



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

Processo n° 10510.001954/2004-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-000.895 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2012
Matéria Omissão de receitas. Compensação a maior.
Recorrente INDUSTRIA DE TORREFAÇÃO E MOAGEM CAFÉ MARATÁ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Descabe decretar nulidade do auto de infração quando não se verifica prejuízo à defesa.

CONCOMITÂNCIA COM ESFERA JUDICIAL. NÃO CONHECIMENTO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo (Súmula CARF nº 1).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2007

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

A incidência de multa isolada aplicável na hipótese de falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL não elide a aplicação concomitante de multa de ofício calculada sobre diferenças do IRPJ e da CSLL devidos na apuração anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e em não conhecer da matéria Glosa da Exclusão da CSLL da base de cálculo do IRPJ, em virtude de concomitância com aquela levada ao crivo do Poder Judiciário. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno,

Processo nº 10510.001954/2004-75
Acórdão n.º **1202-000.895**

S1-C2T2
Fl. 3

que davam provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

(assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando Jose Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face de decisão de primeira instância, cujo relatório, por bem descrever os elementos constantes dos autos, reproduzo abaixo, com a vênua do colegiado:

Trata-se do auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 06/29), decorrente da apuração das seguintes infrações, conforme descrição dos fatos às fls. 08/18:

1. OMISSÃO DE RECEITAS – RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS:

- comparando-se as informações contidas nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), fornecidas pelas fontes pagadoras, relativas a rendimentos decorrentes de aplicações financeiras, nos anos-calendário de 1999 a 2003, com os valores contabilizados pela interessada, verificou-se a ocorrência de diferenças significativas;

- a contribuinte, questionada sobre tais diferenças, informou, genericamente, através do responsável pelo setor de contabilidade, que fazia a atualização periódica dos ativos financeiros considerando a taxa de rendimentos da aplicação calculada “pro rata tempore”;

- a legislação aplicável, citada no auto de infração, determina que, desde o segundo semestre de 1998, os ativos representativos de aplicações financeiras são remunerados diária ou mensalmente, com incidência do IRF na data do resgate. Assim, não existe razão para que tais rendimentos, contabilizados pela fiscalizada, tenham valores diferentes daqueles que serviram de base de cálculo para o IRF, informados pelas instituições financeiras nas DIRF correspondentes;

- as planilhas de fls. 52/61 demonstram as receitas omitidas, decorrentes da comparação entre os rendimentos mensais informados nas DIRF e aqueles contabilizados pela contribuinte;

- nos períodos em que os valores contabilizados pela empresa são superiores aos informados pelas fontes pagadoras, os valores apurados estão sendo diminuídos do lucro real;

- em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRF), passível de compensação, foi efetuada a consolidação, mês a mês, dos valores informados nas DIRF, conforme planilha de fl. 66, apresentando diferenças significativas com os valores contabilizados. Os montantes efetivamente retidos foram utilizados para compensação com o imposto apurado nesse processo, em função das infrações apontadas, de acordo com as planilhas de fls. 67/71;

- o imposto devido mensalmente e o apurado no ajuste anual estão demonstrados nas planilhas de fls. 75/79. Em relação ao ajuste anual, houve alteração da soma dos valores compensados a título de IRF e do imposto pago mensalmente por estimativa, como demonstrado à fl. 11;

- nos anos em que ocorreu compensação a menor pela contribuinte, essa diferença está sendo compensada com o imposto lançado de ofício. Nos anos em que ocorreu compensação a maior, os valores encontrados estão sendo objeto de lançamento de ofício, conforme item 4 desse auto de infração;

- nos anos-calendário de 1999 e 2002, o valor compensado a menos pela empresa coincide com a diferença entre o valor anual do IRF apurado pela fiscalização e o contabilizado pela interessada. No ano-calendário de 2000, além dessa diferença, a contribuinte declarou em DCTF, no mês de março, valor a pagar de IR superior ao informado na DIPJ, aumentando o valor a ser compensado;

2. BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA:

- a contribuinte contabilizou, como despesas, gastos efetuados na aquisição de itens de natureza permanente, tais como: televisão, fogões, bicicletas, móveis, ferros de passar roupas, etc. Além disso, alguns desses bens não guardam vinculação direta com despesas de propaganda e publicidades, forma pela qual foi contabilizada;

[...]

3. ADIÇÃO DA CSLL NÃO COMPUTADA NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL:

- a fiscalizada deixou de adicionar ao lucro real, nos anos-calendário de 2000 a 2003, a provisão da CSLL, diminuindo, indevidamente, a base de cálculo do imposto, como demonstrado à fl. 14;

4. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E/OU DO IMPOSTO PAGO MENSALMENTE POR ESTIMATIVA:

- de acordo com o descrito na infração 1, comparando-se a soma dos valores compensados a título de IRF e do imposto pago mensalmente por estimativa, apurados na DIPJ, com a soma desses valores apurados no presente procedimento fiscal, conforme planilhas de fls. 75/79, foi constatado excesso de compensação nos anos-calendário de 2001 e 2003, como demonstrado às fls. 15/16;

5. MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA:

- em razão das infrações descritas nos itens 1 a 3, foi apurada insuficiência de declaração em DCTF e/ou recolhimento, nos anos-calendário de 2000 e 2003, do imposto de renda incidente sobre a base de cálculo estimada mensal, conforme planilhas de fls. 72/79, sujeitando-se a contribuinte ao lançamento da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996.

[...]

A interessada tomou ciência dos lançamentos em 28/10/2004 e apresentou, em 26/11/2004, a impugnação de fls. 716/738, acompanhada dos documentos de fls. 739/903, com as seguintes alegações, em síntese:

PRELIMINAR – DO CERCEAMENTO DE DEFESA

- a impugnante identificou uma série de inconsistências no auto de infração, fato que dificulta a elaboração da presente defesa, em total afronta ao princípio constitucional da ampla defesa, previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988;
- a folha 205 do processo, referente à DIRF do ano-calendário de 2000, não foi anexada ao auto de infração lavrado pelas autoridades fiscais, o mesmo acontecendo com a DIRF do ano-calendário de 1999;
- os rendimentos de aplicações financeiras relativos aos anos-calendário de 2000 a 2002, informados nas fls. 57 a 61, não conferem com os valores informados nas DIRF anexadas às fls. 203 a 231 (exceto a fl. 205, que não foi anexada), como demonstrado na impugnação, à fl. 722;
- esse fato é atentatório ao princípio do contraditório e da ampla defesa, impondo-se a nulidade do lançamento, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes (reproduz ementa do Acórdão nº 106-10840, de 08/06/1999);

INFRAÇÃO 1 - OMISSÃO DE RECEITAS

Do princípio contábil do regime de competência

- as autoridades fiscais utilizaram como critério para o cálculo da omissão de receita o comparativo entre a receita financeira contabilizada e os rendimentos de aplicações financeiras informados nas DIRF pelas fontes pagadoras;
- esse método afigura-se manifestamente precário e inadequado, pois a impugnante obedece ao princípio contábil do regime de competência, segundo o qual as receitas devem ser incluídas na apuração do resultado do período na medida em que ocorrerem, independente de recebimento ou pagamento;

- a impugnante, cumpridora de suas obrigações societárias e tributárias, contabiliza as receitas de aplicações financeiras pelo regime de competência, calculada através de rateio “pro rata”, oferecendo essas receitas à tributação. No entanto, os rendimentos informados nas DIRF pelas fontes pagadoras correspondem ao valor total da receita com aplicação financeira na data do resgate da aplicação, sendo natural que se apure as diferenças apontadas;
- as diferenças apuradas não podem ser encaradas como omissão de receitas, já que se tratam de rendimentos contabilizados e oferecidos à tributação em momento pretérito, pelo regime de competência;
- a impugnante, à fl. 725, apresenta um quadro no qual procura demonstrar como foi efetuada a apuração dos rendimentos de aplicações financeiras referentes a uma determinada aplicação no Banco do Brasil, com resgate em fevereiro de 1999, a título de exemplo, rendimentos esses devidamente contabilizados, conforme documentos anexados às fls. 751/780 (Anexo II);

Da inexistência da aplicação financeira com o Banco Alvorada

- a despeito da alegação do autuante de que omitiu receitas decorrentes de supostas aplicações financeiras junto ao Banco Alvorada, a impugnante declara que nunca praticou operações de aplicações financeiras com esse banco. No entanto, possui outras fontes de rendimentos no referido banco, o que poderia ter suscitado a lavratura do auto de infração;
- comparando-se o valor da receita financeira considerada como omitida com as receitas financeiras auferidas por intermédio do Banco Alvorada, de outras naturezas, constata-se que o seu montante supera em R\$2.717.640,70 o valor objeto do lançamento, como demonstrado à fl. 726, concluindo-se que as supostas receitas omitidas estão contempladas nas receitas auferidas com o Banco Alvorada, já devidamente oferecidas à tributação do IRPJ e tributos reflexos;

Tributação Reflexa – PIS e Cofins

- a exigência dessas contribuições parte dos mesmos pressupostos que embasaram a tributação do IRPJ, devendo, pelos mesmos motivos, ser julgados improcedentes;

INFRAÇÃO 2 – BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA:

- a impugnante adquiriu bens de pequeno valor (fogões, ferros de passar, bicicletas, etc.) para serem distribuídos como material de propaganda e publicidade em eventos

realizados, com o intuito exclusivo de divulgar a marca da empresa em mais de 800 municípios;

- *a compra desses equipamentos fez parte do esforço de logística para divulgação dos produtos da empresa, que, frise-se, resultou em considerável aquecimento no volume de negócios nos anos que se seguiram, conforme evolução do seu faturamento demonstrada à fl. 728;*
- *a impugnante, tendo em vista que se tratavam de bens de pequeno valor e destinados à propaganda e divulgação de sua marca, contabilizou-os diretamente em despesa do próprio exercício, com fundamento na Solução COSIT nº 4, de 2001 (reproduz ementa);*
- *o entendimento do autuante, de que tais gastos deveriam ser incorporados ao ativo imobilizado, por si só já representa uma imensa contradição: como manter um ativo imobilizado se os bens tiveram a transferência de sua propriedade?*
- *a alegação do autuante de que alguns desses bens, numa primeira análise, não guardam vinculação direta com despesas de propaganda e publicidade demonstra o seu reconhecimento de que não empreendeu uma investigação mais profunda, acabando por precipitar-se na formação do seu entendimento;*
- *a argumentação de que a vida útil dos bens ultrapassa 1 ano é totalmente improcedente, já que tais bens, como já asseverado, não permaneceram dentro da esfera de domínio da impugnante, sendo logo transferidos para terceiros nos eventos realizados para promover sua marca, não mais figurando no seu ativo imobilizado;*
- *as despesas contribuíram significativamente para o aumento do seu faturamento, foram necessárias para a consecução dos seus objetivos sociais e, portanto, são dedutíveis para fins fiscais;*

INFRAÇÃO 3 – ADIÇÃO DA CSLL NÃO COMPUTADA NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL:

- *essa questão vem sendo discutida perante o Poder Judiciário nos autos do Mandado de Segurança nº 98.0002527-8 e encontra-se, atualmente, aguardando decisão no Superior Tribunal de Justiça;*
- *independente desse fato, alega a impugnante que a despesa fruto de pagamento de tributo enquadra-se dentro daquelas consideradas necessárias, sendo obrigatoriamente dedutível, sob pena de desnaturar o próprio conceito de renda, o que demonstra o caráter confiscatório da cobrança em apreço;*

INFRAÇÃO 4 – COMPENSAÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E/OU DO IMPOSTO PAGO MENSALMENTE POR ESTIMATIVA:

- *no ano de 2001, o autuante apurou um débito de R\$26.466,00, decorrente do não recolhimento da antecipação mensal do IRPJ nos meses de outubro e novembro de 2001. Contudo, essas divergências não procedem, uma vez que os valores correspondentes foram compensados com saldo negativo de IRPJ de anos anteriores, conforme documentos contábeis anexados às fls. 782/783 (Anexo IV);*
- *a divergência identificada no ano-calendário de 2003 decorre da contabilização a maior do imposto retido na fonte, tendo em vista que o autuante calculou o IRRF com base nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, enquanto que os valores contabilizados atendem ao princípio contábil do regime de competência, de acordo com as exposições articuladas no tópico “Omissão de Receitas”;*

INFRAÇÃO 5 – MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA:

- *o agente fiscal, no afã de efetuar a autuação com imposição de multa de ofício, entendeu, equivocadamente, que cada antecipação mensal do tributo constituía um novo débito, ignorando o fato de que a impugnante optou pela tributação anual do IRPJ, nos anos-calendário em questão, apurando em todos eles saldo negativo, conforme cópias das apurações anuais às fls. 791/794 (Anexo V);*
- *o lançamento de multas isoladas sobre as antecipações mensais do IRPJ não encontra amparo legal, visto que todo o valor principal foi devidamente recolhido, não ocasionando qualquer lesão ao erário público.*

A DRJ converteu o julgamento em diligência (fls.909/911), objetivando que a interessada “*demonstre, mensalmente, através de planilhas, a apropriação de todas as receitas financeiras escrituradas, nos anos-calendário fiscalizados, apresentando também os documentos hábeis a comprovar as apropriações efetuadas, além dos correspondentes registros contábeis nos Livros Diário e Razão*”. Intimada e reintimada a apresentar a documentação, a interessada pediu a prorrogação do prazo. Após mais de três meses da primeira intimação, nenhuma das exigências foi atendida.

Prosseguindo no julgamento, a turma deu provimento parcial à impugnação apenas para reduzir o patamar das multas isoladas para o percentual de 50%, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

NULIDADE.

O procedimento fiscal efetuado por servidor competente, no exercício de suas funções, contendo os demais requisitos exigidos pela legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, não pode ser considerado nulo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.

O afastamento da aplicabilidade de lei ou ato normativo, pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária, está necessariamente condicionado à existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal declarando a sua inconstitucionalidade.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS.

Existindo diferenças entre as receitas financeiras informadas pelas fontes pagadoras e aquelas contabilizadas, sem que a empresa justifique, com documentação hábil, essas diferenças, cabível o lançamento como omissão de receitas dos valores correspondentes.

APROPRIAÇÃO DE DESPESAS. BENS DE NATUREZA PERMANENTE.

Descabe a apropriação, como despesas, de gastos com a aquisição de bens que, por sua natureza, devem ser contabilizados no ativo permanente.

LUCRO REAL. DEDUÇÃO. PROVISÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

O valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não pode ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.

CÁLCULO DO IMPOSTO. DEDUÇÕES INDEVIDAS. RETENÇÕES E ANTECIPAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

Na apuração do imposto de renda a pagar, só é cabível a dedução da estimativa e do imposto de renda retido na fonte efetivamente comprovados.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. BASE ESTIMADA.

Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, cabível o lançamento de ofício da multa isolada sobre os valores devidos e não recolhidos.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. PERCENTUAL APLICÁVEL.

É de se reduzir o percentual da penalidade imposta para 50% (cinquenta por cento), em função de legislação superveniente e

Processo nº 10510.001954/2004-75
Acórdão n.º **1202-000.895**

S1-C2T2
Fl. 11

em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição para o PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações que motivaram o lançamento principal, deve ser observado para o lançamento decorrente o que foi decidido para o matriz, no que couber.

Cientificado dessa decisão em 08/12/2008 (fl.939), o contribuinte, inconformado, apresentou, em 07/01/2009 (fl.960/961), recurso voluntário ao CARF (fls. 938 a 959), em que reproduziu literalmente os argumentos trazidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Presentes os pressupostos recursais, inclusive o temporal, o recurso deve ser conhecido.

Cabe destacar, inicialmente, que o recurso voluntário de fls. 938 a 959 consiste na reprodução do teor da impugnação de fls. 716 a 738, não trazendo qualquer argumento contrário aos fundamentos da decisão recorrida.

PRELIMINAR DE NULIDADE

A recorrente argui a nulidade do auto de infração em razão de uma série de inconsistências que teriam dificultado a elaboração da defesa.

À luz do disposto no art. 142 do CTN, o Decreto nº 70.235/72 prevê expressamente os requisitos do auto de infração, dispondo:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Formalmente, o auto de infração questionado cumpre todos os requisitos legais.

A alegação de nulidade em razão de eventual não apresentação da DIRF juntamente com o auto de infração também não invalida o lançamento, uma vez que todos os documentos, durante o prazo de impugnação, constavam do processo ao qual a defesa teve livre acesso, inexistindo cerceamento do direito de defesa.

Tampouco a apontada diferença entre os valores considerados pela autoridade fiscal e os constantes das DIRF representa prejuízo à defesa. Se em preliminar foi alegado que “os rendimentos de aplicações financeiras relativos aos anos-calendário de 2000 a 2002,

informados nas fls. 57 a 61, não conferem com os valores informados nas DIRF anexadas às fls. 203 a 231 (exceto a fl. 205, que não foi anexada), como demonstrado na impugnação, à fl. 722”, ao questionar o mérito da omissão de receitas, a recorrente descreve o critério para o cálculo da omissão de receita – o comparativo entre a receita financeira contabilizada e os rendimentos de aplicações financeiras informados nas DIRF pelas fontes pagadoras – para, em seguida, tentar desqualificá-lo, apontando que se trata de método precário em face da adoção do regime de competência.

Isso demonstra que a recorrente apreendeu exatamente os motivos da autuação e exerceu plenamente seu direito de defesa, conforme bem observou a autoridade julgadora de primeiro grau, reproduzida literalmente abaixo:

em relação às supostas diferenças entre os rendimentos de aplicações financeiras demonstrados pelo autuante, nas planilhas de fls. 57/61, quando em comparação com as DIRF anexadas, a própria impugnante, ao elaborar a planilha de fl. 722, demonstra total conhecimento dos fatos imputados no auto de infração, corroborados pelos documentos anexados ao processo.

Inexiste, assim, qualquer razão para a nulidade da autuação, pelo que, rejeita-se essa preliminar.

MÉRITO

Omissão de receitas financeiras

Nos anos fiscalizados, a autoridade fiscal constatou vultosas diferenças entre os valores de receitas financeiras informados pelas instituições bancárias e aqueles oferecidos à tributação pela recorrente.

A defesa alega que registra tais valores segundo o regime de competência, razão pela qual seria normal haver divergência com as informações advindas das instituições financeiras, as quais teriam sido apuradas segundo o regime de caixa.

Diante da apresentação de cálculo exemplificativo para um dos meses autuados, o julgador de primeiro grau, por dever de cautela, determinou a realização de diligência para dar oportunidade à defesa de demonstrar o oferecimento das receitas como alegava. Contudo, a diligenciada não atendeu aos pedidos formulados pela autoridade fiscal, mesmo dispondo de um prazo total de 3 (três) meses.

No recurso voluntário, a recorrente não refaz seu pedido de diligência (sendo esta praticamente a única parte do recurso que se diferencia da impugnação), tampouco justifica a falta de atendimento à diligência determinada pela Delegacia de Julgamento.

Como já afirmado pela autoridade fiscal em seu termo de constatação (fls.08/09), a retenção na fonte, nos termos da legislação que reproduz, é realizada mensalmente, à medida do auferimento dos juros. A retenção promovida na data do resgate se limita ao valor dos juros relativos ao próprio mês do resgate, ainda incompleto. Em razão disso, as informações dos rendimentos financeiros atinentes aos valores retidos equivalem à apuração dos juros segundo o regime de competência e, portanto, não há motivo para existência de divergências entre a escrituração da autuada e os informes bancários.

Quanto aos rendimentos vinculados ao Banco Alvorada, o argumento de que a recorrente não possuía receitas de aplicações nessa instituição financeira, alegando que “*as diferenças exigidas devem se referir a outras naturezas de operações financeiras percebidas e já oferecidas à tributação*”, considerando que as diferenças constatadas na ação fiscal foram obtidas do confronto entre os totais das receitas financeiras informadas pelas fontes pagadoras e os totais oferecidos à tributação pela recorrente sob o mesmo título, é irrelevante se tais receitas são decorrentes de aplicações financeiras junto ao Banco Alvorada ou se, como alega a impugnante, são relativas a “*receitas financeiras auferidas por intermédio do Banco Alvorada*”. Tratando-se das mesmas receitas, cumpriria à defesa comprovar o seu oferecimento à tributação, como concluiu o julgador de primeira instância.

Em face da ausência de comprovação dessa tributação, deve ser mantida a autuação, negando-se provimento ao recurso nessa parte.

Glosa de despesas relativas ao ativo permanente

A defesa apresenta, basicamente, duas alegações para justificar o registro de diversos itens diretamente como despesas no momento da sua aquisição: (i) foram itens distribuídos em eventos e, portanto, apresentam característica de despesas com propaganda e publicidade, e (ii) não poderiam ser registrados como ativo permanente em razão da transferência de titularidade no mesmo exercício da sua aquisição.

Inicialmente, a natureza dos itens (televisões, fogões, bicicletas, móveis e ferros de passar roupas), como bem apontou a DRJ, demonstra não se enquadrarem no conceito de objetos de diminuto valor a que faz referência a Solução de Consulta Cosit nº 4/2001.

É evidente, pela sua própria natureza, que a contrapartida devedora da aquisição de tais itens deveria ter sido contra uma conta de ativo, indiferentemente, do permanente ou do circulante, mas nunca uma conta de despesa.

No momento posterior, da transferência, tampouco seria possível ensejar a redução do lucro tributável.

Primeiro, porque não há provas da entrega desses itens a terceiros, como afirmado na decisão de primeiro grau, e não contestado pela recorrente.

Segundo, caso se confirmasse que os referidos itens foram entregues com a finalidade publicitária, como alega a recorrente, eles se enquadrariam no conceito de brinde, cujo dispêndio é expressamente vetado pela Lei nº 9.249/95:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

VII - das despesas com brindes.

Assim, deve ser mantida a autuação também em relação a esse item, pelo que se nega provimento ao recurso nessa parte.

Glosa da exclusão da CSLL da base de cálculo do imposto de renda

Sobre o tema, a própria defesa aduz que a questão foi submetida ao crivo do Judiciário, o que atrai a incidência da Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Ainda que não houvesse discussão judicial, tratando-se de questão constitucional, caberia a aplicação da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Nesse caso, em face da concomitância com a esfera judicial, deixa-se de tomar conhecimento dos argumentos da defesa relativamente à exclusão da CSLL da base de cálculo do IRPJ.

Compensação indevida do imposto de renda retido na fonte e/ou do imposto pago mensalmente por estimativa

Para a manutenção desse item, a decisão recorrida adotou os argumentos que se seguem, *in verbis*:

Segundo o autuante, em função dos fatos descritos na infração 1 (omissão de receitas financeiras), comparando-se a soma dos valores compensados a título de IRF e do imposto pago mensalmente por estimativa, informados na DIPJ, com a soma desses valores apurados no presente procedimento fiscal, conforme planilhas de fls. 75/79, foi constatado excesso de compensação nos anos-calendário de 2001 e 2003.

A impugnante alega que, no ano de 2001, a diferença apontada, no montante de R\$ 26.466,00, que seria decorrente do não recolhimento da antecipação mensal do IRPJ nos meses de outubro e novembro de 2001, não procede, uma vez que os valores correspondentes foram compensados com saldo negativo de IRPJ de anos anteriores, conforme documentos contábeis anexados às fls. 788/789 (Anexo IV).

Contudo, tais documentos não podem ser aceitos como comprovação, pois se tratam de um simples demonstrativo (fl. 789) e uma folha avulsa do Razão Analítico, esta última emitida em data posterior à ciência do auto de infração, desacompanhados do Livro Diário devidamente registrado. Ressalte-se, ainda, que esses valores sequer foram informados em DCTF, conforme destaca o autuante na descrição dos fatos, à fl. 16.

Em relação ao ano de 2003, segundo a interessada, a divergência identificada decorre da contabilização a maior do imposto retido na fonte, tendo em vista que o autuante calculou o

IRRF com base nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, enquanto os valores contabilizados atendem ao princípio contábil do regime de competência, de acordo com as exposições articuladas no tópico "Omissão de Receitas".

Tendo sido mantida a infração descrita como omissão de receitas financeiras (item I do auto de infração), também não há reparo a fazer quanto a esta parte do lançamento, já que, efetivamente, o IRF contabilizado pela impugnante supera o montante informado pelas fontes pagadoras, não logrando a interessada comprovar que as diferenças apuradas são decorrentes da forma de contabilização, mesmo após a diligência efetuada para esse fim.

Note-se que, como decorrência das infrações lançadas, e mantidas neste voto, não houve apuração de imposto de renda a pagar, visto que a contribuinte tinha apurado saldo negativo de IRPJ em todos os exercícios fiscalizados, tendo o lançamento apenas reduzido esses saldos, conforme Demonstrativo de Compensação de Valores de fls. 24 e 25.

Assim, adotados os fundamentos acima, em relação aos valores relativos ao ano de 2003, deve ser mantida a autuação pelos mesmos motivos da manutenção do item relativo à omissão de receitas financeiras.

Quanto ao ano de 2001, também foi correto o julgamento da autoridade de primeira instância ao considerar que os elementos carreados pela defesa não comprovam o que ela alega, pois se trata de um mero demonstrativo e uma única página do Razão confeccionada após a autuação sem a juntada das respectivas páginas do Livro Diário. No recurso voluntário a recorrente sequer se manifestou. Assim, descaberia nesta etapa processual determinar a busca de efetivas provas por meio de diligência fiscal.

Por tudo isso, nega-se provimento ao recurso nessa parte.

Multas isoladas

A recorrente se insurge contra a multa isolada aplicada concomitantemente com a multa de ofício de 75%, no que não tem razão.

Nos casos de ausência de recolhimento das estimativas mensais, a Lei nº 9.430/96, art. 44, prevê a incidência de multa isolada sobre o valor apurado no mês. A alíquota de 50%, prevista na nova redação dada pela Medida Provisória 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, aplica-se retroativamente, como reconheceu a decisão recorrida, por inserir uma penalidade mais benéfica ao contribuinte, nos seguintes termos:

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

II – de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:[...]

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo

negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Enquanto isso, a multa de ofício de 75% é prevista no inciso I do mesmo artigo, consoante redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, como se verificou no caso concreto.

A tese alegada pela recorrente, de que não incide multa isolada por falta de recolhimento de estimativas concomitantemente com a apuração de multa de ofício sobre o tributo apurado ao final do ano calendário, embora adotada por boa parte dos membros deste Conselho, *data venia*, não merece ser reconhecida.

Apesar de respeitáveis opiniões em contrário, a legislação é expressa. Sendo a opção pela sistemática das estimativas mensais concedida ao contribuinte como uma faculdade pela Lei nº 9.430/96, em seu art. 2º, uma vez optante, ele estará sujeito às regras dessa sistemática.

A sistemática de recolhimento por estimativas, de caráter facultativo, não tem o condão de equiparar os recolhimentos com uma antecipação do tributo, já que o fato gerador do imposto e da contribuição social apurado anualmente, de natureza complexiva, apenas irá se configurar em 31 de dezembro do ano-calendário em referência.

O legislador instituiu a opção como alternativa à regra de apuração trimestral, mas estipulou que esta traz consequências, na medida em que a falta de recolhimento representa um ato ilícito, caracterizado pelo descumprimento de um dever.

Assim, a falta de recolhimento gera uma infração específica. Pretender equiparar as bases de cálculo da multa isolada e da multa de ofício não parece conforme ao sentido da lei.

Ora, são distintos tributo e multa pela própria natureza jurídica de cada um. Enquanto o tributo decorre de ato lícito – fato gerador –, o outro (multa) decorre da realização de um ato ilícito, comissivo ou omissivo, como é o caso em análise.

Da mesma forma, distingue-se a multa isolada, esta devida nos casos em que for detectada a falta de recolhimento do tributo estimado a cada mês, da multa de ofício incidente sobre o montante do tributo calculado após o encerramento do período de apuração.

Nesse diapasão, não há que se confundir a base de cálculo da multa isolada e a base de cálculo de eventual multa de ofício, já que, em caso de opção pela sistemática das estimativas, o tributo não é apurado trimestralmente, mas anualmente, e a base de cálculo da multa isolada é a estimativa mensal calculada a partir da receita bruta. A multa de ofício, por sua vez, incide sobre o imposto ou contribuição efetivamente devidos ao final do período de apuração.

A nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, que alterou o percentual da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas, de 75% para 50%, veio apenas reforçar essa distinção.

Ademais, a legislação possibilita o não recolhimento de antecipação, desde que apresentado o balancete mensal que comprove que as antecipações recolhidas superam o

valor do tributo até aquele momento apurado, o que não implica dizer que a multa isolada prevista no art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96 não é devida após o encerramento do período. A determinação legal é clara nesse sentido, ao reafirmar que a multa é devida “*ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente*”.

Em outras palavras, a regra é clara: o descumprimento do dever de antecipação deve ser sancionado na forma da lei, independentemente do valor do imposto ou contribuição calculada ao final do exercício, ou mesmo da existência de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. Fica ressalvada, apenas, a hipótese de apresentação de balancetes de suspensão ou redução que demonstrem que o valor pago já seria maior do que o devido, o que não se verificou no presente caso.

Ademais, para acolher a tese da recorrente, seria necessário afastar regra legal expressa, o que não se inclui na função de julgamento na esfera administrativa, pela impossibilidade de manifestação sobre eventual inconstitucionalidade da legislação tributária, consoante a regra prevista no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6.03.1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941, de 27.05.2009, e reproduzida no art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22.06.2009.

Nesse sentido, o julgamento da ilegalidade de uma norma sob o argumento de desproporcionalidade necessariamente atrai a apreciação de sua compatibilidade com o texto constitucional, fazendo incidir, na hipótese, o teor da Súmula CARF nº 2, já referida.

Com base nesses fundamentos, nega-se provimento ao recurso nessa parte.

DISPOSITIVO

Por todo o exposto, não se conhece do recurso quanto à glosa da exclusão da CSLL da base de cálculo do imposto de renda, por concomitância com a esfera judicial; rejeita-se a preliminar de nulidade e, no mérito, nega-se provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner