



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

Processo n° 10384.000220/2002-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-01.137 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente CONSTRUTORA JUREMA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Tratando-se as DCTFs em instrumento de confissão de dívida, caberia ao sujeito passivo retificá-las. Frente à falta de retificação das DCTFs ou mesmo na ausência de comprovação dos saldos negativos do imposto é que o lançamento deve ser mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento em parte ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(Assinado Digitalmente)

SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Sérgio Rodrigues Mendes, Walter Adolfo Maresch, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman.

Relatório

Trata-se, o presente feito, de auto de infração para cobrar Imposto de Renda Pessoa Jurídica, declarado em DCTF, relativo aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro a dezembro do ano-calendário de 1997. Em função de auditoria interna, foi apurada irregularidade nos créditos vinculados, informados na citada Declaração, falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata, entre outros detalhamentos contidos no lançamento.

Devidamente cientificada, a recorrente apresenta suas razões, em seara de impugnação, alegando substancialmente que está incorreta a cobrança da multa por lançamento de ofício, haja vista que todo o débito levantado consta em DCTF, apresentada tempestivamente pela empresa contribuinte. O débito foi apurado pela auditoria interna da fiscalização, através das informações constantes na DCTF. Nesse contexto, entende a recorrente que, estando declarado regularmente o valor do tributo devido pelo sujeito passivo, o caso não é de lançamento de ofício e sim de mera providência de homologação do lançamento anteriormente feito pela empresa contribuinte.

Ainda, prossegue a recorrente referindo que, na hipótese não ocorre lançamento de ofício, sendo inaplicável a multa no percentual constante do auto de infração, já que, mesmo no caso de o contribuinte estar em atraso com qualquer dos pagamentos, o que não é o caso, a multa incidente sobre tais valores seria apenas aquela aplicável aos casos de mora simples, tendo em vista que os valores estão informados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Atenta para o fato de que, naquele ano-calendário, a DIRPJ era instrumento válido para apuração do crédito tributário devido.

Prossegue a empresa registrando que todo o imposto devido, relativamente ao período considerado no Auto de Infração, está integralmente quitado, através dos pagamentos que fez por compensação com saldos decorrentes de pagamentos feitos a maior ou indevidamente em outros períodos, bem como pela compensação com imposto retido na fonte por órgãos públicos a quem a empresa contribuinte prestou serviços no exercício considerado e apresenta uma tabela em que reitera que não há débito de responsabilidade da mesma que esteja em aberto ou pendente de pagamento.

A autoridade de primeira instância, ao julgar o feito, reconheceu que o lançamento era procedente apenas em parte. Refere o mesmo que, ao apreciar os valores do auto de infração em confronto com os recolhimentos/compensações/retenções efetuadas pelo contribuinte, constatou o que segue:

(1) Com relação a 02/97, do total de R\$ 21.180,10; restara a esclarecer o valor de R\$ 20.101,66 que o Contribuinte informou estar formalizado em processo de parcelamento, fls. 92, cuja

apreciação do Lançamento relativa a tal P.A. se classifica como Impugnação não Conhecida.

(2) Com referência aos P.As. 03, 04, 05 e 06/97, ficou demonstrada a compensação dos valores respectivos através das DIRPJs, fls. 27/86, peio que improcede o Lançamento relativo a tais períodos.

(3) No que diz respeito ao P.A. 07/97, ficara a elucidar o valor de R\$ 79,54 bem como de R\$ 1.834,43. Quanto aos R\$ 79,54, o Contribuinte informou estar 61 quantia formalizada em processo de parcelamento, fls. 92, pelo que a apreciação do Lançamento relativa a tal cifra se classifica como Impugnação não Conhecida. Já para o montante de R\$ 1.834,43, ficou demonstrada a compensação através das DIRPJs, fls. 27/86.

(4) Relativamente aos P.As 08, 09 e 10/97, não obstante o Contribuinte alegar a existência de Balanço de Suspensão, e que em tais períodos não fora apurado nenhum imposto a pagar, mas não apresentar a comprovação, descabe tal argumento e procede o Lançamento.

(5) Com referência a 11/97, não foi aceito o argumento da existência do Balanço de Suspensão. Todavia, havendo o Contribuinte alegado compensação com imposto retido na fonte por Órgãos Públicos a quem prestara serviços no exercício considerado, fls. 03, ficou corroborado como recolhido valor informado como retido por Órgãos Públicos, ou seja, R\$ 6.526,77, fls. 104, 105, o que foi ratificado pelos Extratos a seguir transcritos. Por tais motivos, conclui-se que com relação a tal P.A. restou sem comprovação a cifra de R\$ 74.178,56 (=80.705,33 -6.526,77).

(6) Com relação a 12/97, o valor de R\$ 2.371,81 não consta como disponível, fls. 05, 91, 98. Quanto ao montante de R\$ 22.621,94, o Contribuinte informou estar tal quantia formalizada em processo de parcelamento, fls. 92, pelo que a apreciação do Lançamento relativa a tal cifra se classifica como Impugnação não Conhecida. Deste modo, restou sem comprovação de R\$ 103.263,41.

O julgador de primeira instância ainda dispõe que descabe o lançamento relativo aos P.As 01, 03, 04, 05 e 06/97, mas classifica como impugnação não conhecida o lançamento referente ao P.A 02/97, no valor de R\$ 20.101,66, à parte do total do P.A. 07/97, valor R\$ 79,54, bem como à parte do total do P.A. 12/97, valor R\$ 22.621,94, fls. 92, cabendo à DRF de Origem adotar as medidas legais de cobrança respectiva. Prossegue no sentido de que entende que como procedente a autuação com respeito aos P.As. 08, 09, 10, 11 e 12/97, para os quais são mantidos os valores respectivos de R\$ 64.601,50, R\$ 25.648,17, R\$ 13.072,08, R\$ 74.178,56 e R\$ 103.263,41.

No tocante à multa de ofício e não isolada, a autoridade *a quo* manifesta-se aduzindo que embora caracterizada a procedência parcial dos valores do IRPJ exigidos pelo Auto de Infração apreciado, faz-se necessária a análise do Lançamento no que se refere à

penalidade aplicada. No que concerne à multa de ofício, observa a autoridade que o lançamento foi efetuado sob a vigência do artigo 90 da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, mas a Lei 10.833/ 2003, em seu art.18, com a redação dada pela Lei 11.051/2004, embora tenha passado a dispensar a constituição de ofício, em face de eventuais diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, alcança os documentos apresentados anteriormente à sua vigência. Assim, tem-se que os lançamentos que foram efetuados sob a eficácia do texto originário do art. 90 da Medida Provisória 2.158-35, de 2001, constituem-se atos perfeitos, segundo a norma aplicável à data em que foram elaborados.

Contudo, em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inciso 11, alínea "c", do CTN, o julgador *a quo*, entendeu que há que se proceder à exoneração da multa de ofício aplicada, nos casos em que o lançamento de ofício não se enquadrar dentro das hipóteses previstas no art. 18 da Lei 10.833/2003, com a redação dada pela Lei 11.051/2004. Desse modo, no julgamento de processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no artigo (art.) 90 da Medida Provisória (MP) 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do "*caput*" do art. 18 da Lei 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundadas nas hipóteses versadas no "*caput*" desse artigo.

Devidamente cientificada a recorrente apresenta suas razões em seara de recurso voluntário em que argumenta em apertada síntese que não é verdade a acusação de que houve falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ relativo ao mês de Fevereiro de 1997 no valor de R\$ 20.101,66 (vinte mil cento e um reais e sessenta e seis centavos), parte do total do mês de Julho de 1997 no valor de R\$ 79,54 (setenta e nove reais e cinquenta e quatro centavos) e parte do mês de Dezembro de 1997 no valor de R\$ 22.621,94 (vinte e dois mil seiscentos e vinte e um reais e noventa e quatro centavos) porque os referidos valores foram parcelados através do processo administrativo nº 10384.001690/98-05 e inteiramente liquidado, conforme comprova cópia do mencionado processo em anexo, logo, não procede a decisão da autoridade julgadora de primeira instância em classificar tais valores como impugnação não conhecida e determinando a sua exigência, conforme consta na conclusão do acórdão. Assim, requer o cancelamento da referida cobrança por ser indevida, uma vez que foi parcelado e efetivamente pago.

A recorrente prossegue referindo que também não é verdade de que houve falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ relativos aos períodos de apuração de agosto a dezembro de 1997, porque não existe valor devido de IRPJ, uma vez que houve balancete de suspensão, onde ficou demonstrado que os valores pagos até julho do mesmo ano superam o valor devido, conforme indicado na DIPJ de fls. 27/60, ressalvado o saldo do imposto a pagar apurado em 12/97 no valor de R\$ 22.621,94 (vinte e dois mil seiscentos e vinte e um reais e noventa e quatro centavos), que foi liquidado através de parcelamento, conforme explicado anteriormente. Aduz que a alegação da autoridade julgadora de primeira instância de que não houve a comprovação do balancete de suspensão não procede, uma vez que está sendo acostada nos autos cópia do Lalur e do balancete dos meses em referencia, mesmo porque não houve imposto apurado na DIPJ acostada nos autos, sendo esse o instrumento de confissão de dívida, logo não procede a referida cobrança, conforme comprova a DIPJ acostada nos autos, instrumento apropriado para confissão de dívida naquele ano calendário, não o valor apontado em DCTF, tendo em vista que a mesma está errada, não representando a verdade material dos fatos, conforme reiterada jurisprudência do conselho de contribuintes. Cita jurisprudência deste Egrégio Conselho de Contribuintes nesse sentido.

Nesse mesmo caminho, a empresa recorrente prossegue aduzindo que, no caso vertente, não há como admitir que houve falta de recolhimento do IRPJ, uma vez que os valores ditos como não recolhidos não são devidos, mesmo na DIPJ apresentada, que era instrumento de confissão de dívida, o valor cobrado não é devido, conforme comprova a DIPJ apresentada. Como visto, os valores tidos como não recolhidos não são devidos, conforme demonstrado e comprovado através do balancete de suspensão do LALUR e da DIPJ acostada nos autos. Logo, não pode haver a acusação de que houve falta de recolhimento, uma vez que não existe valor devido na forma indicada pela autoridade julgadora de primeira instância.

Portanto, não há que se falar em falta de recolhimento nos valores indicado no demonstrativo do voto de primeira instância (fls. 112), uma vez que existe comprovação de que houve balancete de suspensão nos meses de agosto a dezembro de 1997, sendo a DIPJ instrumento de confissão de dívida, não existindo a citada dívida na referida declaração, comprovando que as DCTFs apresentadas estão com erro devendo ser reparados e, em relação aos outros valores apontados na conclusão do acórdão, item 5.12.2, foram parcelados e integralmente pagos, conforme está devidamente comprovado nos autos.

Refere ainda que a exigência tributária deve ser realizada mediante a efetiva verificação da ocorrência do fato gerador e cálculo do tributo devido nos moldes legais. Cita o artigo 142 do CTN.

Prossegue dispondo que o lançamento em discussão, que, obrigatoriamente, deveria decorrer de toda uma série de investigações e procedimentos administrativos legalmente previstos, encontra-se embasado apenas em considerar falta de recolhimento, os valores indicado às fls. 112, valores estes que não são devidos, pois existe balancete de suspensão onde demonstra que aqueles valores não são devidos, tudo comprovado com a documentação acostada nos autos. Afirma, a empresa contribuinte que não restou caracterizado a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, haja vista, que os valores objeto da autuação, cuja base de argumentação para o lançamento do crédito tributário foi a falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, na verdade não ocorreu, porque os valores não são devidos, conforme prova a DIPJ acostada nos autos, instrumento que serve como confissão de dívida naquele ano calendário.

As conclusões dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil e do julgador de primeira instancia tiveram como suporte apenas o argumento de que houve falta de recolhimento, quando na verdade está provado nos autos que os mencionados valores não são devidos, segundo o entendimento da recorrente. A empresa recorrente não entende como em uma situação como essa tenha ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, posto que o fisco não cumpriu com o ônus de produzir a prova material, e a consequência é a não comprovação da ocorrência do fato gerador e o nascimento da obrigação tributária.

Nesse caminho, refere a empresa contribuinte que o CTN define, em seus artigos 43 e 44, como fato gerador do imposto de renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos e, como base de cálculo, o montante real, presumido ou arbitrado, de renda ou dos proventos tributáveis. Se é renda o acréscimo de patrimônio que possa ser consumido sem reduzir ou fazer desaparecer o patrimônio que o produziu.

A definição de fato gerador do imposto de renda dada pelo CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza, merece uma análise isolada de seus termos, relacionados a seguir:

A) Disponibilidade econômica ou jurídica: aqui temos duas espécies distintas e independentes de disponibilidades, a disponibilidade econômica, que se traduziria na percepção efetiva do rendimento, na forma de uma receita realizada monetariamente, e a disponibilidade jurídica, assim entendida com o direito de receber um crédito na forma de uma receita a realizar.

B) Renda e proventos de qualquer natureza: o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e proventos de qualquer natureza e os acréscimos patrimoniais que não seja renda.

Assim, a análise da definição do fato gerador do imposto de renda a que se refere o artigo 43 do CTN, contendo, implícita, a idéia da existência necessária de um acréscimo patrimonial, nos leva a concluir que a ocorrência do fato gerador está condicionada à disponibilidade de acréscimo patrimonial. Certo é que estamos na presença de uma realidade e não de uma presunção, logo não está correto o procedimento de se exigir tributo, quando está provado nos autos que não houve a pretendida falta de recolhimento. Como admitir em tal situação que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária. Tal exigência está fazendo incidir o imposto sobre o patrimônio, em evidente desconsideração à Constituição Federal (art. 150, IV, "a") e ao Código Tributário Nacional (art. 44), que autoriza a incidência do imposto sobre o acréscimo patrimonial e não sobre o próprio patrimônio. No caso em comento, não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, ou seja, não ocorreu a falta de recolhimento do IRPJ como apontado nos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Meigan Sack Rodrigues.

O Recurso Voluntário preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata-se o presente feito de auto de infração para cobrar Imposto de Renda Pessoa Jurídica, declarado em DCTF, relativo aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro a dezembro do ano-calendário de 1997. Em função de auditoria interna, foi apurada irregularidade nos créditos vinculados, informados na citada Declaração, falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata, entre outros detalhamentos contidos no lançamento. Impõe considerar que o acórdão que julgou procedente em parte o lançamento, o fez para:

(i) exonerar a multa de ofício em razão de o procedimento fiscal ter decorrido de auditoria interna da DCTF, nos termos do art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional;

(ii) manter o lançamento com relação aos períodos de apuração dos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1997, nos valores respectivos de R\$ 64.601,50, R\$ 25.648,17, R\$ 13.072,08, R\$ 74.178,56 e R\$103.263,41, adicionado dos encargos devidos, sem a multa de ofício; e

(iii) não conhecer da Impugnação em relação aos lançamentos referentes ao período de apuração 02/97, no valor de R\$ 20.101,66; parte do total do período de apuração 07/97, no valor de R\$ 79,54, e bem assim parte do total referente ao período de apuração de 12/97, no valor de R\$ 22.621,94.

Em relação aos lançamentos dos períodos de apuração 02/97, 07/97, e parte do período 12/97, cuja impugnação não foi conhecida (item iii), temos que de fato a recorrente formalizou pedido de parcelamento, que foi deferido, conforme “Comunicado de Deferimento”(fl. 201), e de acordo com a “Relação de Parcelas” (emitida pelo sistema SINCOR –SIPADE, ATENDE -ATENDIMENTO AO CONTRIBUINTE-, de fl. 203), em 26/02/99, além da “Discriminação de Débitos a Parcelar –DIPAR” de fl. 186.

Nesse sentido, o Chefe da SACAT da DRF em Teresina, proferiu o seguinte despacho, fl. 139 :

“Sr. Chefe,

O processo acima identificado retornou da DRJ/FOR/CE, com o resultado do julgamento da impugnação apresentada. No questionamento o contribuinte informou que alguns períodos de apuração que estavam sendo cobrados já tinham sido parcelados. Para estes PAs, a DRJ não reconheceu a impugnação.

Como parcelamento é trabalhado na SAORT, proponho o encaminhamento deste processo àquele setor, para que nos informe se realmente os valores constantes na folha 121 e no DIPAR (fls.92 e 93), foram realmente parcelados e a situação atual deste parcelamento.”

Em resposta, o Chefe Substituto da SAORT da Delegacia da Receita Federal em Teresina, proferiu em 31/03/2008, o Despacho de fl. 143, nos seguintes termos:

“Sr. Chefe,

Em resposta à solicitação constante do despacho de fl. 139, informo que os débitos contidos no " DIPAR "de fls. 92 e 93 encontram-se encerrados por quitação de parcelamento por intermédio do processo nº 10384.001690/98-05, conforme demonstra extrato às fls. 140/142.

Ante o exposto, proponho o retorno do presente processo à SACAT desta Delegacia da Receita Federal do Brasil.”

Dessa forma, antes mesmo da interposição do recurso voluntário, a autoridade administrativa executora do acórdão, já havia excluído da cobrança os valores que, embora exigidos no auto de infração, tinham sido objeto de parcelamento, extinguindo-os e efetuando o desmembramento do crédito tributário para o processo de representação nº . 10384.003.412/2007-72, conforme “Termo de Transferência de Crédito Tributário” às fl. 121 e 148. Assim, os valores de R\$ 20.101, 66 (período de apuração 02/97), de R\$ 79,54 (parte do total do período de apuração 07/97), e de R\$ 22.621,94 (parte do total do período de apuração de 12/97), foram excluídos do lançamento.

As importâncias mantidas pelo Acórdão recorrido referem-se a: 1) lançamentos considerados totalmente procedentes em relação aos períodos de apuração dos meses de agosto/97, setembro/97, e outubro/97 nos valores respectivos de R\$ 64.601,50, R\$ 25.648,17 e R\$ 13.072,08, e parcialmente procedente em relação a novembro/97), na importância de R\$ 74.178,56, adicionados dos encargos devidos e sem a multa de ofício, em relação aos quais o sujeito passivo arguiu ter efetuado balanço de suspensão; 2) lançamento considerado procedente, em parte, pela decisão de primeira instância, relativo ao período de apuração 12/97, mantendo-se a tributação da quantia de R\$ 103.263,41 nesse período.

Em resumo, são estas as razões da tributação em relação aos valores mantidos pela DRJ:

“PERÍODOS DE APURAÇÃO – AGOSTO/97, SETEMBRO/97 E OUTUBRO /97

Os valores lançados de R\$64.601,50, R\$25.648,17, R\$13.072,08, R\$74.178,56, competência dos períodos de apuração 08/97, 09/97 e 10/97, respectivamente, foram mantidos pela DRJ por não ter sido comprovados por meio de balanço de suspensão.

PERÍODO DE APURAÇÃO: NOVEMBRO/97 – VALOR LANÇADO DE R\$ 80.705,33”

Em relação ao período de apuração 11/97 (valor lançado de R\$ 80.705,33), embora não tenha sido aceito o argumento da existência do balanço de suspensão, a decisão de primeira instância homologou a compensação de parte do débito com o imposto retido na fonte por Órgãos Públicos, visto que comprovado por meio de extratos dos sistemas internos da Receita Federal do Brasil, o recolhimento do valor informado na importância de R\$ 6.526,77 Assim, restaria sem comprovação em relação ao período de apuração de 11/97 o valor de R\$ 74.178,56 (80.705,33 - 6.526,77).

“PERÍODO de APURAÇÃO – DEZEMBRO/97 –VALOR LANÇADO DE 125.885,35”.

Com relação ao período de apuração 12/97 (valor lançado de R\$ 125.885,35), a autoridade de primeira instância não considerou o pagamento parcial do total lançado, de R\$ 2.371,81, por não constar como valor disponível no sistema. A impugnação à parcela do total do débito no valor de R\$ 22.621,94, embora não tenha sido conhecida pela DRJ, visto que formalizado processo de parcelamento em relação a esse valor, a autoridade responsável, qual seja, DRF reconheceu extinto o débito por pagamento no processo de parcelamento. Portanto, nesse período de apuração 12/97, o saldo mantido é de RS 103.263,4, ou seja: total lançado de 125.885,35 – 22.621,94 = 103.263,41.

Conforme se infere da DIRPJ/98, em especial da ficha 12A, a recorrente apurou saldo negativo de IRPJ em vários meses. No entanto, há divergências entre os valores informados em DCTF, apresentadas com saldo de imposto a pagar, e a DIRPJ/98, com saldo negativo do imposto de renda pessoa jurídica. O próprio sistema interno faz a crítica entre as duas declarações e aponta as diferenças para efetivação de possível lançamento. E foi isso o que ocorreu. Do confronto entre a DCTF e a DRPJ, os valores devidos do imposto confessados em DCTF foram objeto do lançamento.

Certo de que no ano-calendário de 1997, tanto a DIRPJ como a DCTF se constituíam em instrumentos de confissão irretratável de dívida, fato que reputou na decisão da autoridade *a quo* em excluir do lançamento a multa de ofício de 75%, posto que fundamentado em valores confessados pelo contribuinte. Caberia à recorrente comprovar o erro dos valores informados nas DCTF, retificando-as, ou o acerto nos valores indicados na DIRPJ, com base em dados de sua escrituração.

Diante da inexistência da retificação das DCTF e ausência de comprovação dos saldos negativos do imposto, mediante sua escrituração, é que mantenho a decisão de primeira instância.

Desse modo, voto por NEGAR provimento ao recurso.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues – Conselheira