintes informações: (.....).

Neste caso, é de todo absurdo se falar em "Postergação de Receita", ou de "Lucro Real" no caso específico da autuada, uma vez que a fiscalização sabe muito bem e é bom que não se olvide, o que já é do inteiro conhecimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que a empresa INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, é uma firma exportadora, como também, equiparada a exportação quando da fabricação das embarcações para a Marinha do Brasil, mesmo assim vem, desde longas datas, experimentando prejuízos, dispondo de elevados valores de "Prejuízos à Compensar" e expressivos valores de "Créditos a Compensar" de PIS, COFINS e CSLL, não tendo portanto, nenhum interesse de omitir e/ou postergar receitas, que somente vem acarretando uma situação desconfortável e até mesmo prejudicial para

seus negócios e investidores, e principalmente clientes (atuais e futuros). Assim, a empresa autuada necessita é de RECEITAS imediatas, e não como pretendeu imputar a fiscalização em "POSTERGAR RECEITAS".

Como também, é do inteiro conhecimento da fiscalização, um vez que em todos os documentos, e principalmente os CONTRATOS de execução das embarcações por ela solicitados lhes foram entregues devidamente, neste ato anexamos em DOC IX (Volume 2), e neles constam, sem qualquer sombra de dúvidas, que exatamente esses valores tidos agora como "postergados" no período dos recebimentos POR CONTA, e que se encontravam devidamente contabilizados nas datas de suas ocorrências, estão rigorosamente de conformidade com o **Contratado**, e que somente poderão ser levados para apuração da **CONTA DE RECEITA**, quando por ocasião do **faturamento oficial** pela INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A dos valores tidos como ADIANTAMENTOS DE CLIENTES POR CONTA DE BARCOS, e em contra partida a conta clientes ESTOQUES rigorosamente nos exatos valores arrolados pela fiscalização como sendo "postergados". E ainda, é dever lembrar que mesmo comprovado pela fiscalização que todos esses valores foram apurados nos períodos imediatamente posteriores, quando efetivados os **correspondentes faturamentos (2009)**, conforme expressos em toda a documentação contábil / fiscal da empresa autuada, revestida das formalidades legais explícitas e implícitas, neste ato anexamos em DOC X, fotocópias das Notas Fiscais emitidas pela INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A. Por absurdo, a fiscalização não levou em consideração e constituiu créditos tributários em valores totalmente irreais e impagáveis.

Saliente-se ademais, que além de utilizar a totalidade dos recursos recebidos dos clientes para produção das embarcações (aquisição de matérias primas e máquinas e equipamentos) aguardando utilização no ALMOXARIFADO (Estoques), a INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A se utiliza ainda de recursos de terceiros / empréstimos para cumprir os cronogramas, como então, visto apenas sob a ótica do onirismo, poderia apurar Lucro?

0007 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL CAUSADA POR POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

Volta desta feita a fiscalização, para repetir, todos os desmandos assacados no item anterior 0006, sendo que desta feita utiliza como sendo referente ao mesmo ano calendário de 2007, de outros cascos concluídos e entregues em 2009, e que este fato teria gerado uma (Ipse Litters) "**Redução indevida do Lucro de R\$8.060.308,00**", concluindo que se tratava de "contratos de longo prazo e por não ter sido reconhecida na escrituração contábil a apuração parcial de resultado,.... (SIC).

Ora, pois, como pode ser atribuído de postergação valores que não foram recebidos pela empresa para o seu fim específico de negócio, e sim como adiantamento para compra de MOTORES, REVERSORES, ECOBATIMETROS, HÉLICES, CHAPAS DE AÇO E DE ALUMÍNIO, etc. etc., (contabilizados como ESTOQUES e armazenados em local próprio) para posterior colocação nessas embarcações, conforme reza taxativamente os CONTRATOS celebrados entre as partes (Clientes e Empresa), todos já em poder dessa Repartição e que deverão fazer parte integrante e inseparável do Processo ora vergastado. A fiscalização por ato impensado antecipou deliberadamente esses valores, levando diretamente para LUCRO REAL, naquele ano calendário de 2007, já que os mesmos somente foram faturados e levados para apuração do LUCRO REAL no ano de 2009, ocasião dos

respectivos faturamentos, conforme faz prova as Notas Fiscais da INDÚSTRIA. NAVAL DO CEARÁ S/A, que se encontram anexadas no DOC X.

É de todo imprescindível salientar que a INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ /A, sempre adotou em sua contabilidade, todas as normas legais emanadas pelos órgãos oficiais pertinentes a matéria e, desde 2005, principalmente às desta Secretaria da Receita Federal do Brasil, adotando igualmente e rigorosamente para esse fim específico da contabilidade dos seus CONTRATOS de produção de embarcações, a Resolução CFC nº1.055/05 e alterações do CPC. Como igualmente a Lei nº 11.638/07 (Instituiu o Regime Tributário de Transição RTT.

Estende as disposições especiais relativas a elaboração e divulgação de demonstrações financeiras); Instrução Normativa CVM nº 469/08; Medida Provisória 449/08. Presentemente, a INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, se encontra enquadrada para apresentação do Sped FCONT, ora em elaboração.

Assim, resta comprovada a correta e total lisura quanto aos sistemas de apuração dos resultados da empresa autuada e, em vista disso, se torna totalmente improcedente o auto de infração, não podendo de maneira alguma prosperar.

0008 MULTA OU JUROS ISOLADOS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Referido pretense Auto de Infração, foi imposto pela autoridade autuante exclusivamente por tida infração "Decorrente" ou "Reflexa" dos Autos de Infrações de POSTERGAÇÃO DE RECEITAS, por pretendida apuração de de 2007 em função de estimativa em decorrência, já indiscutivelmente demonstrado aqui, a sua total improcedência e inconsistência, sendo apenas resultante de meras suposições e engano da ação Fiscal, não tendo como prosperar. Desta maneira, deverá ter o mesmo fim do Auto de Infração Matriz, por aplicabilidade do decidido, portanto, improcedentes de plano. Neste sentido, o Egrégio Conselho de Contribuintes e/ou Conselho Superior de Recursos Fiscais, já decidiram conforme Acórdãos a seguir transcritos:

[...]

0001 INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA PADRÃO

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

0002 INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Referidos pretenses Autos de Infrações, foram impostos pela autoridade autuante exclusivamente por tidas infrações "Decorrentes" ou "Reflexas" dos Autos de Infrações de POSTERGAÇÃO E DE OMISSÃO DE RECEITAS, já indiscutivelmente demonstrado aqui, a sua total improcedência e inconsistência, sendo apenas resultante de meras suposições e engano da ação Fiscal, não tendo como prosperar. Desta maneira, deverá ter o mesmo fim do Auto de Infração Matriz, por aplicabilidade do decidido, portanto, improcedentes de plano.

Neste sentido, o Egrégio Conselho de Contribuintes e/ou Conselho Superior de Recursos Fiscais, já decidiram conforme Acórdãos a seguir transcritos:

[...]

A mesma alegação, qual seja, de se tratar infrações decorrentes ou reflexas, foi manifestada pela pessoa jurídica no que se refere aos lançamentos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Apresentada impugnação, esta foi julgada parcialmente procedente pela 3ª Turma da DRJ/FOR, cancelando parcialmente o lançamento relativo à omissão de receitas sobre afretamento de barcos.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1691/1983), em que repisa os argumentos apresentados em sede de impugnação e combate a decisão de primeira instância.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro

O Recurso Voluntário é tempestivo, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Foram apuradas as seguintes infrações em relação ao ano-calendário de 2006: **(i)** omissão de receitas, no montante de R\$ 316.838,64, em decorrência da não contabilização dos afretamentos de barcos pagos pela empresa Hidroclean Serviços Marítimos S/A.; **(ii)** omissão de receitas caracterizada pela falta de registros de pagamentos efetuados a título de comissão, no valor de R\$ 19.409,00; **(iii)** despesas desnecessárias caracterizadas pelo pagamento de gastos particulares do Sr. Cesar Almir Carvalho, prestador de serviço autônomo, no valor de R\$ 84.321,54; **(iv)** despesas com passagens e hospedagens indevidas e sem as respectivas comprovações legais, no montante de R\$ 154.158,17; **(v)** falta de apropriação do resultado dos contratos, com prazo de execução superior a um ano, para construção de dois barcos (CASCO 570 e CASCO 579) no valor de R\$ 2.461.294,00.

Por sua vez, foram apuradas as seguintes infrações relativas ao ano-calendário de 2007: **(i)** deixou de apropriar o resultado de contratos com prazo superior a um ano para a construção dos barcos CASCO 561 e CASCO 569, que foram concluídos no ano de 2009, gerando uma postergação de receita de R\$ 357.278,00, igual ao lucro real do ano de 2009; **(ii)** deixou de apropriar o resultado de contratos com prazo superior a um ano para a construção dos barcos, entregues no ano de 2009, gerando uma redução indevida de lucro no valor de R\$ 8.060.308,00.

Ademais, foi aplicada multa isolada de IRPJ e CSLL por falta de pagamento dos tributos com base nos balanços de suspensão e redução referente aos meses de agosto de 2006, dezembro de 2006 e dezembro de 2007.

Também houve lançamento de ofício de IRRF sobre importâncias pagas sem causa especificada e a beneficiário não identificado nos anos-calendário de 2006 e 2007.

Feito o resumo da autuação, passarei a analisar cada uma das infrações debatidas em confronto com as alegações trazidas pelo contribuinte em sede de Recurso Voluntário.

1. OMISSÃO DE RECEITAS (INFRAÇÕES 0001 E 0002).

Conforme preceitua o art. 40 da Lei nº 9.430/96, são duas as presunções legais de omissão de receitas: **(i)** falta de escrituração de pagamentos efetuados; e **(ii)** manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada:

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.

Como bem relatado pelo agente fiscal às fls. 06, o contribuinte não contabilizou as receitas decorrentes do afretamento de barcos no ano-calendário de 2006. As alegações do fisco foram consubstanciadas nas notas fiscais nº 0010, 0011, 0014 e 0009, bem como na resposta à intimação fornecida pela empresa Hidroclean Serviços Marítimos S/A em que consta a informação de que esta empresa realizava pagamentos ao contribuinte pela locação de quatro barcos, sendo apresentados extratos bancários e planilhas de pagamento demonstrando a transferência dos recursos.

O Recorrente alega que o fiscal foi induzido a erro, tendo feito uso das notas fiscais emitidas por outra empresa (INACE Serviços de Manutenção em Embarcações Ltda.).

Este argumento não merece prosperar, haja vista que, apesar das notas fiscais nº 0010, 0011, 0014 e 0009 terem sido emitidas pela INACE Serviços de Manutenção em Embarcações Ltda., a receita decorrente destas operações foi recebida pelo Recorrente e indevidamente contabilizada em seus registros fiscais. Ademais, em momento algum, foi impugnada a alegação de que os barcos seriam de propriedade do contribuinte.

Portanto, entendo que não merece reparos a decisão exarada pela DRJ, a qual adoto por seus fundamentos:

Ocorre que, a despeito de as notas fiscais apresentadas haverem sido emitidas pela INACE Serviço de Manutenção em Embarcações Ltda, CNPJ 07.928.868/000103, documento intitulado “Autorização para Transferência Eletrônica”, concernente aos valores objeto da autuação, tem como destinatária dos recursos a impugnante INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, CNPJ 07.326.937/000109.

É o que se pode verificar nas transferências das quantias de R\$ 42.300,00 e de R\$ 97.393,46, fls. 163 e 165.

Além do que, se referenciadas operações não poderiam ser localizadas na documentação e nos apontamentos contábeis da autuada, o que explica que a conta 215020017 – INACE Serviço de Apoio Marítimo Ltda tenha sido creditada das quantias de R\$ 100.080,04, R\$ 42.300,00 e de R\$ 97.393,46 nos dias 14/07/2006, 21/07/2006 e de 11/08/2006, conforme verificado à fl. 173. Referido aspecto não foi considerado na impugnação, não tendo a interessada esclarecido a natureza dos apontados lançamentos.

A prevalecer o entendimento de que a INACE Serviço de Apoio Marítimo Ltda diz respeito a uma prestadora de serviços de manutenção das embarcações da autuada, ao prestar tais serviços deveria ser debitada uma conta de conta de resultado (despesa ou de custo) e creditada a tal 215020017 – INACE Serviço de Apoio Marítimo Ltda do passivo circulante da interessada. Em momento posterior, quando da efetivação do pagamento decorrente dos serviços prestados, haveria que ser debitada a conta do passivo 215020017 – INACE Serviço de Apoio Marítimo Ltda e creditada a conta do ativo circulante Bancos ou Caixa.

Acontece que a propalada conta 215020017 – INACE Serviço de Apoio Marítimo Ltda foi creditada nos valores acima quantificados e, ao invés do débito em conta de resultado (o que seria esperado pela prestação dos serviços), o que se observou foi um débito na conta 1110200 – Banco Real, o que demonstra que referidos recursos ingressaram no caixa da autuada sem que fosse creditada uma conta de receita, mas uma conta de passivo, permanecendo o numerário à margem da tributação, de modo a caracterizar a omissão de receita especificada na autuação, tendo em vista o liame demonstrado pela fiscalização dos lançamentos contábeis com a locação das embarcações referenciadas.

A propósito, destaque-se que no lançamento referente ao ano-calendário 2005, objeto do processo nº 10380.726309/201030, contendo a mesma infração neste lançamento encontrada, a alegação da interessada foi de que a receita tida por omitida, referente a 37 (trinta e sete) depósitos no valor global de R\$ 2.638.056,86 houvera sido reconhecida em momento posterior, no ano-calendário 2007. Isso pelo fato de ser empresa “produtora de embarcações”, procedimento que demandaria um longo período para a sua execução, sendo equiparada à construção civil, em razão do que utilizaria em sua contabilidade contas do tipo Adiantamento de Clientes por Conta de Barcos – Passivo e Hidroclean – Outras Receitas – Recebimento Para Posterior Faturamento – Ativo, argumento que foi rechaçado sob a alegação de que o fato de se tratar de empresa produtora de embarcações não alterava a natureza das operações naquele processo tratadas, relativa à locação de embarcações, “cuja receita não poderá ser registrada ao talante do sujeito passivo, mas em obediência aos preceitos legais estabelecidos pela legislação contábil e fiscal”, com o que o lançamento foi mantido em sua integralidade por esta 3ª Turma da DRJ Fortaleza.

Não tendo referido argumento sido acolhido na autuação do ano-calendário 2005, a impugnante muda a sua versão no lançamento do ano-calendário 2006, passando a afirmar que quem houvera prestado os serviços de locação das embarcações seria um terceiro, a INACE Serviço de Apoio Marítimo Ltda, CNPJ 07.928.868/000103, esquecendo-se a litigante de que tais valores foram por ela efetivamente recebidos, como fazem prova os lançamentos a débito da conta 1110200 – Banco Real, o que demonstra o ingresso do numerário na conta bancária da autuada, termos em que, ausente dos autos qualquer referência quanto à natureza jurídica das operações entre as duas pessoas jurídicas praticadas, deve prevalecer a concepção da autoridade lançadora, quanto ao fato de omissão de receita se tratar.

Destaque-se que no documento encaminhado ao representante da Hidroclean Serviços Marítimos Ltda, fl. 169, a autoridade fiscal consignou expressamente que as informações a serem prestadas deveriam corresponder a operações efetivadas com a pessoa jurídica INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, CNPJ 07.326.937/000109, o que corresponde com exatidão à empresa autuada.

Outro aspecto que merece ser considerado é o fato de a Hidroclean Serviços Marítimos Ltda haver afirmado que a embarcação objeto do afretamento pertence à titularidade da INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, CNPJ 07.326.937/000109,

argumento não contraditado pela defesa, tratando-se de matéria não impugnada nos precisos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Com efeito, causa estranheza o fato de a impugnante não haver demonstrado que nas datas das operações tributadas as embarcações não mais lhe pertenceriam, que já teriam sido adquiridas pela suposta prestadora dos serviços, a INACE Serviço de Apoio Marítimo Ltda, CNPJ 07.928.868/000103, o que representaria prova inconteste de que esta última empresa deveria ser a pessoa jurídica a figurar no polo passivo da relação jurídico tributária, e não a autuada. Contudo, como discorrido, a litigante omitiu-se inexplicavelmente a este respeito.

Nesses termos, constando dos autos afirmação de que as embarcações que se prestaram para os afretamentos pertencem à impugnante (aspecto não impugnado, incontroverso, por conseguinte), que os recursos objeto da prestação dos serviços foram transferidos para a sua conta bancária e que não foram contabilizados em conta de receita, mas a crédito de conta de passivo (215020017 – INACE Serviço de Apoio Marítimo Ltda) e a débito de conta de ativo (111020000 – Banco Real), tendo a interessada silenciado no que tange à natureza dos lançamentos contábeis na conta 215020017, há que prevalecer o entendimento da autoridade lançadora, considerando-se improcedente a impugnação do sujeito passivo, no que se relaciona aos três valores cuja contabilização foi identificada pela fiscalização.

Importante frisar que foi lavrado auto de infração parcial contra o ora Recorrente, formalizado nos autos do processo 10380.726309/2010-30, relativo ao ano-calendário de 2005, em que foi constatada a locação dos barcos citados, com o recebimento de 37 (trinta e sete) pagamentos efetuados pela Hidroclean ao Recorrente, não contabilizados em conta de receita, situação que se repetiu no ano-calendário de 2006 em relação aos quatro pagamentos agora discutidos, sendo três registrados em conta do passivo no código 215010014, e um não foi localizado nos registros contábeis.

Nesse caso, decidiu a 4ª Câmara, da 1ª Turma Ordinária, da 1º Seção de Julgamento ser procedente o lançamento de ofício em relação à omissão de receitas, nos termos do Acórdão nº 1401000.869, a seguir parcialmente reproduzido:

Conforme relatado, as autoridades fiscais constataram omissão de receitas, caracterizada pela contabilização incorreta de valores recebidos da pessoa jurídica HIDROCLEAN SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA, em razão do afretamento de barcos de propriedade da autuada.

Conforme demonstram os elementos constantes dos autos, os aludidos valores foram contabilizados na conta FORNECEDORES código 2150100009 HIDROCLEAN, componente do PASSIVO CIRCULANTE. No entanto, no entender dos autuantes, o procedimento correto seria contabilizar tais valores em conta de RECEITA.

(...)

Conforme bem apontado pelo acórdão recorrido, fls. 293, a receita decorrente do aluguel de embarcações “não poderá ser registrada ao talante do sujeito passivo, mas em obediência aos preceitos legais estabelecidos pela legislação contábil e fiscal.”

Sobre o tema, acrescentou o acórdão recorrido (fls. 293):

Segundo estabelecido pelo art. 177 da Lei 6.404, de 1976, a chamada Lei da Sociedades Anônimas (SA), “A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.” (grifos nossos).

Um dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, a serem obrigatoriamente observados, é o Princípio da Competência que tem por finalidade o reconhecimento contábil das receitas, dos custos e das despesas no período a que competirem, independentemente do seu recebimento (receitas) ou do seu pagamento (custos e despesas).

Também não é correta a alegação da recorrente, no sentido de que os valores considerados omitidos teriam sido posteriormente contabilizados em conta de receita.

(...)

Além disso, é importante considerar que o aludido valor de R\$ 2.195.407,73 (significativamente inferior ao montante das receitas omitidas), apesar de ter sido posteriormente transferido para uma conta de receita, não foi oferecido à tributação, conforme bem demonstrou o acórdão de piso, fls. 295:

(...)

A recorrente alegou que inicialmente pretendia vender as quatro embarcações para a empresa HIDROCLEAN e que somente em 2007 houve “desistência” do negócio, sendo então firmado os contratos de arrendamento, com a transferência dos valores correspondentes para as contas definitivas.

Tal alegação não se sustenta, com base nos elementos constantes dos autos. Afinal, a HIDROCLEAN SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA, pessoa jurídica que transacionou com a contribuinte, foi suficiente clara ao afirmar que desde 2005 afretou quatro embarcações de propriedade da autuada e que as transferências efetuadas ao longo do ano-calendário de 2005 referiam-se, exatamente, ao pagamento do aluguéis devidos à contribuinte. Os elementos constantes dos autos corroboram estas informações.

(...)

Resulta, pois, inteiramente afastada a possibilidade de mera postergação do pagamento do imposto, conforme indevidamente alegado pela recorrente. Considero sobejamente demonstrada a omissão de receitas, decorrente da não tributação dos valores referentes às receitas de afretamento de navios, correspondentes às 37 (trinta e sete) transferências bancárias creditadas em conta-corrente da autuada no ano-calendário 2005.

Julgo, portanto, procedente o lançamento fiscal no que tange à omissão de receitas de afretamento de barcos (infração 0001 do AIIM de IRPJ).

Em relação à infração 0002, relativa à omissão de receitas de pagamentos efetuados a título de comissão no valor de R\$ 19.409,00, o agente fiscal verificou (fl. 07) que se trata de pagamentos, não contabilizados, efetuados ao Sr. Cesar Almir Teixeira Carvalho, profissional autônomo.

O Recorrente afirma que esses valores não foram contabilizados como despesas, pois não se relacionavam diretamente com a empresa, porém, como já tinham sido pagos, foi esse valor debitado ao Sr. César Almir Teixeira Carvalho, sendo classificados como despesas pessoais deste.

Procede o quanto alegado pelo fisco. Conforme se observa no documento à fl. 233, assinado pelo próprio Recorrente, esses valores foram pagos ao Sr. César Almir Teixeira Carvalho a título de comissão pela prestação de serviços. Logo, são pagamentos diretamente relacionados à empresa e que deveriam ter sido contabilizados, como bem assentou o acórdão recorrido.

Portanto, julgo também procedente o lançamento fiscal no que tange à omissão de receitas por presunção legal por falta de escrituração de pagamentos efetuados, nos termos do inciso II do art. 281, do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99 (infração 0002 do AIIIM de IRPJ).

2. DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS.

O auto de infração aponta que o Recorrente deduziu despesas desnecessárias referentes a gastos particulares do Sr. César Almir Teixeira Carvalho, nos montantes de R\$ 84.321,54 (infração 0003) e de R\$ 154.158,17 (infração 0004), no ano-calendário 2006.

Conforme consta do item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 0004 (fl. 231), a autoridade fiscalizadora registrou que *“Também no ano-calendário 2006 foram pagos os cartões de crédito em nome do Sr. César Almir T. Carvalho, que somaram R\$ 369.888,22. Outrossim foi informado que o valor citado foi contabilizado, entretanto, os documentos apresentados foram vários espelhos de lançamentos a débito de ‘Caixa’ e a crédito de ‘Bancos’ que totaliza o valor, assim, se faz mister que sejam indicados os valores, as datas e as contas de despesas movimentadas”*.

O contribuinte respondeu à intimação (fls. 187/197), apresentando demonstrativo que individualiza as referidas despesas.

A autoridade autuante não incluiu no lançamento de ofício o valor de R\$ 131.408,51 (fls. 187/197) por considerar serem despesas necessárias e, em um primeiro momento, o valor de R\$ 154.156,17 (fls. 198/229), sendo efetuado o lançamento pela diferença entre o valor total e referidas parcelas, totalizando o saldo de R\$ 84.321,54, exigido na infração 0003.

Por seu turno, na infração 0004, efetuou a glosa das despesas com passagens e hospedagens por considerá-las como “indevidas e sem as respectivas comprovações legais, no montante de R\$ 154.158,17”.

Em seu Recurso Voluntário, alega o Recorrente que: **(i)** em relação à infração 003, não haveria como *“rebatêr essas despesas glosadas, uma a uma, uma vez que não foram as mesmas relacionadas individualmente pela ação fiscal e sim, por mera diferença”*; e **(ii)** em relação à infração 004, as despesas se referem a deslocamento oficial e em serviço de seus funcionários e dirigentes, o que se comprova pelas cópias das faturas dos cartões de crédito.

Primeiramente, impende destacar que o artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 determina serem operacionais as despesas incorridas, não

computadas nos custos, necessárias ao desenvolvimento da atividade empresarial e à manutenção da fonte produtora, devendo representar dispêndio usual ou normal à atividade da pessoa jurídica. Confira-se:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

As condições de dedutibilidade definidas pelo artigo acima transcrito foram esclarecidas pela Coordenação do Sistema de Tributação –CST no Parecer Normativo CST nº 32, de 17.08.1981, que traz as seguintes definições:

(i) necessidade: “(...) o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.”; e

(ii) usualidade ou normalidade: “(...) despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.”

Assim sendo, para que seja considerada necessária, a despesa deve ser inerente, relacionada ou decorrente da atividade que a pessoa jurídica desenvolve¹. Por sua vez, a usualidade/normalidade pressupõe que a despesa seja costumeira ou ordinária ao tipo de transações, operações ou atividades desenvolvidas.

Além de atender a estas condições, tem-se que a despesa deve ser incorrida, o que pressupõe sejam atendidos os requisitos de existência, certeza e liquidez. Em outros dizeres, a despesa incorrida apresenta tais requisitos na medida em que é exigível, determinada ou determinável e configura-se como a decorrência de uma prestação.²

Diante desse cenário, concordo com a posição adotada pela DRJ, considerando que não há nos autos elementos suficientes para caracterizar a necessidade das referidas despesas. Adoto, pois, o seguinte posicionamento da decisão de 1º instância:

Realmente, tratando-se de empresa dedicada à fabricação de embarcações, natural que possua considerável desembolso com o deslocamento de seu quadro técnico e diretivo, com vistas a tratar dos mais variados interesses da pessoa jurídica perante seus clientes e fornecedores localizados em vários Estados brasileiros e até mesmo do exterior, como muito bem ressaltado pela defesa, tratando-se, a princípio,

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do imposto de Renda. Ed. Revista dos Tribunais. São Paulo. 1977

² FILHO, Edmar de Oliveira Andrade. Imposto de Renda das Empresas. Ed. Atlas. São Paulo. 2004

de despesas operacionais necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Não se encontra explicação, entretanto, para o fato dessas despesas, em elevada monta, destaque-se, haverem sido pagas com a utilização de cartões de crédito de um terceiro, estranho à autuada, o Sr. César Almir Teixeira Carvalho, “um profissional autônomo que executa serviços de intermediário na armação, manutenção e supervisão de pequenos e urgentes reparos em embarcações”, conforme resposta fornecida pelo referido senhor à AFRFB Nídia Rodrigues Romero e registrado a termo em documento existente à fl. 232.

Já foi ressaltada no presente julgado a existência de outra empresa, aparentemente do mesmo grupo empresarial, a INACE Serviço de Apoio Marítimo Ltda, CNPJ 07.928.868/000103, a qual, pela própria razão social se destinaria à prestação de serviços de apoio marítimo, dentre eles aqueles atribuídos à pessoa natural do Sr. César Almir Teixeira de Carvalho, o que sinaliza para uma aparente contradição que não foi explicada pela impugnante.

O Sr. César Almir Teixeira de Carvalho corresponde a um mero prestador de serviços, sem relação de vínculo formal de trabalho com a INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S/A, não se mostrando usual que a autuada tenha efetuado pagamentos de cartões de crédito do referido senhor no valor de R\$ 154.158,17 somente a título de passagens para seus funcionários e diretores. Por que a empresa não adquiriu as passagens de forma direta, sem o uso de intermediário, como seria de se esperar? Tal aspecto não mereceu qualquer conjectura por parte da defesa.

Analisando-se a extensa documentação apresentada pela impugnante, fls. 663/1.298, é de se inferir que, ainda que tal documentário se mostrasse suficiente para a demonstração de que todos os valores pagos corresponderiam aos pagamentos das passagens aéreas dos funcionários e da diretoria, mesmo assim restaria sem a necessária comprovação o fato de as viagens estarem relacionadas às atividades da pessoa jurídica, o que torna dita documentação insubsistente para o fim pretendido pela impugnante.

Note-se que, no que tange à infração 003, o contribuinte não trouxe em suas defesas quaisquer alegações ou provas que demonstrem a natureza das citadas despesas. Nesse caso, compete ao contribuinte o ônus da prova quanto à necessidade das despesas deduzidas para fins de apuração do lucro real.

Em relação à infração 0004, não basta alegar que as faturas do cartão de crédito continham despesas relativas a viagens para manutenção de embarcações, devendo ser devidamente comprovada a necessidade, normalidade e usualidade destas despesas para a consecução do objeto social da empresa, o que não foi feito.

Portanto, entendo que não foi demonstrada a necessidade dos dispêndios e, em especial, da sua vinculação à atividade da empresa, razão pela qual deve ser mantida a autuação nestes pontos (infrações 0003 e 0004 do AIIM de IRPJ).

3. CONTRATOS A LONGO PRAZO – APURAÇÃO INCORRETA DE RESULTADOS (INFRAÇÃO 0005)

A autoridade fiscal verificou (fls. 9/10) que, no ano-calendário de 2007, o contribuinte deixou de apropriar, quando da construção das embarcações Casco 570 e Casco

579, os resultados decorrentes da execução de contratos com prazo de execução superior a um ano, nos valores respectivos de R\$ 2.211.161,00 e de R\$ 250.133,00.

Conforme dispõe o art. 407 do RIR/99, nos contratos de construção, com prazo de execução superior a um ano, os custos devem ser incorridos durante o período de apuração e o preço deve ser computado ao longo da execução, mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração. Confira-se:

Art. 407. Na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10):

I – o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período de apuração;

II – parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

§ 1º A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 1º):

I - com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou

II - com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

§ 2º Na apuração dos resultados de contratos de longo prazo, devem ser observados na escrituração comercial os procedimentos estabelecidos nesta Seção, exceto quanto ao diferimento previsto no art. 409, que será procedido apenas no LALUR.

Conforme bem assentado pela DRJ, a pessoa jurídica sujeita ao lucro real é obrigada a manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, consoante estabelecido no art. 251 do RIR/99, devendo escriturar suas receitas, seus custos e suas despesas com integral obediência ao regime de competência dos exercícios, independentemente do momento em que os recursos financeiros são recebidos ou pagos.

O contribuinte alega, em sede recursal que: **(i)** o contrato firmado é diferenciado em função da especificidade dos produtos, de modo que todos os valores recebidos pelo Recorrente deveriam ser destinados à aquisição de equipamentos, materiais, e outros bens previstos em contrato, razão pela qual estes valores devem ser contabilizados como estoque; **(ii)** assim sendo, a fiscalização teria inventado um critério para calcular um custo de

produção parcial por apropriação; **(iii)** o contribuinte cumpriu com os requisitos previstos no art. 409 do RIR/99 para efeito de diferimento da tributação dos resultados.

O fato de os contratos firmados com seu cliente preverem que os valores percebidos pelo contribuinte teriam que ser obrigatoriamente vertidos às aquisições dos insumos empregados na fabricação dos navios não é suficiente para afastar a obediência à legislação tributária, em especial ao regime de competência e ao art. 407 do RIR/99.

Também concordo com a decisão da DRJ quando diz que o “*modus operandi do agente do fisco não correspondeu a nenhum critério inventado a seu belprazer, como quer fazer crer a impugnante. Ao contrário, mostrou-se em perfeita sincronância com a Instrução Normativa SRF nº 21, de 1979, tendo encontrado ao final o resultado que deveria haver sido computado no lucro líquido da litigante mas não o foi, o que implicou no lançamento ora analisado, efetivado com total obediência aos preceitos legais estabelecidos para a matéria*”.

Em relação à possibilidade de diferimento da tributação por ser o contrato firmado com entidade governamental, também adoto o quanto decidido pela DRJ, haja vista que esse sistema de apropriação de resultados se trata de uma faculdade conferida ao sujeito passivo, o qual deve, portanto, demonstrar que seguiu a risca os procedimentos previstos no art. 409 do RIR/99 e no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1979. Deve demonstrar, também, que procedeu à exclusão do lucro líquido do período de apuração da parcela do lucro do fornecimento computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço:

É verdade que em se tratando de contrato com a Marinha Brasileira, a pessoa jurídica poderia diferir a tributação dos lucros não realizados, por se tratar de operação com entidade governamental. Todavia, para que o diferimento tivesse eficácia, o contribuinte haveria que ter demonstrado na impugnação a observância ao determinado pelo art. 409 do RIR/99 e no item 10 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1979, o que não corresponde ao caso em apreciação, em que referido aspecto sequer foi abordado pela defesa, tratando-se de matéria estranha à lide.

Mantenho, portanto, a procedência da autuação no que tange à apuração incorreta de resultado de contratos superiores a um ano (infração 0005 do AIIM de IRPJ).

4. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO – POSTERGAÇÃO DE RECEITAS E REDUÇÃO INDEVIDA DE LUCRO (INFRAÇÕES 0006 E 0007)

O agente fiscal apurou que, no ano-calendário de 2007 o contribuinte teria deixado de apropriar o resultado de contratos com prazo de execução superior a um ano, formalizados com vistas à construção das embarcações denominadas Casco 561 e Casco 569 (Doc 16), nos valores de R\$ 8.375.035,00 e de R\$ 42.551,00 respectivamente.

Desse fato, resultaram duas infrações, a saber: **(i)** considerando-se que em 2009 o contribuinte reconheceu essas receitas e que nesse ano foi apurado lucro real no valor de R\$ 357.278,00, este valor foi considerado como postergação de receita; e **(ii)** verificou-se que o resultado do período, no ano-calendário de 2007, deveria ter sido de R\$ 8.417.586,00, sendo, por conseguinte, considerado como redução indevida de lucro a diferença de R\$ 8.060.308,00.

Importante frisar que o fator que diferencia estas infrações da infração 0005 (apuração incorreta de resultados) é que, no primeiro caso, as embarcações ainda se encontravam em produção no ano-calendário 2009, enquanto que, neste caso, as embarcações foram entregues aos encomendantes durante o ano-calendário de 2009, razão pela qual foi considerado como “inobservância do regime de escrituração”, sendo a infração dividida em “postergação de receitas” (infração 0006) e em “redução indevida do lucro real causada por postergação de receitas” (infração 0007).

Nesse ponto, também adoto o quanto decidido pela DRJ por seus fundamentos:

Trata-se de entidade a quem é atribuído o estudo, a pesquisa, a discussão, a elaboração e a deliberação sobre o conteúdo e a redação de pronunciamentos técnicos sobre os mais diversos temas contábeis, tudo isso com vistas à convergência da contabilidade nacional aos padrões internacionais, termos em que a mera referência ao atendimento à norma não se presta para amparar a pretensão da litigante, no sentido de elidir a tributação, o mesmo podendo se afirmar, quanto a referência da defesa à Lei nº 11.638, de 2007, que instituiu o Regime Tributário de Transição (RTT).

Quanto aos cálculos da autoridade lançadora, foi devidamente demonstrado que foram processados em conformidade com os preceitos estatuídos pelo art. 407 do RIR/99 e pela Instrução Normativa SRF nº 21, de 1979, ressaltando-se, ainda, o fato de a impugnação não os haver contestado pontualmente.

Ante tudo o que foi exposto, restando devidamente evidenciada a inexistência no que se refere à escrituração das receitas e dos custos que lhe são correlatos, no ano-calendário 2007, implicando no reconhecimento do lucro somente em 2009, procedimento adotado pela impugnante ao arrepio das normas disciplinadoras da tributação dos contratos de longo prazo, a resultar na postergação do imposto para período de apuração posterior ao que seria devido (inc. I do art. 273 do RIR/99 – infração 0006) e na redução indevida do lucro real do ano-calendário do lançamento (inc. II do art. 273 do RIR/99 – infração 0007), correta se mostrou a autuação, cumprindo que sejam rechaçados os argumentos da defesa.

Foi afirmado pela interessada que não necessitaria postergar receitas pois vem “desde longas datas, experimentando prejuízos, dispondo de elevados valores de

‘Prejuízos a Compensar’ e expressivos valores de ‘Créditos a Compensar’ de PIS, COFINS e CSLL, não tendo portanto, nenhum interesse de omitir e/ou postergar receitas”, que “a empresa autuada necessita é de RECEITAS imediatas, e não como pretendeu imputar a fiscalização, em POSTERGAR RECEITAS”

Quanto aos alegados créditos a compensar de PIS, COFINS e CSLL, trata-se de medida de iniciativa do contribuinte, observados os ditames legais determinados pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e pela Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Ao fisco cabe tão somente perquirir a regularidade do procedimento levado a termo pelo detentor do crédito, dispondo, para tanto, do prazo de cinco anos, contado da data da transmissão do PER/DCOMP, sob pena da configuração da homologação tácita.

Em relação aos mencionados prejuízos fiscais, consulta ao Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa (Sapli) resultou na constatação da existência, em 31/12/2005, de prejuízo fiscal de R\$ 12.625.137,58 e de base de cálculo negativa de CSLL de R\$ 11.364.464,60,

valores passíveis de compensação, observada a trava dos 30% (trinta por cento) determinada pelos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995.

Contudo, ao se observar as DIPJ da pessoa jurídica dos anos calendário 2006 e 2007, verifica-se que a declarante não fez uso da prerrogativa colocada à sua disposição, ou seja, não efetuou a compensação quer do saldo negativo, quer da base de cálculo negativa. Tratando-se de um direito volitivo não exercido oportunamente pelo sujeito passivo, cumpre a este órgão julgador cancelar a sua opção pela não compensação dos referidos

Julgo, pois, procedente o lançamento no que tange às infrações por inobservância do regime de escrituração (infrações 0006 e 0007 do AIIM de IRPJ).

5. IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Conforme dispõe o auto de infração às fls. 64/67, o agente fiscal considerou como pagamentos injustificados, sem causa e com beneficiário não identificado, as importâncias pagas através da conta Caixa registradas *“como se fora para a empresa Hidroclean Serviços Marítimos S/A, CNPJ 04.194.145/000121, no ano-calendário 2006, de R\$ 763.050,00, e, no ano-calendário 2007, de R\$ 235.400,00”*.

Em resposta à intimação (fls. 180/184), a empresa informou que “referidos valores, efetivados por caixa, na conta corrente da empresa HIDROCLEAN, não foram repassados diretamente aquela empresa. Esses recursos foram utilizados no pagamento de despesas de manutenção dos barcos de propriedade do grupo INACE arrendados à empresa Hidroclean”.

Igualmente, a empresa HIDROCLEAN atendeu à intimação informando que “nos anos citados não houve faturamento para a Indústria Naval do Ceará” (fls. 179). Logo, não há documentos comprobatórios que registrem o recebimento destes valores.

Em seu recurso, sustenta o contribuinte que esta autuação é mera decorrência da omissão de receita de venda de serviços. Tendo sido demonstrada a improcedência desse lançamento, pelo princípio de causa e efeito, a exigência do IRRF torna-se também incabível e improcedente.

Essa alegação não merece prosperar, conforme bem salientado pela DRJ:

Como pode ser facilmente observável, diferentemente do consignado pela defesa, os valores considerados no lançamento do IRRF não correspondem aos mesmos que foram apropriados na infração 0001 (um), onde o que foi tributado foi uma omissão de receita decorrente da locação de embarcação pertencente à autuada para a HIDROCLEAN, sendo que 03 (três) dos valores indicados na autuação se encontravam contabilizados a débito de Banco e CE FORTALEZA DRJ a crédito da HIDROCLEAN, valores em relação aos quais o lançamento foi mantido. Como já observado, quanto àquele cuja contabilização não foi localizada pelo AFRFB, a autuação foi considerada improcedente.

No IRRF, contudo, não se trata de omissão de receita mas de pagamentos que foram registrados na contabilidade do sujeito passivo a crédito de Caixa (conta do ativo), o que demonstra a saída dos recursos, e a débito da conta HIDROCLEAN (conta do passivo), o que denota a liquidação de uma obrigação por parte da autuada que, intimada a justificar e a documentar a natureza da operação anuiu que tais

valores “não foram repassados diretamente para aquela empresa” mas que teriam sido empregados “no pagamento de despesas de manutenção dos barcos de propriedade do grupo INACE arrendados à empresa Hidroclean”.

Nos termos do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, sujeitam-se à incidência, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo o pagamento efetuado por pessoas jurídicas a beneficiário não identificado.

Na seqüência, prevê o § 1º que a referida retenção também se aplica aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Da análise do § 1º, depreende-se que não somente os pagamentos efetuados, mas também os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular devem sofrer a incidência do IRRF à alíquota de 35% quando não houver comprovação da operação ou de sua causa.

Note-se que os referidos pagamentos não tiveram seus beneficiários identificados e nem sua causa comprovada.

Pois bem. Não tendo o contribuinte trazido aos autos a documentação necessária para comprovar a efetividade dos pagamentos à empresa Hidroclean e sua natureza, há de se manter a autuação neste ponto.

6. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSASIS.

A Fiscalização procedeu à recomposição dos balancetes mensais de suspensão/redução com base nas receitas omitidas, o que resultou na constatação de falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL sobre estimativas mensais. Por essa razão, foram exigidas multas isoladas de 75% sobre as diferenças recolhidas a menor nos meses de agosto de 2006, dezembro de 2006 e dezembro de 2007.

Estas exigências foram julgadas parcialmente procedentes pela DRJ, diminuindo-se do cálculo das multas isoladas a parte do lançamento julgada improcedente em relação à omissão de receitas.

Pois bem. No caso dos autos, no que tange às multas isoladas referentes ao ano-calendário de 2006, a norma aplicável é art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96:

É pacífico neste Colegiado que a multa de ofício decorrente de falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual deve prevalecer em detrimento da multa isolada. É esse o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 105:

Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

No que se refere à multa aplicada para o ano-calendário de 2007, entendo que o mesmo entendimento deve prevalecer, inobstante a citada legislação tenha sofrido alterações.

É verdade que, recentemente, este Colegiado vem se manifestado, de forma não-unânime, em diversas oportunidades sobre a inaplicabilidade da súmula acima transcrita para as hipóteses em que foi cominada a aplicação conjunta da multa de ofício e da multa isolada a partir de 2007, quando houve a alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Discordo, entretanto, deste entendimento. A meu ver, o racional utilizado na construção da Súmula nº 105 permanece aplicável às multas aplicadas a partir de 2007.

Vejamos, nesse sentido, a ementa do Acórdão nº 9101-001.307 proferido 1º Turma e utilizado como base para a edição da Súmula nº 105:

(...) MULTA ISOLADA - APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação

Ora, ainda que a lei tenha sido alterada, parece-me claro que a infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal permanece sendo mera etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Logo, pelo critério da consunção, a falta de pagamento das estimativas deve ser considerada meio de execução do não recolhimento dos tributos devidos ao final do exercício.

Não pode o contribuinte ser penalizado duas vezes em função da mesma infração. Se as estimativas não foram recolhidas pelo aproveitamento indevido, encerrado o ano-calendário, deve prevalecer somente a cobrança do IRPJ e da CSLL devidos no ajuste anual e, conseqüentemente, da multa de ofício aplicada sobre esta infração.

O fato de a Medida Provisória nº 351/07 ter alterado a base de cálculo da multa isolada para “o valor do pagamento mensal” não altera o fato de que o não recolhimento das estimativas é mero meio para a falta de pagamento do IRPJ e da CSLL devidos no exercício.

Assim sendo, julgo improcedente a cominação da multa isolada aplicada sobre as estimativas de IRPJ e de CSLL não pagas, devendo permanecer, somente, a aplicação da multa de ofício sobre o imposto apurado ao final do ano-calendário e não pago.

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento a fim de afastar a cominação das multas isoladas por falta de pagamento das estimativas de IRPJ e CSLL. Aplica-se o quanto decidido em relação ao IRPJ aos reflexos de CSLL, PIS e COFINS.

É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Milene de Araújo Macedo.

Em que pese os argumentos do ilustre relator, divirjo do seu voto quanto ao afastamento das multas isoladas decorrentes da falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre as bases de cálculo apuradas com base nos balancetes mensais de suspensão do mês de dezembro de 2007.

O relator entende que o racional utilizado na construção da Súmula nº 105 permanece aplicável às multas aplicadas a partir de 2007, inobstante as alterações efetuadas ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 11.488/07.

Em virtude da alteração legislativa ocorrida no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 11.488/2007, entendo estarmos diante de um novo cenário na aplicação dessas multas. Após a alteração, a base de cálculo da multa deixou de ser a totalidade ou diferença de tributo, e passou a ser o valor do pagamento mensal a título de estimativa, além de ter havido redução de seu percentual de 75% para 50%. Vejam as alterações:

- Art. 44 da Lei nº 9.430/1996, na redação anterior à Lei nº 11.488/2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

- Art. 44 da Lei nº 9.430/1996, na redação posterior à Lei nº 11.488/2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Tratam-se, portanto, de penalidades distintas e com previsões legais específicas. A multa de 75% incide sobre o montante do IRPJ e CSLL devidos no final do período de apuração, trimestral ou anual, e tem por base legal o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Por outro lado, a multa isolada de 50% incide sobre a falta de recolhimento mensal das estimativas, nos casos em que o contribuinte opta pela apuração anual do IRPJ e CSLL, e tem como base legal o art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/96. Assim, possível a aplicação concomitante das duas penalidades por incidirem sobre bases de cálculo distintas.

Esse tem sido o entendimento jurisprudencial deste Colegiado:

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. CABIMENTO.

Cabível a aplicação da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais, concomitantemente com a multa de ofício, pois distintas são as hipóteses de incidência legalmente previstas.

(Acórdão 1402-002.259, Sessão de 09/08/2016)

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. LEI. NOVA REDAÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada sobre insuficiência de recolhimento de estimativa apurada conforme balancetes elaborados mês a mês ou ainda sobre base presumida de receita bruta mensal. O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que foi alterada pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007.

(Acórdão 9101-002.345, Sessão de 14/06/2016)

Diante do exposto, voto por julgar procedente a aplicação das multas isoladas decorrentes da falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre as bases de cálculo apuradas com base nos balancetes mensais de suspensão referentes a dezembro/2007.

Processo nº 10380.730476/2011-66
Acórdão n.º **1301-002.149**

S1-C3T1
Fl. 2.352

É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Redatora Designada