



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

Processo nº 10469.724603/2012-07
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-001.755 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrentes ATLÂNTICO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. e
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

RECURSO DE OFÍCIO

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO. NECESSIDADE DA CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal. Assim, o lançamento da multa de ofício qualificada deve ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. A simples omissão de receitas, mesmo sendo de forma reiterada, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996, já que ausente conduta material bastante para sua caracterização.

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO.

Havendo pagamento antecipado o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário decai após cinco anos contados do fato gerador que, nos casos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ocorrem no último dia do trimestre, nos casos de levantamentos trimestrais, ou em 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, nos casos de levantamentos anuais. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito

tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES ADICIONADOS AO PREÇO. INVIABILIDADE DE TRATÁ-LOS COMO RECUPERAÇÃO DE DESPESAS.

O acréscimo de preço obtido pelo vendedor, equivalente aos tributos que incidiriam sobre parcela do preço de alienação, é tão somente uma majoração de preço, o qual deve ser enquadrado como receita bruta, em decorrência do objeto social do contribuinte. Sequer poderia ser tratado como valores recuperados, como previsto no art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996, pois não foram custos ou despesas incorridos no passado para o contribuinte e posteriormente recuperado. Simplesmente o vendedor obteve um acréscimo no preço, referente aos tributos incidentes sobre parcela da venda, devendo tal majoração ser enquadrada como receita bruta normal.

RECURSO VOLUNTÁRIO

OMISSÃO DE RECEITAS. REMUNERAÇÃO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. REMUNERAÇÃO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA E VARIÁVEL. VALORES QUE DEVEM SER ACRESCIDOS AO LUCRO PRESUMIDO.

As receitas decorrentes de juros sobre capital próprios auferidas pelo fiscalizado, bem como as remunerações de aplicações financeiras de renda fixa ou variável, devem ser adicionadas ao lucro presumido, para efeito de determinação do imposto de renda devido e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido. Eventualmente, caso o contribuinte tenha optado pelo lucro presumido, com reconhecimento de receitas pelo regime de caixa, os valores devem ser tributados quando do recebimento.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejudicado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e quanto ao recurso voluntário, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à dedução, no imposto apurado, do IRRF no valor de R\$ 219,64; no 4º trimestre de 2007, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Processo nº 10469.724603/2012-07
Acórdão n.º **1402-001.755**

S1-C4T2
Fl. 3

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

O Presidente da 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife – PE recorre de ofício, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da decisão prolatada de fls. 292/309, que deu provimento parcial à impugnação, interposta pelo contribuinte, declarando parcialmente insubsistente o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 191/208.

Por sua vez, a empresa COMÉRCIO ATLANTICO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 02.994.055/000190, com domicílio fiscal na cidade de Natal, Estado do Rio Grande do Norte, na Avenida do Sol nº 3310, Bairro Candelária, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal - RN, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 292/309, prolatada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife- PE, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 324/331.

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal - RN, em 19/11/2012, os Autos de Infrações de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com ciência pessoal, em 23/11/2012 (fl. 191), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.162.183,11 a título de tributos e contribuições, acrescidos da multa de ofício qualificada de 150% para os itens 1 e 3 e da multa de ofício normal de 75% para o item 2, bem como dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do tributo e contribuições, referente ao exercício de 2008, correspondente ao ano-calendário de 2007.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 – OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL E OUTRAS RECEITAS DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS, REFERENTE AOS FATOS GERADORES 30/09/2007 E 31/12/2007 – MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%: O contribuinte deixou de adicionar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores recuperados correspondentes aos pagamentos de tributos escriturados no livro Diário a débito da conta 31103001- Banco Real e a crédito da conta 31103, Deduções de Vendas e Serviços. Infração capitulada nos art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995 e arts. 521 e 528 do RIR/99;

2 – OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL E OUTRAS RECEITAS DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS, REFERENTE AO FATO GERADOR 31/12/2007 – MULTA DE OFÍCIO NORMAL DE 75%: O contribuinte deixou de adicionar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL os juros auferidos sobre o capital próprio, cujos valores foram extraídos das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte apresentadas pelas empresas relacionadas no Termo de Verificação Fiscal anexo, parte integrante deste Auto de Infração. Infração capitulada no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995 e arts. 521 e 528 do RIR/99;

3 – APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO E/OU ADICIONAL APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO, REFERENTE AOS FATOS GERADORES 30/09/2007 E 31/12/2007 – MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%: Diferença de imposto a pagar devido o contribuinte ter oferecido à tributação, com base no lucro presumido,

os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável aplicando o percentual de 8%, quando o correto seria adicionar esse rendimento ao lucro presumido, conforme previsto no art. 51 da Lei nº 9.430, de 1996. Infração capitulada nos arts. 518, 521 e 841, inciso IV, do RIR/99.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece o lançamento através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 214/217) com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, no que diz respeito à **determinação incorreta da base de cálculo do IRPJ/CSLL**, é de se dizer que o contribuinte ofereceu à tributação, com base no lucro presumido, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável aplicando o percentual de 8%, quando o correto seria adicionar esses rendimentos ao lucro presumido, conforme previsto no art. 51 da Lei nº 9.430/96;

- que, no que diz respeito aos **valores não adicionados a base de cálculo do IRPJ/CSLL**, é de se dizer que o contribuinte deixou de adicionar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL os juros auferidos sobre o capital próprio e os valores recuperados correspondentes aos pagamentos de tributos;

- que, no que diz respeito à **qualificação da multa de ofício**, é de se dizer que foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, nos termos do art. 44, inciso I e parágrafo primeiro da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, em função da constatação do evidente intuito de fraude, caracterizado pela omissão de receitas e utilização reiterada do recurso de aplicar o percentual de 8% e 12% sobre as receitas financeiras, para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, quando o procedimento correto seria adicionar essas receitas ao lucro;

- que o procedimento adotado pelo contribuinte não pode ser considerado um simples erro de preenchimento das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica. O uso reiterado afasta a hipótese de erro, além disso, a DIPJ dispunha de campos próprios para que fossem informados os rendimentos em questão;

- que o contribuinte também incorreu na prática reiterada de omissão de receitas ao deixar de declarar os valores escriturados no Livro Diário com a denominação ressarcimento de impostos. Tal ressarcimento decorre de cláusula contratual, onde caberia ao adquirente o pagamento de parte dos tributos federais incidentes sobre a venda do imóvel Piracabu;

- que, agindo dessa forma, o contribuinte diminuiu as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL na tentativa impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato geradora da obrigação tributaria, ou a reduzir o montante do imposto devido, de modo a evitar ou diferir o seu pagamento, conforme tipificados nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Em sua peça impugnatória de fls. 238/264, instruída pelos documentos de fls. 265/278, apresentada, tempestivamente, em 12/12/2012, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, no que diz respeito da **improcedência da multa qualificada de 150%**
- contabilização de todos os valores lançados e ausência de provas do evidente intuito de fraude é de se dizer que considerando que o auto de infração abrangeu um único ano-calendário, qual seja, o de 2007, e que esses fatos foram detectados, pela primeira vez, no presente auto de infração, são inteiramente inaplicáveis as expressões utilizadas pelo auditor, quanto à prática reiterada de infrações;

- que como não há nos autos qualquer lançamento relativo ao ano-calendário de 2008, é inteiramente incabível a citação ao 2º trimestre de 2008, como elemento para configurar a prática reiterada, a que alude a fiscalização;

- que, portanto, se estivesse em jogo o ano seguinte, torna-se claro que a suposta infração ocorreu, pela 1º vez, no ano de 2007, inexistindo a caracterização de “prática reiterada”;

- que o Auditor citou como caracterizador de prática reiterada de infrações, o fato de ter recebido a empresa 4 parcelas de ressarcimento de tributo, como se cada uma das prestações representasse uma prática isolada;

- que, no presente processo, a empresa simplesmente calculou equivocadamente os tributos, sem qualquer intenção de fraudar o fisco, visto que registrou em sua contabilidade todos os fatos ocorridos, de onde o Auditor Fiscal extraiu os números, para efeito de lançamento;

- que, dos efeitos da improcedência da imposição da multa qualificada de 150%; decadência do lançamento REF, aos fatos geradores do 3º Trimestre, 2007, no título I desta impugnação, restou comprovada a improcedência da imposição de multa qualificada de 150%, que deverá ser reduzida para 75%;

- que, como consequência direta dessa redução, impõe-se cancelar os lançamentos do IRPJ e da CSLL apurados no 3º trimestre de 2007, porquanto abrangidos pela decadência;

- que na hipótese dos autos, a empresa optou pela tributação com base no lucro presumido, que tem os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos por trimestre, ou seja, 31/01/2007, 31/03/2007, 30/09/2007 e 31/12/2007;

- que, por força da legislação, o direito de revisão do lançamento, por parte da Fazenda Nacional, relativo ao 3º trimestre de 2007, teve, como marco inicial, o dia 01/10/2007 e como término, o dia 30/09/2012, pelo transcurso do prazo de cinco anos;

- que, a ciência do lançamento somente ocorreu no dia 23 de Novembro de 2012, quando já extinto o direito de revisão do lançamento, consoante determinação contida no parágrafo 4º do artigo 150, do CTN;

- que, requer o julgamento da improcedência do lançamento relativo ao 3º trimestre de 2007, tanto para o IRPJ, quanto para a CSLL, face à ocorrência da decadência, que impede o Fisco de revisar o referido lançamento;

- que, no que diz respeito **da improcedência do lançamento relativo à omissão de receita de juros capital próprio, no 4º trimestre de 2007, de R\$ 58.632,75**, é de se dizer que, em primeiro lugar, a autuada discorda di enquadramento dado pelo auditor, a esses fatos, como OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL, vez que os juros recebidos no ano de 2007 foram, na sua totalidade, contabilizados, no total de R\$ 20.399, 23, na conta

312.01.004-Jr.s/ Capital Próprio e que correspondem aos juros pagos pela VALE S/A e pela GERDAU S/A;

- que, quanto às demais empresas, citadas pelo Auditor como pagadoras de Juros, no ano de 2007, a impugnante afirma e comprova, não correspondem à verdade dos fatos;

- que, no que diz respeito **da improcedência do lançamento relativo aos valores recuperados, creditados à conta 311.03**, é de se dizer que a empresa contabilizou em conta de recuperação de despesas, nos títulos 31103002-COFINS (R\$ 241.204,02), 31103001-PIS (R\$ 52.260,87), 31103004- IRPJ (R\$ 147.430,31) e 31103005- CSLL (R\$ 96.481,60), valores ressarcidos pela empresa adquirente do imóvel Piracabu (Ver fl. 216), totalizando R\$ 293.464,89 no 3º trimestre de 2007 e R\$ 243.911,91 no 4º trimestre de 2007;

- que entendendo serem esses valores receitas da autuada, a autoridade fiscal promoveu ao respectivo lançamento, cobrando IRPJ e CSLL, às alíquotas de 15% e 9%, respectivamente, conforme registrado no demonstrativo denominado “RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO”, de fls. 218/221;

- que evidentemente, a empresa não concorda com a tributação aplicada, porquanto tratam-se de meras recuperação de despesas, não enquadráveis como receitas;

- que poder-se-ia admitir, em último caso, que esses valores possam ser caracterizados, como complemento do valor de venda do imóvel, visto que decorrem, de forma exclusiva, de cláusula contratual de venda do imóvel Piracabu;

- que, no caso de serem admitidas como complemento de venda do imóvel, deve-se ressaltar que já foram objeto de tributação na declaração, embutidos no montante de R\$ 14.369.802,57 no 3º trimestre e de R\$ 271.586,00 no 4º trimestre;

- que, no que diz respeito **da improcedência do lançamento relativo aos rendimentos de aplicações financeiras, de R\$ 1.425.990,00 no 3º trimestre e de R\$ 271.586,00 no 4º trimestre de 2007**, é de se dizer que nos demonstrativos de fls. 218/221, a fiscalização lançou os valores acima referidos, como omissão de receitas, tributados às alíquotas de 15% para o IRPJ (mais 10% de adicional) e de 9% para a CSLL;

- que se a Lei nº 9.430, de 1996, determina que os juros e os rendimentos de operações financeiras devam ser adicionados ao lucro presumido, conclui-se que o procedimento da empresa foi correto calculando-se no próprio lucro presumido essas receitas;

- que, por outro lado, o montante tributário está equivocado, vez que nele estão incluídas receitas não tributáveis, tais como dividendos de ações;

- que, no que diz respeito **da glosa de valores relativos ao imposto de renda retido na fonte no 3º trimestre/2007**, é de se dizer que a fiscalização glosou R\$ 5.323,50, a título de Imposto de Renda retido na Fonte;

- que, examinando todas as folhas do processo, não encontramos qualquer referência aos motivos dessa glosa, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa;

- que diante do exposto, requer, de forma preliminar, que sejam apresentados os motivos da referida glosa, a fim de que a empresa possa ter condições de apresentar suas razões de defesa.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, em 20/05/2013, os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife- PE, concluíram pela procedência parcial da impugnação, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

Inicialmente, passa-se ao debate das defesas dos **itens 1** (multa qualificada) e **2** (decadência) descritas no relatório, pois um pode ter influência no outro;

- que antes de apreciar a decadência, passa-se a investigar a correção da imputação da multa qualificada de 150% sobre os tributos apurados nas infrações nºs 1 (omissão de receitas oriundas da recuperação de valores em alienação do imóvel denominado Piracabu) e 3 (rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável, que foram tributados à alíquota de 8%, quando o correto seria adicionar tais valores ao lucro presumido, no terceiro e quarto trimestres de 2007);

- que para qualificar a multa incidente sobre os tributos da primeira das infrações acima, a autoridade fiscal alegou que o contribuinte havia incorrido em prática reiterada de omissão de receitas, por não ter oferecido à tributação o ressarcimento dos tributos incidentes sobre parte da venda do imóvel Piracabu;

- que, como dito pelo próprio impugnante, a percepção das receitas consideradas omitidas pela fiscalização ocorreu a partir de um único negócio jurídico de compra e venda, a alienação do imóvel Piracabu, não havendo falar em prática reiterada, pela pretensa omissão de receitas em apenas dois trimestres, quando, repise-se, as receitas tiveram origem em negócio jurídico único;

- que considerando que o contribuinte ofertou a tributação a quase totalidade da receita obtida no ano de 2007 com a venda do imóvel Piracabu (fls. 131, 156 e 218), no importe de R\$ 12.953.333,35, não se pode deixar de considerar a omissão de receitas apontada pela fiscalização, no valor de R\$ 537.376,80 (fl. 216), como uma mera omissão de receitas, a não autorizar a qualificação da multa de ofício, fazendo incidir na espécie a Súmula CARF nº 14 (*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*);

- que com as razões acima, afasta-se a qualificação da multa de ofício que incidiu sobre os tributos da infração nº 1 do auto de infração (omissão de receitas oriundas da recuperação de valores em alienação do imóvel denominado Piracabu);

- que já em relação à qualificação da multa de ofício vinculada aos tributos decorrentes da tributação indevida das receitas de aplicações financeiras, para as quais o contribuinte as considerou como receita bruta, quando deveria acrescê-las ao lucro presumido, isso no entendimento da autoridade fiscal, esta entendeu que o procedimento do contribuinte não poderia ser considerado um simples erro no preenchimento da DIPJ, pois tal declaração tinha campo próprio para agasalhar tais receitas, sendo certo que o contribuinte informou a totalidade do IRRF sobre tais receitas. Ademais, tal prática seria reiterada, como se viria nos dois trimestres de 2007 e um de 2008, tudo a justificar a qualificação;

- que, mais uma vez, entendo que a conduta acima não pode ser qualificada, sob pena da aplicação da multa exasperada de 150% sobre os tributos lançados passar a ser a regra e não a exceção, sem exigência de um *plus* doloso além da mera omissão de receitas ou rendimentos, o que não pode ser acatado. Explica-se;

- que observe-se que o contribuinte ofertou à tributação as receitas de aplicações financeiras, nos dois últimos trimestres de 2007, que é o que interessa nestes autos (eventual conduta do AC2008 não consta deste auto de infração), porém considerando-as como receita bruta e não as adicionando ao lucro presumido, como reconhecido pela própria fiscalização (fls. 131, 132, 218 e 219). Efetivamente, laborou em equívoco, pois deveria ter adicionado tais receitas ao lucro presumido e não considerá-las como receita bruta, como se verá mais à frente neste voto, porém não se pode considerar tal equívoco suficiente para qualificar a multa de ofício;

- que com as considerações acima, devem-se desqualificar as multas de ofício incidentes sobre os tributos das infrações de nºs 1 (omissão de receitas oriundas da recuperação de valores em alienação do imóvel denominado Piracabu) e 3 (rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável, que foram tributados à alíquota de 8%, quando o correto seria adicionar tais valores ao lucro presumido, no terceiro e quarto trimestres de 2007);

- que, antes de tudo, como se vê pelas telas do sistema de pagamento da RFB, há pagamentos do IRPJ e CSLL referentes ao terceiro trimestre de 2007;

- que em termos de contagem de prazo decadencial, aqui se aplica o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado no julgado em recurso repetitivo exarado no Recurso Especial nº 973.733 SC, julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que considera a existência, ou não, de pagamento, como elemento definidor para aplicação do prazo decadencial, para os tributos lançados por homologação, como no caso dos autos. Havendo pagamento, o quinquênio decadencial conta-se a partir do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Não havendo pagamento, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, na forma do art. 173, I, do CTN;

- que dessa forma, como o contribuinte foi cientificado do lançamento em 23/11/2012, havendo pagamentos de IRPJ e CSLL referentes ao terceiro trimestre de 2007, forçoso reconhecer que a decadência extinguiu o crédito tributário lançado desse trimestre, por aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, pois os fatos geradores do IRPJ e CSLL se aperfeiçoaram em 30/09/2007, e, em 23/11/2012, já havia fluído o quinquênio decadencial;

- que agora se passa ao **item 3** da defesa transcrita no relatório, que versa sobre a omissão de receitas caracterizada por juro sobre o capital próprio recebidos de empresas não oferecidos à tributação;

- que, antes de tudo, aqui se confirma a informação do impugnante de que optou pela tributação pelo lucro presumido no ano-calendário de 2007, agregado do regime de caixa, como se vê abaixo pela DIPJ/AC 2007 que repousa nos sistemas da RFB;

- que, assim, pelo fato de o contribuinte tributar suas receitas à medida do recebimento (regime de caixa), vê-se que as receitas acima, auferidas a partir de 1º/01/2008, no

importe total de R\$ 34.633,67, não podem ser adicionadas ao lucro presumido do 4º trimestre de 2007, como procedido pela fiscalização;

- que independentemente de ter submetido tais valores à tributação como receita bruta (como sugerido pela fiscalização, que asseverou que as receitas acima foram submetidas à tributação, aplicando-se sobre elas o percentual de presunção de lucro de 8% fl. 215, o que de fato não ocorreu, pois o quadro de fl. 135, como já dito, não contém quaisquer das remunerações auferidas de juros sobre capital próprio), o correto seria acrescê-las ao lucro presumido, na forma do art. 51 da Lei nº 9.430/96, como se vê na legislação abaixo transcrita;

- que, dessa forma, correto o entendimento da autoridade autuante, pois efetivamente a remuneração de juros sobre o capital próprio deveria ter sido adicionada ao lucro presumido e a base de cálculo da CSLL, sendo inviável, por exemplo, tratá-la como receita a ser ainda submetida aos percentuais de presunção do lucro de 8% para o IRPJ (e 12% para a CSLL), o que reduziria a imposição tributária (na prática, em termos de IRPJ e CSLL, o contribuinte somente submeteria apenas 8% e 12% da remuneração de JCP às alíquotas do IRPJ e CSLL, respectivamente, quando deveria ter submetido toda a receita da remuneração do JCP). Ainda, para comprovar que efetivamente o contribuinte não acresceu a remuneração do JCP ao lucro presumido e a base de cálculo da CSLL;

- que com as considerações acima, deve-se excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL da presente infração o importe de R\$ 34.633,67 (por óbvio, no caso da apuração do IRPJ, deve-se manter o IRRF à alíquota de 15% que incidiu sobre as receitas mantidas como omitidas, da Vale S/A (15% de R\$ 21.041,08) e Gerdau (15% de R\$ 2.958,00));

- que agora, passa-se à defesa do **item 4** (omissão de receitas oriundas da recuperação de valores em alienação do imóvel denominado Piracabu);

- que como se vê pelo contrato de compra e venda acostado aos autos (fls. 53 e seguintes), o imóvel Piracabu foi alienado pelo equivalente a 8,5 milhões de euros, sendo que o adquirente assumiu um ônus adicional representado pelos tributos federais do vendedor (PIS, Cofins, IRPJ e CSLL), que incidiria sobre a parcela do preço equivalente a 3 milhões de euros (fl. 157). Por relevante, deve-se anotar que o autuado tem a alienação de loteamentos e empreendimentos imobiliários em seu objeto social (fls. 166 e 182), o que explica a tributação do preço de alienação como receita bruta (fls. 131, 218 e 156);

- que com as considerações acima, assiste razão ao impugnante, devendo ser cancelado o IRPJ e CSLL decorrente da presente infração;

- que passa-se à defesa do **item 5** (rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável considerados como receita bruta e não como valores que deveriam ser adicionados ao lucro presumido);

- que o impugnante discorda da tipificação da infração como omissão de receitas, pois tais valores foram objetos de tributação na DIPJ e na contabilidade, sendo certo que, se a Lei nº 9.430/96 determina que os juros e os rendimentos de aplicação financeira devem ser adicionados ao lucro presumido, conclui-se que o procedimento da empresa foi correto, calculando-se no próprio lucro presumido essas receitas. Indo mais além, o total da tributação estaria equivocado, pois se incluíram receitas não tributáveis, como dividendos de ações, devendo ser cancelado o lançamento;

- que, não há qualquer dúvida de que os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras deverão ser adicionados ao lucro presumido, como se vê pela parte acima grifada. Em hipótese alguma seria permitido ao contribuinte considerar os rendimentos de aplicações financeiras como receita bruta, como se vê nas fls. 131

a 135 e 218 a 221, para daí apurar o lucro presumido (e a base de cálculo da CSLL). Deveria ter apurado o lucro presumido e, na sequência, adicionar os rendimentos de aplicações financeiras, como se apreende da redação cristalina do art. 51 da Lei nº 9.430/96, para determinar a base de cálculo do IRPJ e CSLL;

- que o procedimento perpetrado pelo contribuinte simplesmente submeteu à tributação parcela dos rendimentos das aplicações financeiras, fruindo, de outro lado, de todo o IRRF que incidiu nessa aplicação (para abater do IRPJ devido). Isso claramente vai de encontro ao comando legal antes transcrito. Todo o rendimento deve ser submetido ao IRPJ e a CSLL;

- que, concluindo, deve-se anotar que o contribuinte não comprovou que quaisquer das receitas desse tópico fossem provenientes de dividendos. Na verdade, como se vê no quadro de fl. 135, para o quarto trimestre de 2007, que demonstra as contabilizações feitas, simplesmente todas as receitas são provenientes de aplicações em ações, não havendo qualquer indicação de que fossem rendimentos isentos (dividendos);

- que com as considerações acima, mantém-se, no ponto não alcançado pela decadência, a infração imputada ao contribuinte;

- que, finalizando, passa-se para a defesa do item 6 do relatório (no demonstrativo de apuração do terceiro trimestre de 2007, de fl. 218, a fiscalização considerou o IRRF no importe de R\$ 212.695,82 e não R\$ 218.019,32 como constou na DIPJ, não havendo em qualquer lugar dos autos a justificativa para tal glosa);

- que a autoridade fiscal asseverou que os dados tinham sido extraídos do livro razão, porém realmente não se juntou documentação comprobatória de tal redução nos autos. Entretanto, considerando que se reconheceu a incidência do fenômeno decadencial sobre os tributos lançados do terceiro trimestre de 2007, a presente defesa ficou prejudicada;

- que, ante o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação, para: • cancelar o lançamento de IRPJ e CSLL do 3º trimestre de 2007, por incidência do fenômeno extintivo da decadência; • cancelar o lançamento do IRPJ e CSLL da infração referente à omissão de receitas oriundas da recuperação de valores em alienação do imóvel denominado Piracabu; • excluir da omissão de receitas dos juros sobre capital próprio o importe de R\$ 34.633,67; • reduzir a multa de ofício do percentual de 150% para 75%.

A presente decisão encontra-se consubstanciada nas seguintes ementas:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA - IRPJ*

Ano-calendário: 2007

*IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO
DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º,
DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO.
NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE
A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN.
ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.
REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF,
CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF.*

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). Reprodução da ementa do leading case Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

OMISSÃO DE RECEITAS. REMUNERAÇÃO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. REMUNERAÇÃO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA E VARIÁVEL. VALORES QUE DEVEM SER ACRESCIDOS AO LUCRO PRESUMIDO.

As receitas decorrentes de juros sobre capital próprios auferidas pelo fiscalizado, bem como as remunerações de aplicações financeiras de renda fixa ou variável, devem ser adicionadas ao lucro presumido, para efeito de determinação do imposto de renda devido e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido. Eventualmente, caso o contribuinte tenha optado pelo lucro presumido, com reconhecimento de receitas pelo regime de caixa, os valores devem ser tributados quando do recebimento.

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES ADICIONADOS AO PREÇO. INVIABILIDADE DE TRATÁ-LOS COMO RECUPERAÇÃO DE DESPESAS.

O acréscimo de preço obtido pelo vendedor, equivalente aos tributos que incidiriam sobre parcela do preço de alienação, é tão somente uma majoração de preço, o qual deve ser enquadrado como receita bruta, em decorrência do objeto social do contribuinte. Sequer poderia ser tratado como valores recuperados, como previsto no art. 53 da Lei nº 9.430/96, pois

não foram custos ou despesas incorridos no passado pelo contribuinte e posteriormente recuperados. Simplesmente o vendedor obteve um acréscimo no preço, referente aos tributos incidentes sobre parcela da venda, devendo tal majoração ser enquadrada como receita bruta.

MULTA DE OFÍCIO. MERA OMISSÃO DE RECEITAS. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 14.

A oferta equivocada de receitas à tributação, considerando-as como receita bruta e não como adição delas ao lucro presumido, com o contribuinte pagando parte das exações, não pode ser considerada uma conduta qualificada, devendo incidir, na espécie, a Súmula CARF nº 14, pois parece claro que não houve um plus doloso na conduta do contribuinte, que apenas tributou parcialmente as receitas de aplicações financeiras, não havendo, assim, qualquer justificativa para qualificar a multa de ofício lançada, sendo de rigor reduzi-la do percentual de 150% para 75% sobre os tributos apurados sobre tal omissão de receitas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Deste ato, por força do recurso necessário, a Presidência da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE recorre de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em conformidade com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 03, de 2008.

Da mesma forma, após ser cientificado da decisão de Primeira Instância, em 20/07/2013, conforme Termo constante à fl. 319, e, com ela não se conformando o recorrente interpôs, em tempo hábil (15/08/2013), o recurso voluntário de fls. 324/331, instruído pelos documentos de fls. 332/365 no qual demonstra irresignação na parte da decisão mantida, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, no que diz respeito **da incorreção do lançamento relativo à omissão de receita de juros capital próprio, no 4º trimestre de 2007, de R\$ 23.999,08**, é de se dizer que, em primeiro lugar, a atuada discorda do enquadramento dado pelo auditor, a esses fatos, como OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL, vez que os juros recebidos no ano de 2007 foram, na sua totalidade, contabilizados, no total de R\$ 20.399,23, na conta 312.01.004-Jr.s/ Capital Próprio e que correspondem aos juros pagos pela VALE S/A e pela GERDAU S/A;

- que quanto às demais empresas, citadas pelo Auditor como pagadora de juros, no ano de 2007, a impugnante afirmou e comprovou não corresponderem à verdade dos fatos, tendo a DRJ Recife acatado as provas e cancelado o lançamento, no montante de R\$ 34.633,67 e mantido o valor de R\$ 23.999,08;

- que, em primeiro lugar, não foi computada, em favor da recorrente, a citada diferença, entre R\$ 20.399,23 e R\$ 23.999,08, conforme acima referido;

- que, com relação do imposto retido na fonte verificamos que o valor de R\$ 5.638,73, consignado no demonstrativo de fl. 219, não foi computado pela DRJ-Recife, que acusou um total de apenas R\$ 3.259,03, conforme fl. 307;

- que, no que diz respeito **da improcedência do lançamento relativo aos rendimentos de aplicações financeiras, de R\$ 271.586,00 no 4º trimestre de 2007**, é de se dizer que nos demonstrativos de fls. 218/221, a fiscalização lançou os valores acima referidos, como omissão de receitas, tributados às alíquotas de 15% para o IRPJ (mais 10% de adicional) e de 9% para a CSLL;

- que a empresa discorda do enquadramento constante do Auto de Infração, pois a Lei nº 9.430/96 determina que os juros e os rendimentos de operações financeiras devam ser adicionados ao lucro presumido, conclui-se que o procedimento da empresa foi correto calculando-se no próprio lucro presumido essas receitas;

- que, por outro lado, o montante tributário está equivocado, vez que nele estão incluídas receitas não tributáveis, tais como dividendos de ações;

- que, no que diz respeito **da falta de inclusão do imposto de renda retido na fonte sobre venda de ações, no 4º trimestre de 2007**, é de se dizer que no título anterior, apontamos o valor de R\$ 271.586,00 incluídos nos demonstrativos de fls. 218/221, no 4º trimestre/2007, como omissão de receitas, tributados às alíquotas de 15% para o IRPJ (mais 10% de adicional) e de 9% para CSLL;

- que todos sabem que a venda de ações na Bolsa de Valores está sujeita à retenção de imposto de renda na fonte, não computada no 4º trimestre/2007;

- que comprova-se esse fato, verificando os registros do imposto de renda retido na fonte, computado pelo auditor fiscal no demonstrativo de fls. 219. Ali consta somente a quantia de R\$ 5.638,73 na linha relativa a imposto de renda retido na fonte sobre o capital próprio;

- que as Notas de Corretagem do Banco Real estão sendo anexadas, tanto as aquisições, quanto as vendas, para comprovar as transações e evidenciar os valores do imposto na fonte, de R\$ 68,98, R\$ 26,98, R\$ 54,70 e R\$ 68,98, para serem incluídos, como créditos, no lançamento do Imposto de Renda.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

= QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO =

O presente recurso de ofício reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Da análise, dos autos do processo, se verifica que o Colegiado em Primeira Instância decidiu tomar conhecimento da impugnação por apresentação tempestiva para, no mérito deferi-la, em parte, determinando a exclusão das seguintes infrações: Desqualificação da multa de ofício reduzindo-a ao percentual normal de 75%; em razão da desqualificação da multa de ofício acolheu a preliminar de decadência do 3º Trimestre de 2007; excluiu da tributação o item da recuperação de tributos no valor de R\$ 243.911,91 e reduziu a tributação dos juros sobre o capital próprio de R\$ 58.632,75 para R\$ 23.999,08.

Observando que no Auto de Infração lavrado as irregularidades apontadas referem-se aos 3º e 4º trimestres de 2007, sendo que nos 1º e 2º trimestre não consta irregularidades lançadas.

Do reexame necessário, verifico que deve ser confirmada a exoneração processada pelos membros da decisão recorrida, não merecendo reparos a sua decisão, visto que assentada em interpretação da legislação tributária perfeitamente aplicável à hipótese submetida à sua apreciação.

Ora, vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer algo se for compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Da mesma forma, como alertou a decisão recorrida, se faz necessário, inicialmente, antes de apreciar a decadência, de se investigar a correção da imputação da multa qualificada de 150% sobre os tributos apurados nas infrações nºs 1 (omissão de receitas oriundas da recuperação de valores em alienação do imóvel denominado Piracabu) e 3 (rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável, que foram tributados à alíquota de 8%, quando o correto seria adicionar tais valores ao lucro presumido, no terceiro e quarto trimestres de 2007).

Nesta linha de pensamento passo a analisar as infrações que a decisão de Primeira Instância acolheu os argumentos da autuada.

1 – DA DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Para qualificar a multa incidente sobre os tributos da primeira das infrações acima, a autoridade fiscal alegou que o contribuinte havia incorrido em prática reiterada de omissão de receitas, por não ter oferecido à tributação o ressarcimento dos tributos incidentes sobre parte da venda do imóvel Piracabu. Já em relação à qualificação da multa de ofício vinculada aos tributos decorrentes da tributação indevida das receitas de aplicações financeiras, para as quais o contribuinte as considerou como receita bruta, quando deveria acrescê-las ao lucro presumido, isso no entendimento da autoridade fiscal, esta entendeu que o procedimento do contribuinte não poderia ser considerado um simples erro no preenchimento da DIPJ, pois tal declaração tinha campo próprio para agasalhar tais receitas, sendo certo que o contribuinte informou a totalidade do IRRF sobre tais receitas. Ademais, tal prática seria reiterada, como se viria nos dois trimestres de 2007 e um de 2008, tudo a justificar a qualificação.

Já a autoridade julgadora para desqualificar a multa entendeu, no primeiro item, que a percepção das receitas consideradas omitidas pela fiscalização ocorreu a partir de um único negócio jurídico de compra e venda, a alienação do imóvel Piracabu, não havendo falar em prática reiterada, pela pretensa omissão de receitas em apenas dois trimestres, quando, repise-se, as receitas tiveram origem em negócio jurídico único. Já em relação à qualificação da multa de ofício vinculada aos tributos decorrentes da tributação indevida das receitas de aplicações financeiras, para as quais o contribuinte as considerou como receita bruta a autoridade julgadora entendeu que a oferta equivocada de receitas à tributação, como ocorreu no caso vertente, quando o contribuinte pagou parte das exações, não pode ser considerada uma conduta qualificada, devendo incidir, na espécie, mais uma vez a Súmula CARF nº 14, pois parece claro que não houve um *plus* doloso na conduta do contribuinte, que apenas tributou parcialmente as receitas de aplicações financeiras, não havendo, assim, qualquer justificativa para qualificar a multa de ofício lançada, sendo de rigor reduzi-la do percentual de 150% para 75% sobre os tributos apurados sobre tal omissão de receitas.

Resta claro nos autos, que o motivo que levou a autoridade fiscal lançadora aplicar a multa qualificada foi entendimento que firmou de que o contribuinte teria se utilizado do expediente da prática reiterada de omissão de receitas e que essa atitude impediu ou retardou, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou de suas circunstâncias materiais, situação fática que se adaptaria perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964.

Assim, resta nítido pela análise dos autos de que a autoridade fiscal lançadora resolveu qualificar a multa de ofício diante do fato de entender que ficou caracterizada a conduta dolosa da contribuinte de se eximir do imposto devido, pela prática reiterada de omissão de receitas (pelo juízo da autoridade fiscal).

Desta conduta conclui-se, que a autoridade lançadora entendeu ser perfeitamente normal aplicar a multa de lançamento de ofício qualificada na constatação de omissão de receitas. Ou seja, a fiscalização amparou o lançamento sob o argumento de que nesses casos é possível inferir que o contribuinte deixou deliberadamente de declarar receitas auferidas, formando, nesta linha de pensamento, a convicção de que a multa de ofício qualificada é aplicável já que estaria comprovada nos autos a intenção dolosa e fraudulenta na conduta adotada pelo contribuinte, com o propósito específico de impedir o nascimento da obrigação tributária.

Ora, com a devida vênia, a prestação de informações ao fisco, em resposta à intimação, divergente de dados levantados pela fiscalização, bem como a omissão de receitas, independentemente, da habitualidade e do montante utilizado, caracteriza falta simples de omissão de receitas, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a

imposição da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996, pelas razões abaixo expostas.

Da análise, dos autos do processo, resta claro a conclusão de que a multa qualificada foi aplicada em decorrência de que a autoridade fiscal entendeu que estaria caracterizado o evidente intuito de fraude, já que a contribuinte teria se utilizado de meios escusos (prática reiterada) para declarar à menor de receitas auferidas. Ou seja, entendeu a autoridade lançadora que a contribuinte prestou informações ao fisco, de forma reiterada, em sua declaração de imposto de renda divergente de dados levantados pela fiscalização com intuito de reduzir o seu imposto de renda.

Ora, o máximo que poderia ter acontecido é o fato da autoridade lançadora desconsiderar os dados e provas apresentadas (matéria de prova) e constituir o lançamento do crédito tributário respectivo a título de omissão de receitas, o que a meu ver caracteriza irregularidade simples penalizada pela aplicação da multa de lançamento de ofício normal de 75%, pois a irregularidade apontada jamais seria motivo para qualificação da multa, já que ausente conduta material bastante para a sua caracterização.

Verifica-se, que os elementos de prova que serviram para subsidiar o procedimento fiscal em curso, foram obtidos pela fiscalização através das informações fornecidas pelo próprio contribuinte e, que por sua vez, não logrou, a princípio, êxito em fornecer contra provas demonstrando a efetividade da ocorrência alegada de que estes valores não caracterizariam a omissão de receitas apontada pela autoridade fiscal lançadora. Ou seja, o suplicante não conseguiu provar que a omissão de receitas não existiam, razão pela qual a autoridade fiscal, por dever de ofício, teve que desconsiderar as alegações apresentadas e considerar os valores apurados como sendo omissão de receitas e adicioná-las a base de cálculo tributável no ano-calendário questionado.

Ora, a multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada, muitas vezes, de forma generalizada pelas autoridades lançadoras, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada do então Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, bem como da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Sem dúvida, que se trata de questão delicada, pois para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999. Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no dispositivo legal referendado, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Para tanto, se faz necessário sempre ter em mente o princípio de direito de que a “fraude não se presume”, devem existir, sempre, dentro do processo, provas sobre o evidente intuito de fraude.

Como se vê o art. 957, II, do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente, ocultá-la.

Com a devida vênia, dos que pensam em contrário, a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de despesas, receitas ou rendimentos;

a classificação indevida de receitas / rendimentos na DIPJ ou Declaração de Ajuste Anual, a falta de comprovação da efetividade de uma transação comercial e/ou de um ato, a inclusão e/ou falta de inclusão de algum valor, bem ou direito na Declaração de Bens ou Direitos, não tem, a princípio, a característica essencial de evidente intuito de fraude.

Da mesma forma, a prestação de informações ao fisco, em resposta à intimação emitida divergente de dados levantados pela fiscalização, bem como a falta de adição de alguma receita na base de cálculo para fins de apuração do imposto e/ou contribuição devido, não evidencia, por si só, o evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996.

Quando a autoridade lançadora age deste modo, aplica, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, tais infrações não possuem o essencial, qual seja o evidente intuito de fraudar. A prova, neste aspecto, deve ser material; evidente como diz a lei. A simples falta de adição de alguma receita na base de cálculo, jamais poderá caracterizar a qualificação da multa de ofício.

Com efeito, a qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma infração fiscal de simples omissão de receitas, detectável pela fiscalização através da confrontação e análise das declarações de imposto de renda, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática identificada de simples omissão de receitas, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc.

O fato de alguém, pessoa jurídica, não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado, de plano, com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não.

Ora, se nestas circunstâncias, ou seja, a falta de registro de alguma venda efetuada não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar é evidente que no caso em discussão é semelhante, já que a princípio, a autoridade lançadora tem o dever legal de cobrar o imposto sobre a omissão de receitas apurada, já que o contribuinte esta pagando imposto a menor, ou seja, reduziu indevidamente a base tributável do imposto e não trouxe provas para ilidir a acusação ou as provas apresentadas não convencem a autoridade lançadora. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido de que se trata de simples omissão de receitas.

Se a premissa da autoridade fiscal lançadora fosse verdadeira, ou seja, que a simples dedução indevida de despesas; a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas / rendimentos na Declaração de Ajuste Anual; a falta de inclusão de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, a inclusão indevida de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, a simples glosa de despesas por falta de comprovação ou a falta de declaração de alguma receita ou rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa

qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de receitas, omissão de ganho de capital, depósitos bancários não justificados, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado e glosa de despesas, etc.

Já ficou decidido por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos, conforme se constata nos julgados abaixo:

Acórdão nº 2202002.187 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 20 de fevereiro de 2013 – Relator: Nelson Mallmann:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2008

*MULTA QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO.
NECESSIDADE DA CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE
INTUITO DE FRAUDE.*

A evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal. Assim, o lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. A falta de inclusão de algum bem ou direito na Declaração de Ajuste Anual (Declaração de Bens e Direitos), por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996, já que ausente conduta material bastante para sua caracterização.

Acórdão nº 9101-001.761 - 1ª Turma - Sessão de 15 de outubro de 2013 – Relator: Jorge Celso Freire da Silva

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA - IRPJ*

Ano-calendário: 1999

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE.
INOCORRÊNCIA DE FRAUDE.*

Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos

não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada.

**Acórdão nº 9202-002.956 – 2ª Turma - Sessão de 06 de novembro de 2013
– Relator: Luiz Eduardo de Oliveira Santos:**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002,2003,2004,2005

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA. IMPOSSIBILIDADE AGRAVAMENTO.

A qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim, não prospera a aplicação da multa qualificada com base em simples reiteração da conduta, fundamento que, isoladamente, não se presta à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado.

Acórdão nº 2202-002.428 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 17 de setembro de 2013 – Relator: Rafael Pandolfo

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2006, 2009

MULTA QUALIFICADA

Em suposto planejamento tributário, quando identificada a convicção do contribuinte de estar agindo segundo o permissivo legal, sem ocultação da prática e da intenção final dos seus negócios, não há como ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Acórdão nº 9202-002.766 – 2ª Turma - Sessão de 06 de agosto de 2013 – Relator: Gustavo Lian Haddad

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2001, 2002

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA.

Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser justificada e comprovada nos autos, não se prestando para tanto a alegação de conduta reiterada nem tampouco a omissão de rendimentos desacompanhada da demonstração de outros elementos dolosos em conduta ativa (facere) do agente,

notadamente quando se trata de exigência alicerçada em presunção legal.

Acórdão nº 2201-002.223 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 15 de agosto de 2013 – Relator: Walter Reinaldo Falcão Lima

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2006

*MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.
COMPROVAÇÃO.*

Ante a ausência de demonstração e comprovação de que o contribuinte agiu com evidente intuito de fraude, incabível a aplicação da multa de ofício qualificada.

Acórdão nº 1401-000.850 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 11 de setembro de 2012 – Relator: Alexandre Antônio Alkmim Teixeira:

*PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA.
AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO.*

No planejamento tributário, quando identificada a convicção do contribuinte de estar agindo segundo o permissivo legal, sem ocultação da prática e da intenção final dos seus negócios, não há como ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Existe um princípio geral de direito, universalmente conhecido, de que as multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e, neste caso, o direito faz com cautela, para evitar abusos e arbitrariedades. O evidente intuito de fraude não pode ser presumido.

Como também é pacífico, que a circunstância do contribuinte quando omitir em documento, público ou particular, declaração que nele deveria constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar a verdade sobre o fato juridicamente relevante, constitui hipótese de falsidade ideológica.

Para um melhor deslinde da questão, impõe-se invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, nestes termos:

Art. 957 – Serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei n.º 8.218/91, art. 4º)

(...)

II – de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

A Lei n.º 4.502, de 1964, estabelece o seguinte:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstância materiais.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de

não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea “b” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea “c” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010) (Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010) (Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d).

Como se vê, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde se utilizando subterfúgios se esconde à ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas e por decorrência da natureza característica desses tipos, o legislador tributário entendeu presente o “intuito de fraude”.

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos / receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos / receitas de fato. Inaplicável também quando se tratar de dedução indevida de despesas.

No caso de realização da hipótese de fraude, o legislador tributário entendeu presente, *ipso facto*, o “intuito de fraude”. E nem poderia ser diferente, já que por mais abrangente que seja a descrição da hipótese de incidência das figuras tipicamente penais, o elemento de culpabilidade, dolo, sendo-lhes inerente, desautoriza a consideração automática do intuito de fraudar.

Quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja aquilo que se tem em vista ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc., conforme se observa na jurisprudência abaixo:

Acórdão CSRF/01-04.917, 13 de abril de 2004:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO - No caso de lançamento de ofício será aplicada multa calculada sobre o crédito tributário apurado, no percentual de 150%, quando caracterizado o evidente intuito de fraude por parte do autuado, em face dos levantamentos realizados pela autoridade autuante e fatos revelados nos autos do processo.

Acórdão n.º. 103-12.178, de 17 de março de 1993:

CONTA BANCÁRIA FICTÍCIA – Apurado que os valores ingressados na empresa sem a devida contabilização foram depositados em conta bancária fictícia aberta em nome de pessoa física não encontrada e com movimentação pelas representantes da pessoa jurídica, está caracterizada a omissão de receita, incidindo sobre o imposto apurado a multa majorada de 150% de que trata o art. 728, III, do RIR/80.

Acórdão n.º. 101-92.613, de 16 de fevereiro de 2000:

DOCUMENTOS EMITIDOS POR EMPRESAS INEXISTENTES OU BAIXADAS – Os valores apropriados como custos ou despesas, calcados em documentos fiscais emitidos por empresas inexistentes, baixadas, sem prova efetiva de seu pagamento, do ingresso das mercadorias no estabelecimento da adquirente ou seu emprego em obras, estão sujeitos à glosa, sendo legítima a aplicação da penalidade agravada quando restar provado o evidente intuito de fraude.

Acórdão n.º. 104-14.960, de 17 de junho de 1998:

DOCUMENTOS FISCAIS A TÍTULO GRACIOSO – Cabe à autuada demonstrar que os custos/despesas foram efetivamente suportados, mediante prova de recebimento dos bens e/ou serviços a que as referidas notas fiscais aludem. A utilização de documentos fornecidos a título gracioso, ideologicamente falsos,

eis que os serviços não foram prestados, para comprovar custos/despesas, constitui fraude e justifica a aplicação de multa qualificada de 150%, prevista no artigo 728, III, do RIR/80.

Acórdão n.º 103-07.115, de 1985:

NOTAS CALÇADAS – FALSIDADE MATERIAL OU IDEOLÓGICA – A nota fiscal calçada é um dos mais gritantes casos de falsidade documental, denunciando, por si só, o objetivo de eliminar ou reduzir o montante do imposto devido. Aplicável a multa prevista neste dispositivo.

Acórdão n.º 104-17.256, de 12 de julho de 2000:

MULTA AGRAVADA – CONTA FRIA – O uso da chamada "conta fria", com o propósito de ocultar operações tributáveis, caracteriza o conceito de evidente intuito de fraude e justifica a penalidade exacerbada.

É de se ressaltar, que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, receitas, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Assim, entendo que, no caso dos autos, não se percebe, por parte do contribuinte, a prática de ato doloso para a configuração do ilícito fiscal. A informação de que o suplicante deixou de adicionar ao lucro do exercício para fins apuração da base de cálculo do tributo de alguma receita em valores expressivos e de forma continuada, para mim caracteriza motivo de lançamento de multa simples sem qualificação.

Desta forma, só posso concluir pela inaplicabilidade da multa de lançamento de ofício qualificada, devendo ser mantida a decisão recorrida.

2 – DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA RELATIVA AO 3º TRIMESTRE DE 2007

A decisão recorrida acolheu a arguição de decadência amparado no entendimento se aplica o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado no julgado em recurso repetitivo exarado no Recurso Especial nº 973.733 SC, julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que considera a existência, ou não, de pagamento, como elemento definidor para aplicação do prazo decadencial, para os tributos lançados por homologação, como no caso dos autos. Havendo pagamento, o quinquênio decadencial conta-se a partir do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Não havendo pagamento, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, na forma do art. 173, I, do CTN.

Nesta linha de raciocínio a decisão recorrida entendeu que como o contribuinte foi cientificado do lançamento em 23/11/2012, havendo pagamentos de IRPJ e CSLL referentes ao terceiro trimestre de 2007, que a decadência extinguiu o crédito tributário lançado no 3º trimestre de 2007, tendo em vista a aplicação do prazo decadencial do art. 150, §

4º, do Código Tributário Nacional, já que os fatos geradores do IRPJ e CSLL teriam se aperfeiçoados em 30/09/2007, e, em 23/11/2012, já havia fluído o quinquênio decadencial.

Como visto, o ponto nodal da presente discussão diz respeito tão-somente no que se refere ao termo inicial da contagem do prazo decadencial dos tributos e contribuições considerados lançamento por homologação.

Quando se fala em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se faz necessário admitir, antes de qualquer coisa, que se está diante de um dos fatos mais polêmicos em nosso direito tributário.

Apesar disso entendo, que nos dias atuais, no que diz respeito a discussão sobre o termo inicial da contagem do prazo decadencial, tornou-se pacífica, já que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº. 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Dispõe o art.62 do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) devem se adaptar, nos casos de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, a estes julgados. A contagem do prazo decadencial é um destes temas.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº. 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se Documento: 6162167 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário

Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº. 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

2. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência

do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

Documento: 12878841 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito

que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Agravo regimental desprovido.

É de se esclarecer, que na solução dos Embargos de Declaração impetrado pela Fazenda Nacional no Recurso Especial nº. 674.497 - PR (2004/0109978-2) houve o acolhimento em parte do embargo pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) para modificar o entendimento sobre os fatos geradores ocorridos em dezembro cuja exação só poderia ser exigida a partir de janeiro do ano seguinte, verbis:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

O ministro Mauro Campbell Marques, relator do processo, em síntese, assim se manifestou em seu voto:

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)

(...)

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Desta forma, para lançamentos em que não houve pagamento antecipado, é de se observar que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, de fato, ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, para os lançamentos em que houve pagamento antecipado a contagem do prazo decadencial tem início na data do fato gerador da obrigação tributária discutida.

O caso em questão trata de cobrança de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ocorrido no ano-calendário de 2007.

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça está em definir o que seria considerado “pagamento antecipado” nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

No presente caso se torna irrelevante continuar a discussão sobre qual seria o significado de “pagamento antecipado”, já que houve recolhimento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), o mesmo ocorreu com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), como restou consignado nos demonstrativos de sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, relativo ao exercício de 2008.

Assim sendo, no ponto de vista dos julgados do Superior Tribunal de Justiça, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o mês da ocorrência do fato gerador, que no caso dos autos ocorreu 31/09/2007. Assim, de acordo com a linguagem do Superior Tribunal de Justiça “o termo inicial para contagem do prazo decadencial, nos casos em que houve pagamento antecipado, é a data do fato gerador da exigência tributária”. O prazo fatal para a constituição deste fato gerador ocorreria em 31/09/2012, tendo ocorrido a ciência do

lançamento em 23/11/2007 (fl.191), está decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário questionado para o 3º trimestre de 2007.

Assim sendo, considero que, em relação às exigências lançadas no 3º trimestre de 2007, o fato gerador ocorreu em 30/09/2007. Ultrapassado esse lapso temporal de cinco anos sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

3 – DAS DEMAIS INFRAÇÕES ACOLHIDAS:

1 - No que diz respeito à omissão de receitas caracterizada por juros sobre o capital próprio recebidos de empresas não oferecidos à tributação, entendeu a decisão recorrida que tendo em vista que o contribuinte optou pela tributação pelo lucro presumido no ano-calendário de 2007, agregado do regime de caixa, se faz necessário excluir da tributação o valor de R\$ 34.633,67, já que auferidos a partir de 01/01/2008.

Correta a decisão recorrida, já que compulsando os extratos bancários do contribuinte, vê-se que as remunerações sobre o capital próprio (JCP) provenientes da Unibanco Holding e Unibanco (JCP – IRRF (15%) = R\$ 9.436,57), do Mafrig (JCP – IRRF (15%) = R\$ 4.199,72) e da Usiminas (JCP – IRRF (15%) = R\$ 14.160,15) foram pagas em 31/01/2008 (fl. 270), 09/05/2008 (fl. 277) e 09/04/2008 (fl. 273), respectivamente, fora do período de apuração. Já o informe de rendimentos da fonte pagadora do Banco Itaú Holding Financeira S/A demonstra que a remuneração de R\$ 1.932,00 não foi paga em 2007 (fl. 266).

2 - No que diz respeito à omissão de receitas caracterizada pela recuperação de valores em alienação do imóvel denominado Piracabu (recuperação de tributos no valor de R\$ R\$ 243.911,91), observa-se que autoridade fiscal lançadora entendeu que o acréscimo no preço obtido pelo vendedor do imóvel Piracabu não faria parte da receita bruta das vendas e serviços, esta que compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, como previsto no art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995.

Por sua vez a decisão recorrida entendeu que o acréscimo de preço obtido pelo vendedor, equivalente aos tributos que incidiriam sobre parcela do preço de alienação, é tão somente uma majoração de preço, o qual deve ser enquadrado como receita bruta, em decorrência do objeto social do contribuinte.

Correta a decisão recorrida, já que se o contribuinte tivesse unicamente majorado o preço pelo acréscimo dos tributos, sem menção a tal fato no contrato de compra e venda, tudo seria considerado como preço e, para o caso dos autos, receita bruta. Não é plausível que ônus ordinário incidente sobre a alienação, em desfavor do vendedor, atribuído por contrato ao comprador, possa desnaturar o fato tributável que emerge dos autos, visto apenas como acréscimo do preço, como acréscimo na receita recebida.

Assim sendo e considerando que todos os elementos de prova que compõe a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora de Primeira Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato gerador, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGÓ PROVIMENTO.

Processo nº 10469.724603/2012-07
Acórdão n.º **1402-001.755**

S1-C4T2
Fl. 18

CÓPIA

= RECURSO VOLUNTÁRIO =

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Versa o presente recurso voluntário sobre as infrações relativas ao 4º Trimestre de 2007, cujo fato gerador é 31/12/2007, mantidas pela decisão recorrida que podem ser assim descritas:

1 – Rendimentos e ganhos líquidos em renda fixa e variável no valor de R\$ 271.586,00;

2 – Juros sobre o capital próprio no valor de R\$ 23.999,08;

3 – Imposto de renda retido na fonte diferença entre R\$ 5.638,73, conforme demonstrativo de fl. 219 e os R\$ 3.259,03, no valor de R\$ 2.038,87, consignados pela decisão recorrida, conforme fl. 307; e

4 – Valores não incluídos como crédito de imposto de renda retido na fonte os valores de R\$ 68,98, R\$ 26,98, R\$ 54,70 e R\$ 68,98 (Total = R\$ 219,64).

Como já dito não há arguição de qualquer preliminar, razão pela qual a discussão se resume a matéria de mérito. Para facilitar a análise, a ordem da discussão que será seguida será a constante do recurso voluntário.

1 – DOS RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS EM RENDA FIXA E VARIÁVEL NO VALOR DE R\$ 271.586,00.

Alega o recorrente que nos demonstrativos de fls. 218/221, a fiscalização lançou o valor de R\$ 271.586,00 a título de omissão de receitas tributadas às alíquotas de 15% para o IRPJ (mais 10% de adicional) e de 9% para a CSLL. Nesta linha de pensamento a recorrente discorda do enquadramento constante do Auto de Infração, pois a Lei nº 9.430, 1996 determina que os juros e os rendimentos de operações financeiras devam ser adicionados ao lucro presumido, conclui-se que o procedimento da empresa foi correto calculando-se no próprio lucro presumido essas receitas.

Inicialmente é de se observar a omissão de receitas referem-se a rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável, considerados como receita bruta e não como valores que deveriam ser adicionados ao lucro presumido.

Ora, a legislação de regência neste ponto é cristalina, basta observar a redação do art. 51 da Lei nº 9.430, de 1996, verbis:

Os juros de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido.

Como visto, não há qualquer dúvida de que os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras deverão ser adicionados ao lucro presumido.

Em hipótese alguma seria permitido ao contribuinte considerar os rendimentos de aplicações financeiras como receita bruta, como se vê nas fls. 131 a 135 e 218 a 221, para daí apurar o lucro presumido (e a base de cálculo da CSLL). Deveria ter apurado o lucro presumido e, na sequência, adicionar os rendimentos de aplicações financeiras, como se apreende da redação cristalina do art. 51 da Lei nº 9.430/96, para determinar a base de cálculo do IRPJ e CSLL.

O procedimento perpetrado pelo contribuinte simplesmente submeteu à tributação parcela dos rendimentos das aplicações financeiras, fruindo, de outro lado, de todo o IRRF que incidiu nessa aplicação (para abater do IRPJ devido). Todo o rendimento deve ser submetido ao IRPJ e a CSLL.

Enfim, deve-se anotar que o recorrente não comprovou que quaisquer das receitas desse tópico fossem provenientes de dividendos. Na verdade, como se vê no quadro de fl. 135, para o quarto trimestre de 2007, que demonstra as contabilizações feitas, simplesmente todas as receitas são provenientes de aplicações em ações, não havendo qualquer indicação de que fossem rendimentos isentos (dividendos).

2 – DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO NO VALOR DE R\$ 23.999,08.

A recorrente discorda do enquadramento dado pelo auditor, a esses fatos, como omissão de ganho de capital, vez que os juros recebidos no ano de 2007 foram, na sua totalidade, contabilizados, no total de R\$ 20.399, 23, na conta 312.01.004-Jr.s/ Capital Próprio e que correspondem aos juros pagos pela VALE S/A e pela GERDAU S/A e quanto às demais empresas, citadas pelo Auditor como pagadora de juros, no ano de 2007, a recorrente afirmou e comprovou não corresponderem à verdade dos fatos, tendo a DRJ Recife acatado as provas e cancelado o lançamento, no montante de R\$ 34.633,67 e mantido o valor de R\$ 23.999,08.

Assim, em relação à remuneração sobre capital próprio recebida da Vale S/A (R\$ 21.041,08) e Gerdau (R\$ 2.958,00), o contribuinte alega que a contabilizou na conta contábil pertinente. Observe-se, entretanto, que ele não ofereceu tais montantes à tributação como receita bruta, sujeita ainda aos percentuais do lucro presumido, pois, no quadro de fl. 135, que contém todas as receitas oferecidas à tributação, lá não consta quaisquer desses valores.

É de se dizer que independentemente de ter submetido tais valores à tributação como receita bruta (como sugerido pela fiscalização, que asseverou que as receitas acima foram submetidas à tributação, aplicando-se sobre elas o percentual de presunção de lucro de 8% fl. 215, o que de fato não ocorreu, pois o quadro de fl. 135, como já dito, não contém quaisquer das remunerações auferidas de juros sobre capital próprio), o correto é acrescê-las ao lucro presumido, na forma do art. 51 da Lei nº 9.430, de 1996, como se vê na legislação abaixo transcrita:

Art. 51 da Lei nº 9.430/96. Os juros de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido. **Parágrafo único.** O imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos de que trata este artigo será considerado como antecipação do devido na declaração de rendimentos.

Art. 9º da Lei nº 9.249/95. A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo TJLP.

Dessa forma, correto o entendimento da autoridade fiscal lançadora e mantido pela decisão recorrida, pois efetivamente a remuneração de juros sobre o capital próprio deveria ter sido adicionada ao lucro presumido e a base de cálculo da CSLL, sendo inviável, por exemplo, tratá-la como receita a ser ainda submetida aos percentuais de presunção do lucro de 8% para o IRPJ (e 12% para a CSLL), o que reduziria a imposição tributária (na prática, em termos de IRPJ e CSLL, o contribuinte somente submeteria apenas 8% e 12% da remuneração de JCP às alíquotas do IRPJ e CSLL, respectivamente, quando deveria ter submetido toda a receita da remuneração do JCP). Razão pela qual, no IRPJ, deve ser mantido o IRRF à alíquota de 15% que incidiu sobre as receitas mantidas como omitidas, da Vale S/A (15% de R\$ 21.041,08) e Gerdau (15% de R\$ 2.958,00).

3 – DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE CAPITAL PRÓPRIO - DIFERENÇA ENTRE R\$ 5.638,73, CONFORME DEMONSTRATIVO DE FL. 219 E OS R\$ 3.599,86, NO VALOR DE R\$ 2.038,87, CONSIGNADOS PELA DECISÃO RECORRIDA, CONFORME FL. 307.

Alega a recorrente que, com relação do imposto retido na fonte verificamos que o valor de R\$ 5.638,73, consignado no demonstrativo de fl. 219, não foi computado pela DRJ-Recife, que acusou um total de apenas R\$ 3.259,03 (na verdade constou R\$ 3.599,86), conforme fl. 307.

Ora, resta claro, que compulsando os extratos bancários do recorrente, vê-se que as remunerações sobre o capital próprio (JCP) provenientes da Unibanco Holding e Unibanco (JCP – IRRF (15%) = R\$ 9.436,57), do Mafrig (JCP – IRRF (15%) = R\$ 4.199,72) e da Usiminas (JCP – IRRF (15%) = R\$ 14.160,15) foram pagas em 31/01/2008 (fl. 270), 09/05/2008 (fl. 277) e 09/04/2008 (fl. 273), respectivamente, fora do período de apuração. Já o informe de rendimentos da fonte pagadora do Banco Itaú Holding Financeira S/A demonstra que a remuneração de R\$ 1.932,00 não foi paga em 2007 (fl. 266).

Assim, pelo fato de o recorrente tributar suas receitas à medida do recebimento (regime de caixa), vê-se que as receitas acima, auferidas a partir de 1º/01/2008, no importe total de R\$ 34.633,67, não podem ser adicionadas ao lucro presumido do 4º trimestre de 2007, como procedido pela fiscalização.

Em razão da decisão de se excluir rendimentos no valor de R\$ 34.633,67 da tributação, o IRRF relativo a esta parcela foi excluído da compensação reduzindo o valor a compensar de R\$ 5.638,73, para o valor de no valor de R\$ 3.599,86, já que a diferença de R\$ 2.038,87, só poderia ser compensada no 1º trimestre de 2008.

4 – DOS VALORES NÃO INCLUÍDOS COMO CRÉDITO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE OS VALORES DE R\$ 68,98, R\$ 26,98, R\$ 54,70 E R\$ 68,98 (TOTAL = R\$ 219,64).

Alega o recorrente que todos sabem que a venda de ações na Bolsa de Valores está sujeita à retenção de imposto de renda na fonte, não computada no 4º trimestre/2007. Que se comprova esse fato, verificando os registros do imposto de renda retido

na fonte, computado pelo auditor fiscal no demonstrativo de fls. 219. Ali consta somente a quantia de R\$ 5.638,73 na linha relativa ao imposto de renda retido na fonte sobre o capital próprio. Sendo que as Notas de Corretagem do Banco Real estão sendo anexadas, tanto as aquisições, quanto as vendas, para comprovar as transações e evidenciar os valores do imposto na fonte, de R\$ 68,98, R\$ 26,98, R\$ 54,70 e R\$ 68,98, para serem incluídos, como créditos, no lançamento do Imposto de Renda.

De fato, consta às fls. 335/365 a documentação que faz a prova da retenção do imposto questionado. Na fl. 340 consta a escrituração do valor dos rendimentos em aplicações de ações relativo ao 4º trimestre de 2007.

5 – DA TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - CSLL:

Como se infere do relato, a exigência da CSLL decorre do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora mantida de forma parcial.

Em observância ao princípio da decorrência, e em razão da relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu elidir as irregularidades apuradas, deve-se manter o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamento decorrente) repousa sobre o mesmo suporte fático.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito à dedução, no imposto apurado, do IRRF no valor de R\$ 219,64; no 4º trimestre de 2007.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez