



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Recurso nº : 151.662
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex.: 1999
Recorrente : CONSTRUTORA ESTRELA DA MANHÃ LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 23 DE MAIO DE 2007
Acórdão nº : 107-09.032

APURAÇÃO ANUAL. DECADÊNCIA.

No regime de apuração anual, o fato gerador do IRPJ ocorre em 31 de dezembro de cada ano, data a partir da qual se conta o prazo de cinco anos para a homologação do lançamento.

LANÇAMENTO - MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE

O prazo para lançamento das multas exigidas isoladamente rege-se pelo art. 173 do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS. ESTORNOS DE VENDAS NÃO JUSTIFICADOS.

Na falta de apresentação de documentos que justifiquem os lançamentos contábeis de estorno de vendas, correta a autuação por omissão de receitas.

FALTA DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA.

Na falta do recolhimento obrigatório da antecipação mensal do IRPJ com base na estimativa, correta a aplicação da multa de ofício isolada, se o somatório das antecipações é inferior ao montante do imposto devido apurado ao final do exercício.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa isolada de ofício de 75% por falta de recolhimento da antecipação mensal do IRPJ por estimativa, foi alterada para o percentual de 50%; em decorrência, e por força da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c', do CTN, reduz-se a exigência da referida multa ao valor apurado por este percentual.

MATÉRIA NÃO ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não se toma conhecimento, por preclusão, das alegações não submetidas ao julgamento de 1º instância, apresentadas apenas na fase recursal.

CSLL. DECORRÊNCIA.

Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente o que tiver sido decidido em relação ao principal.

Recurso parcialmente provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA ESTRELA DA MANHÃ LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


JAYME JUÁREZ GROTTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS LIMA, HUGO CORREIA SOTERO, RENATA SUCUPIRA DUARTE e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

Recurso nº : 151.662
Recorrente : CONSTRUTORA ESTRELA DA MANHÃ LTDA.

RELATÓRIO

Em apreciação recurso voluntário interposto pela empresa Construtora Estrela da Manhã Ltda. – CNPJ nº 07.718.869/0001-15 – contra a decisão prolatada no Acórdão nº 8.241, de 23 de março de 2006, da 3ª Turma da DRJ em Fortaleza.

Contra a referida empresa foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL, que totalizam um crédito tributário de R\$ 89.856,65.

Conforme descrição dos fatos constante do Auto de Infração de IRPJ, o lançamento deveu-se às seguintes infrações:

- 1) omissão de receitas, em face da falta de comprovação de estornos de vendas realizados nos projetos Galiléia e Arco-Iris;
- 2) erro na aplicação do coeficiente de determinação do lucro presumido;
- 3) diferença entre o valor escriturado e o declarado - receita da atividade;
- 4) diferença entre o valor escriturado e o declarado - demais receitas;
- 5) falta de recolhimento de antecipações mensais do IRPJ – por erro na aplicação do coeficiente de apuração do lucro estimado, e pela não-inclusão na base de cálculo do imposto dos juros e rendimentos de aplicações financeiras. Foi lançada multa de ofício isolada.

A exigência de CSLL é decorrente da omissão de receitas apurada em relação ao IRPJ.

Cientificada, a autuada apresentou tempestiva impugnação, articulada da seguinte forma, em apertada síntese:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

a. Informa estar impugnando a omissão de receitas apurada pelo estorno de vendas e a multa isolada. Quanto aos demais itens da autuação, pede o parcelamento do crédito tributário correspondente;

b. levanta a preliminar de decadência, alegando que tanto o IRPJ quanto a CSLL estão sujeito ao lançamento por homologação. No caso, entende que como os estornos de vendas são do mês de janeiro de 1998, o fato gerador do tributo ocorreu em 31/01/1998, sendo que a partir dessa data corre o prazo decadencial de que trata o art. 150, § 4º, do CTN. Da mesma forma, quanto à multa isolada relativa à falta de recolhimento da estimativa do mês de outubro de 1998, a decadência deve ser contada a partir do fato gerador ocorrido em 31/10/1998. Como o lançamento foi cientificado em 25/11/2003, teria ocorrido a decadência em relação a esses fatos;

c. no mérito, alega que os estornos de vendas objeto da autuação se referem a desfazimento de operações de venda, conforme comprovam os registros efetuados na escrita contábil que seguem em anexo. Assim, não houve a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, que é requisito indispensável para a ocorrência do fato gerado do Imposto de Renda, conforme disposição do art. 43 do CTN. Diz, também, que como o imposto devido foi todo recolhido, não é cabível a multa por falta de recolhimento da estimativa.

Conforme despacho de fl. 245, a parte não questionada do lançamento foi transferida para o Processo nº 10384.003984/2003-28.

A 3ª Turma da DRJ em Fortaleza julgou procedente o lançamento, conforme Acórdão nº 8.241, de 23 de março de 2006, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: LUCRO REAL ANUAL. PRAZO DECADENCIAL.

Nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, o prazo decadencial finda em cinco anos a contar da data de ocorrência do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

Configurada a opção pelo lucro real anual, tal data ocorrerá ao fim do período base, quando serão confrontadas as receitas e despesas que comporão o resultado do período.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por conselhos de Contribuintes, e as judiciais, não proferidas pela STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.

Ano-calendário: 1998

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. ESTORNOS DE VENDAS NÃO COMPROVADOS.

Uma vez não apresentados documentos hábeis e idôneos relativos a estornos de vendas lançados como vendas canceladas, é de se manter a autuação sobre as citadas operações não comprovadas.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA.

Tendo optado pela forma de tributação dos lucros com base no lucro real anual, a pessoa jurídica fica sujeita às antecipações mensais do Imposto de Renda por estimativa, ou ao levantamento de balanços ou balancetes mensais de redução o isenção do imposto. O não recolhimento a título de estimativas de IRPJ ou o recolhimento a menor do tributo sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada prevista no art. 44, parágrafo 1º, inciso IV, da Lei 9.430, de 1996.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação :

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

Ementa: EXIGÊNCIA FISCAL. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento, quando na formalização do crédito tributário foram respeitadas as disposições contidas no art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e foi assegurado à autuada o direito ao contraditório e ampla defesa, especialmente se o sujeito passivo, durante a ação fiscal, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração.

Lançamento Procedente.

Ciente da decisão, a empresa ingressou com tempestiva impugnação a este Conselho na qual, basicamente, reedita as argumentações da impugnação, além de acrescentar que, em relação aos pagamentos por estimativa, a Planilha de folha 30, elaborada pela Fiscalização, apresenta crédito não aproveitado no mês de setembro de 1998, na importância de R\$ 1.255,45, que deveria ter sido considerado no cálculo da estimativa do mês seguinte.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

VOTO

Conselheiro - JAYME JUAREZ GROTTTO, Relator.

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

Decadência

A recorrente alega decadência em relação à omissão de receitas apurada pelo estorno de vendas, por entender que o imposto de renda das pessoas jurídicas é devido mensalmente e que, como os fatos que geraram a infração são do mês de janeiro de 1998, o fato gerador do imposto teria ocorrido em 31/01/1998, data a partir da qual começaria a contagem do prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º, do CTN, já estando decaído o direito ao lançamento quando da ciência dos autos de infração, em 25/11/2003.

Ocorre que, no ano-calendário 1998, a empresa optou pelo pagamento do imposto por estimativa, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, e, por isso, em face do disposto no § 3º do mesmo artigo, apurou o lucro real com base no resultado anual - portanto, em 31/12/1998.

Logo, no caso, o fato gerador se completou em 31/12/1998. Assim, o prazo à homologação do lançamento previsto no art. 150, § 4º, do CTN - de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador - ainda não tinha expirado quando da ciência dos autos de infração, em 25/11/2003.

A recorrente também alega decadência em relação à multa isolada relativa à falta de pagamento da estimativa do mês de outubro de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

Há que se observar, aqui, tratar-se de **penalidade** lançada de ofício pela autoridade administrativa. Logo, não se pode dar o tratamento de lançamento por homologação, a que se refere o art. 150 do CTN, que diz respeito às hipóteses em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Assim, a contagem do prazo decadencial deve seguir a regra geral prevista no art. 173, I, do mesmo Código, ou seja, de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, tendo em vista que a multa isolada podia ser lançada a partir de 01/12/1998, com a inadimplência da estimativa do mês de outubro de 1998, a contagem do prazo de cinco anos iniciou em 01/01/1999, e ainda não tinha expirado quando do lançamento, em 25/11/2003.

Mérito

Trata-se de omissão de receitas apurada por estorno de vendas não justificado.

O lançamento foi realizado tendo em vista que, intimada a apresentar documentos que justificassem os lançamentos relativos a vendas canceladas - nas importâncias de R\$ 57.193,37 (Projeto Galiléia) e R\$ 20.577,71 (Projeto Arco-Iris) - registrados na folha do Livro Razão cuja cópia se encontra à fl. 76, a empresa nada apresentou.

A recorrente alega que os referidos registros se referem a desfazimento de operações de venda. Porém, embora diga, tanto na impugnação quanto no recurso, estar anexando documentos da escrita contábil que comprovam o alegado, nenhum documento trouxe à colação.

Por meio dos lançamentos contábeis objeto da autuação a empresa reduziu a receita bruta apurada e, portanto, também o lucro real, base da incidência do IRPJ. Assim, deveria apresentar provas contundentes que justificassem referidos lançamentos. A simples alegação de que se referem a desfazimento de vendas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

desacompanhada de qualquer documento de prova nesse sentido não é aceitável.

Dessa forma, deve ser mantida a exigência.

Multa Isolada

Conforme disposição do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, as pessoas jurídicas que optam pelo lucro real com apuração anual de resultados ficam obrigadas ao pagamento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurado mensalmente, com base na estimativa.

Para o inadimplemento dessa obrigação tributária, a mesma lei estipulou, no art. 44, IV, a multa de ofício de 75%, exigida isoladamente, nos seguintes termos:

"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;" (Grifei).

Observe-se que a palavra "ainda" significa que a multa é exigida tanto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

na hipótese de apuração de lucro real e base de cálculo positiva da CSLL, como no caso de apuração de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL. Não fosse assim, o termo "ainda" seria desnecessário. E como se sabe, a lei não contém palavras inúteis ou desnecessárias.

Observe-se também que a lei não restringiu a aplicação da multa ao lançamento efetuado antes do término do ano-calendário. Antes pelo contrário, a expressão **"ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário"** leva à conclusão de que o lançamento pode ser efetuado após o seu encerramento, uma vez que antes não se sabe qual será o resultado do período anual e, portanto, se o lançamento apenas pudesse ser realizado durante o ano-calendário, a expressão não teria razão de existir.

Mais ainda, a falta de recolhimento da estimativa e a falta de recolhimento do imposto apurado com base no lucro real anual são infrações distintas, para as quais são previstas multas distintas, respectivamente nos incisos IV e I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. E estando tipificada a infração, não há, em face da vinculação da atividade fiscal (art. 37 da CF e art. 142 do CTN) possibilidade de que seja anistiada ou dispensada.

Portanto, a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430, de 1976, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário, independe de se apurar ou não resultado anual tributável, é cabível mesmo após o encerramento do ano-calendário e nada tem a ver com a multa devida pela falta de recolhimento do imposto apurado com base no lucro real anual.

Nesse mesmo sentido, a Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, ao tratar da falta ou insuficiência de pagamento da estimativa, em seus arts. 14 a 16, assim esclareceu:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

"Art. 14. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto ou da contribuição social sobre o lucro sujeita a pessoa jurídica aos acréscimos legais previstos na legislação tributária federal.

§ 1º No caso de lançamento de ofício, no decorrer do ano-calendário, será observada a forma de apuração da base de cálculo do imposto adotada pela pessoa jurídica.

.....

Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o 'caput' sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

.....

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

*I – a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;
II – o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto. (Grifei).*

Dessa forma, tendo em vista a previsão em lei regularmente editada, não há como não se confirmar a procedência da aplicação da multa isolada no caso de falta de recolhimento do imposto de renda com base na estimativa, como ocorre no caso dos autos.

Tendo em vista a existência de teses divergentes dessa de que comungo, há necessidade de dois registros de peculiaridades do caso em análise.

O primeiro registro é o de que não se trata, no caso, de concomitância da multa isolada com a multa por falta de recolhimento do imposto anual, posto que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

primeira resultou da utilização de percentual incorreto na apuração do lucro estimado e da não-inclusão dos juros e rendimentos de aplicações financeiras na base de cálculo do imposto devido por estimativa, enquanto que a segunda decorre da omissão de receitas pelo estorno não comprovado de vendas.

O segundo registro é de que, no presente caso, o somatório das antecipações mensais é inferior ao montante do imposto devido apurado ao final do exercício. Não se aplica aqui, portanto, a tese de que, por força da própria base de cálculo eleita pelo legislador – totalidade ou diferença de tributo – só há que se falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo e, portanto, não é devida a multa isolada quando o somatório das estimativas mensais excede o valor devido apurado ao final do exercício.

Quanto à alegação da existência de crédito do mês de setembro de 1998 não aproveitado no cálculo da estimativa dos meses seguintes, a contestação somente foi apresentada em fase recursal. Portanto, encontra-se preclusa, conforme arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972. Logo, não pode ser conhecida.

Multa Isolada. Retroatividade Benigna

A multa isolada pela falta de pagamento da antecipação mensal do IRPJ com base na estimativa teve seu percentual de aplicação reduzido para 50%, conforme a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pelo art. 14 da MP 351, de 2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

.....

II- de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10384.003516/2003-53
Acórdão nº : 107-09.032

mensal:

.....
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.
..... *

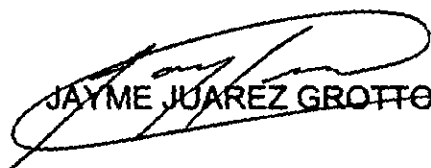
Dessa forma, e em face da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c", do CTN, além de se tratar de ato não definitivamente julgado, é de se reduzir a exigência da multa isolada em análise para o valor correspondente à aplicação do percentual de 50%.

Conclusão

Posto isto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa isolada à aplicação do percentual de 50%.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de maio de 2007.


JAYME JUÁREZ GROTTTO