



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10510.002302/2003-77</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1401-007.116 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	REDE PRIMAVERA - ASSISTENCIA MEDICA HOSPITALAR LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. SUMULA CARF 93. FORMALIDADES EXTRINSECAS PARA ESCRITURAÇÃO DO BALANCETE DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO. MULTA ISOLADA. DESCABIMENTO.

A simples falta de transcrição dos balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não configura descumprimento de obrigação acessória a justificar a aplicação de multa isolada, nos termos da Súmula CARF nº 93.

De outro lado, a presença de formalidades da escrituração contábil implica na consideração das informações ali prestadas para os fins que se destinam.

Formalidades extrínsecas são aquelas que se apresentam ao usuário externo da informação, no caso específico dos Balancetes de Suspensão/Redução, para que ele surta o efeito desejado, há necessidade de que conste a apuração completa dos fatos contábeis que justifiquem a sua elaboração de modo cumprir a legislação

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. DESCABIMENTO

Tendo os autos de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar os lançamentos, descabe a alegação de nulidade.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADES NA EMISSÃO. DESCABIMENTO

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da instituição Receita Federal do Brasil e não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício. Meras irregularidades na emissão do MPF não geram nulidade do lançamento.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e de decadência para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário

Sala de Sessões, em 18 de julho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Augusto Carvalho de Souza** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, e Andressa Paula Senna Lisias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado).

## RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO (fls 924/939) interposto em face do Acórdão nº 15-11.695 (fls. 898/916) proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR) no qual julgou procedente em parte a impugnação contra a cobrança da Multa Exigida Isoladamente - IRPJ, relativo aos anos calendários de 1998 a 2003, no valor de R\$ 1.970.141,10 (um milhão, novecentos e setenta mil, cento e quarenta e um reais e dez centavos), além dos acréscimos legais cabíveis.

Segundo a Descrição dos Fatos do Auto de Infração, a apuração ocorreu durante as verificações obrigatórias, nas quais a fiscalização constatou que no processo de apuração de tributos, os balancetes de suspensão ou redução não foram escriturados nem demonstradas no

LALUR, além de não constarem da contabilidade os correspondentes lançamentos dos registros contábeis das supostas apurações mensais do IRPJ.

Diante da omissão constatada, o contribuinte ficou obrigado a apurar o IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta, sendo aplicada pela autoridade autuante a alíquota de 32%, tendo em vista a informação de que eram receitas provenientes de atividades hospitalares.

Além disso, a autoridade autuante informa que foram encontradas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados gerando insuficiência de pagamento do IRPJ, conforme Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada, tendo como consequência a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%.

Por bem apresentar as alegações em sede de impugnação, reproduzo abaixo trecho do relatório da decisão a quo:

*O contribuinte tomou conhecimento do auto de infração em 22/09/2003 (fl. 5), e em 20/10/2003 apresentou a impugnação de fls. 338 a 352, alegando, em síntese, que:*

*a) a autoridade autuante deixou de observar na constituição do crédito tributário ora exigido aspecto formal previsto na legislação de regência, haja vista que a ação fiscal foi iniciada em 02/05/2003, quando o contribuinte tomou ciência, através de Aviso de Recebimento (AR), do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, e do Termo de Início de Fiscalização, sem que, no entanto, estivesse especificado qual o tributo ou contribuição objeto da auditoria fiscal, o que contraria, frontalmente, o disposto no § 1º, do art. 7º, da Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001;*

*b) o prazo para execução do MPF estava previsto para ser concluído em 20 de agosto de 2003, mas a fiscalização somente foi encerrada em 19 de setembro de 2003, data da lavratura do auto de infração, além de não ter sido emitido Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C, que permitisse a constituição do crédito tributário questionado;*

*c) a autoridade autuante deixou de observar norma emanada da Secretaria da Receita Federal, posto que o MPF foi extinto por decurso de prazo e, na tentativa de reparar o equívoco cometido, anexou aos autos (fl. 03) o demonstrativo de prorrogação do MPF sem, no entanto, dele dar ciência à fiscalizada, em flagrante desrespeito à legislação vigente, eivando o lançamento de vício, o qual é nulo, uma vez que decorrente de MPF já extinto;*

*(...)*

*e) a exigência ora contestada é maculada em parte, também, pelo fato de que o lançamento referente aos meses de maio, junho, julho e agosto do ano-calendário de 1998 deve ser anulado, tendo em vista que o lançamento foi realizado em 19/09/2003, quando, então, já havia se configurado a decadência do direito de a*

*Fazenda Pública constituir o referido crédito tributário, pois se tratando de lançamento por homologação deve ser respeitado o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, sendo este inclusive o entendimento do Conselho de Contribuintes;*

*(...)*

*g) a autoridade fiscal considerou a receita bruta mensal auferida pela empresa fiscalizada como base de cálculo para mensurar o tributo devido e sobre o qual aplicou a alíquota de 75%, por entender que a mesma não havia levantado balanço mensal de redução/suspensão e nem escriturado e demonstrado no LALUR a apuração das bases de cálculo mensais da exação, entretanto o impugnante atendeu à intimação constante do Termo de Início de Fiscalização (fl. 17), encaminhando cópia do LALUR, do período anual de 1998 a 2002 (fls. 21 a 28), onde é demonstrada a apuração do lucro real anual desses períodos, em que pese a autoridade autuante ter consignado no auto de infração a inexistência do LALUR de 2002.*

*(...)*

*m) a autoridade fiscal poderia, em grande parte do período fiscalizado, aferir rigorosamente a base de cálculo do IRPJ, apurado com base em balanço/balancete de redução/suspensão, através das declarações de rendimentos anexadas aos autos e, caso fosse necessário, deveria ter intimado o contribuinte a apresentar documentos referentes aos períodos que não foram informados, porém preferiu uma solução menos trabalhosa, ou seja aferir o recolhimento mensal, com base na receita bruta mensal, penalizando o impugnante e deixando de observar a legislação em vigor;*

*n) conforme se depreende da leitura do art. 230, do RIR/1999, a legislação permite que os valores a serem recolhidos sejam aferidos pelas duas modalidades de cálculo, ou seja, através de balanço/balancete de suspensão ou com base na receita mensal, podendo o contribuinte optar pela alternativa que lhe seja mais favorável;*

*o) para comprovar que o impugnante atendeu ao quanto previsto na legislação fiscal em vigor, anexa cópias dos balancetes mensais analíticos, regularmente transcritos no livro Diário, inclusive a conta relativa à Demonstração de resultados, de cada período mensal, além dos DARFs e da DIPJ do ano-calendário de 2002, e anexa, também as planilha 1 e 2, a primeira contendo o montante das parcelas mensais recolhidas, assim como das parcelas retidas por órgãos públicos e das compensações realizadas (fls. 353 a 355) e a segunda, apuração mensal do IRPJ devido, com base em balanço de redução/suspensão, relativa a todo o período fiscalizado (fls. 356 a 361);*

*p) com relação à apuração mensal, conforme demonstrado na planilha 21, constata-se a inexistência de base de cálculo para imputação da multa de ofício*

*isolada, uma vez que o impugnante recolheu/compensou, efetivamente, o montante devido de cada período mensal de apuração;*

*(...)*

*O contribuinte ampara os seus argumentos de contestação com citação de trechos de artigos doutrinários e de julgados administrativos que entende concordantes com a sua compreensão da matéria, e, ao final, requer o acolhimento da sua impugnação, em todos os seus termos, para que seja cancelado o presente auto de infração, e protesta pela produção de novas provas que se façam necessárias.*

A DRJ afastou a nulidade na constituição do crédito tributário por terem sido observado os aspectos formais e porque os fatos apurados estavam relacionados no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), além disso indeferiu a requisição de apresentação posterior de provas tendo em vista o pedido ter sido elaborado de forma genérica.

Em relação à decadência referente aos meses de maio, junho, julho e agosto do ano-calendário de 1998, o julgador rejeitou a arguição, considerando a data de início da contagem estaria no art. 173 e não no art. 150, ambos do CTN.

No mérito do lançamento, o julgador avaliou que a documentação apresentada pela impugnante não foi suficiente para comprovar que os balancetes de suspensão ou redução foram escriturados e transcritos no livro diário, sendo essa prova inequívoca para afastar a aplicação da multa.

O julgador reforçou que a autuação não ocorreu para cobrança de tributo e sim para punir um descumprimento de obrigação acessório prevista no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ao final reduziu o valor total tendo em vista que foi identificado que a autoridade autuante não levou em consideração os valores do IRRF relativos a pagamentos efetuados por órgãos públicos ao contribuinte e à remuneração recebida pelos serviços prestados paga por pessoas jurídicas, de modo que foram reduzidas as bases de cálculo da multa isolada, exonerando os valores lançados a maior.

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário retomando argumentos para nulidade sobre o MPF e a decadência já presentes na impugnação, e em síntese as seguintes alegações:

- Afirma que os serviços hospitalares têm coeficiente de 8%, ao invés de 32% sobre a receita auferida como alíquota para a base de cálculo dos impostos sobre a renda, nos termos do art. 223 do RIR/99.
- Afirma que os balanços/balancetes constam dos autos as fls 426/487 e que o CARF vem decidindo pela inaplicabilidade da multa nos casos de falta de transcrição dos balanços/balancetes.

- Reforça que a multa só deveria ser aplicada no curso do próprio calendário e mais uma vez menciona julgamentos do CARF nesse sentido
- Alega contradição na decisão da DRJ quando na decisão alega que a multa foi calculada nas estimativas com base nos balancetes e autua porque não tem balancete
- Ao final requer o acolhimento do Recurso para reforma da decisão recorrida, julgando improcedente o Auto de Infração e cancelando a multa.

A Recorrente apresentou memoriais onde ressalta que já houve julgamento pelo CARF de lançamento fiscal em situação idêntica, exceto pelo fato de estar relacionada a CSLL.

Através do Acórdão nº 1805-00.012 a Quinta Turma Especial da Primeira Seção deu provimento ao Recurso Voluntário, julgando por unanimidade de votos, com a confirmação através do Acórdão nº 9101-01.244 da câmara superior.

O que foi decidido no julgamento acima citado foi que a falta de transcrição de balanços e balancetes de redução e suspensão no Livro Diário, não justifica a aplicação da multa isolada, sendo essa decisão pacificada ao longo dos anos na jurisprudência, culminando com a edição da Súmula Vinculante N° 93.

É o relatório

## VOTO

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido

O presente litígio tem origem na contestação por parte da Recorrente de autuação fiscal pautada cobrança da multa exigida isoladamente, relativo aos anos calendários de 1998 a 2003.

A decisão de primeira instância proferida pela DRJ de Salvador julgou procedente em parte, exonerando parte do valor referente à IRRF relativos a pagamentos efetuados por órgãos públicos ao contribuinte e à remuneração recebida pelos serviços prestados pagos por pessoas jurídicas não considerados pela fiscalização.

**Das Nulidades**

Em relação as nulidades e da decadência, a Recorrente não inova em relação à impugnação, de modo que entendo ser plenamente cabível a aplicação do § 12, inciso, I, do Art. 114 do Novo Regimento Interno do CARF, sendo que as alegações foram claramente analisadas pela decisão recorrida:

*Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.*

(...)

*§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:*

*I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e*

Dessa forma, reproduzo abaixo trecho do voto de primeira instância relativo as nulidades e entendo que a decisão recorrida deva ser mantida pelos seus próprios fundamentos, sendo adotado por mim na íntegra como minhas razões de decidir.

#### **Da Nulidade**

*Preliminarmente, o impugnante alega nulidade do auto de infração por não terem sido observado os aspectos formais de sua constituição, tendo em vista não estar especificado no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) qual o tributo ou contribuição objeto da auditoria fiscal, além da falta de ciência ao interessado das prorrogações da MPF originária, e de não ter sido emitido Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C, que permitisse a constituição do crédito tributário questionado.*

*Entretanto, deve-se ressaltar que, tratando de nulidade, o art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, determina que somente são nulos:*

*Art. 59. São nulos:*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Obs.: destaquei.*

*Dessa forma, verifica-se que dentre as hipóteses de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, o referido dispositivo legal, limitou à hipótese de nulidade aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, o que não se aplica à presente situação, eis que a legislação em vigor conferiu ao Auditor Fiscal da Receita Federal competência exclusiva para a realização do lançamento, o que foi aqui efetivado com a lavratura do auto de infração.*

*Além disso, conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235 (PAF), de 1972, foi dado ao contribuinte o prazo de 30 (trinta) dias, da data da ciência das exigências*

*tributárias, para apresentar as suas impugnações, prazo dentro do qual poderia trazer aos autos todas as provas que entendesse capazes de elidir o lançamento e ele ofereceu sua defesa em tempo hábil, demonstrando conhecimento dos fatos apresentados e, desse modo, rejeito o pedido de nulidade.*

**Do Mandado de Procedimento Fiscal.**

*No caso em análise não havia necessidade de constar do Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) (fl. 01) um tributo ou contribuição específicos, haja vista que o MPF-F foi emitido para que o auditor fiscal fizesse as verificações obrigatórias, se referindo a todos os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, nos últimos cinco anos. Também não houve necessidade de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, pois não houve qualquer das alterações previstas no art. 10 da Portaria SRF nº 3007, de 2001, que determinam a emissão de MPF-C.*

*Quanto às prorrogações do MPF-F originário, constantes do demonstrativo de fl. 03, embora tenham sido feitas em conformidade com o disposto no § 1º do art. 13 da Portaria SRF nº 3007, de 2001, não consta dos autos que o referido demonstrativo tenha sido fornecido ao impugnante, como prevê o § 2º do art 13 da citada Portaria. Entretanto, tal irregularidade não é capaz de tornar nulo o presente lançamento, pelas razões que passo a discorrer.*

*O MPF foi criado pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, com fundamento no art. 190, inciso III do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 227, de 03 de setembro de 1998; art. 196 do Código Tributário nacional (CTN), e art. 6º da Medida Provisória nº 1.915-3, de 24 de setembro de 1999, tendo em vista a necessidade de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais. No ano de 2003, o MPF era regido pela Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001.*

*O processo administrativo fiscal (PAF), na esfera federal, tem regime jurídico próprio, estampado no Decreto nº 70.235, de 1972, ao qual atribui-se status de lei e em seu artigo 59 estão previstos os únicos casos de nulidade do auto de infração como já comentado em item anterior deste Voto e em função do disposto no inciso I, a discussão se estabeleceria em torno da competência do auditor que procedeu ao lançamento em face da alegada invalidade deste em decorrência de irregularidades na emissão e prorrogação do MPF. A competência do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF) é trazida pela Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002:*

*Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:*

*I - em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;*

b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem como em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;

d) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas; e

e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal; e II - em caráter geral, as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal.

Obs: Os destaques não constam do original.

Verifica-se que o desenvolvimento do procedimento fiscal e a atividade de lançamento do crédito tributário compõem a competência do AFRF legalmente estabelecida.

A Secretaria da Receita Federal não pretendeu, com a publicação da Portaria nº 3.007, de 2001, restringir a competência do detentor do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal (AFRF), o que só a lei poderia fazer, mas sim disciplinar a atuação do órgão visando a alcançar uma maior eficiência, buscando a excelência de resultados.

O próprio instrumento utilizado, a Portaria, é fórmula pela qual autoridades de nível inferior ao de Chefe do Executivo, sejam de qualquer escalão de comandos que forem, dirigem-se a seus subordinados, transmitindo decisões de efeito interno, quer com relação ao andamento das atividades que lhes são afetas quer com relação à vida funcional dos servidores, ou, até mesmo, por via delas, abrem-se inquéritos, sindicâncias, processos administrativos, segundo lição de Celso Antônio Bandeira de Mello.

O Mandado de Procedimento Fiscal nada mais é do que uma ordem para que determinado AFRF execute um procedimento fiscal em relação a um contribuinte específico. Esta ordem é cientificada ao contribuinte, mas em nada altera a competência legal do fiscal, acima apontada.

Tendo sido constatada a existência de infração à legislação tributária, é o AFRF obrigado a adotar os procedimentos legais pertinentes, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 e § único do Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.(grifei)*

*Fica clara a proteção que a Lei Complementar dá ao crédito tributário e o Decreto regulador do PAF não age diferente, indo ao limite entre o interesse individual e o coletivo, afastando da tributação apenas os fatos em que o direito de defesa seja violado no processo, ou pela incompetência do agente que procedeu à auditoria.*

*Portanto, irregularidades na emissão e prorrogação do MPF não contaminam o lançamento, uma vez que o procedimento fiscal está plenamente sustentado pela norma legal, motivo pelo qual **rejeito a alegação de nulidade.***

*(...)*

#### **Da Decadência.**

*O impugnante alega que o lançamento referente aos meses de maio, junho, julho e agosto do ano-calendário de 1998 deve ser anulado, tendo em vista que o lançamento foi realizado em 19/09/2003, quando, então, já havia se configurado a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o referido crédito tributário, pois se tratando de lançamento por homologação deve ser respeitado o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.*

*Inicialmente, importa ressaltar que o termo inicial do prazo decadencial do imposto de renda, segundo orientações existentes na doutrina e na jurisprudência tanto judicial quanto administrativa, pode ser regido pelo art. 150, tese defendida pela impugnante, ou pelo art. 173, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).*

*O artigo 173 do CTN trata da extinção do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, in verbis:*

*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.*

*O inciso I do dispositivo acima estabelece a regra geral para o dia de início da contagem do prazo decadencial, de onde decorre que para o imposto de renda, na forma de tributação do lucro real anual, tendo em vista que o fato gerador só ocorre em 31/12 e o lançamento só pode ser efetuado no ano-calendário seguinte, a decadência começa a fluir em 1º de janeiro do segundo ano-calendário subsequente ao do fato gerador.*

*Por outro lado, está pacificado na doutrina e na jurisprudência que o lançamento do imposto de renda é do tipo “lançamento por homologação”, no qual o*

*contribuinte tem o dever de apurar o imposto e pagar antes de qualquer ação do Fisco, lançamento este objeto das disposições do art. 150 do CTN, conforme abaixo transcrito:*

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Diante do parágrafo 4º acima, onde é estabelecido um lapso de tempo (cinco anos) idêntico ao do prazo decadencial do art. 173 e determina-se a extinção do crédito tributário se a Fazenda Pública não se pronunciar, poder-se-ia acreditar que o prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação contaria da data da ocorrência do fato gerador, não sendo aplicável o art. 173.*

*Entretanto, analisando o mencionado dispositivo, verifica-se que o artigo 150 está voltado exclusivamente a regular o lançamento por homologação, sem tratar de prazo decadencial para lançamento do tributo, este objeto apenas do art. 173.*

*Neste sentido, o artigo 150 objetiva conferir definitividade a um pagamento efetuado sem o prévio lançamento de ofício, ou seja, para que o crédito tributário seja extinto pelo pagamento é necessário que ele tenha sido anteriormente constituído e a forma encontrada pelo legislador foi criar a figura do “lançamento por homologação”, que não é propriamente um lançamento, mas uma disposição legal para atribuir um crédito tributário a um pagamento efetuado sem a atuação do Fisco.*

*Tendo em vista o dever do sujeito passivo de apurar e antecipar o pagamento, se não houvesse a figura do lançamento por homologação, tal pagamento não teria um crédito tributário a ele associado, pois, segundo o CTN, o crédito tributário é constituído pelo lançamento e esta atividade é privativa do Fisco.*

*Diante do exposto, o prazo decadencial é sempre regido pelo art. 173, mesmo no caso dos tributos sujeitos à homologação, pois o prazo estabelecido no parágrafo 4º do art. 150, não trata da decadência do direito de lançamento de ofício da*

*Fazenda Pública, mas de um prazo de homologação tácita que tem o efeito de associar a extinção de um crédito tributário a um pagamento efetuado pelo sujeito passivo.*

*Desse modo, para o caso em exame, haja vista que a exigência tributária contestada reporta-se a fato gerador ocorrido nos meses de maio, junho, julho e agosto do ano-calendário de 1998, não há que se falar em decadência do lançamento cuja constituição foi efetuada em 22/09/2003, data da ciência do auto de infração, pois tendo iniciada a contagem do prazo decadencial no exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – o direito para o Fisco constituir o crédito tributário só viria se extinguir ao final do ano-calendário de 2003.*

*Assim, rejeito a arguição de decadência.*

Assim, rejeito os pedidos de nulidades com a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

#### **Mérito - Dos Balancetes de Suspensão/Redução**

O cerne da questão se resume no descumprimento por parte da Recorrente da determinação prevista no art. 230 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999

*Art.230. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).*

*§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 1º):*

*I - deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário;*

*II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto devido no decorrer do ano-calendário.*

*§ 2º Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 2º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).*

*§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base nas disposições das Subseções II a IV (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 3º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).*

*§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para aplicação do disposto neste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 4º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).*

A legislação é clara sobre as obrigações que o contribuinte deve cumprir para obter o benefício de suspender ou reduzir o recolhimento do imposto, nos casos de opção pelo lucro real, sendo 2 (duas) essas obrigações: (i) observar as leis comerciais e fiscais, e (ii) transcrever o balancete no livro diário.

A Receita Federal, com base no § 4º do art. 230 do RIR/99, dispôs sobre o tema na IN SRF nº 93/97:

*SUSPENSÃO OU REDUÇÃO DO PAGAMENTO MENSAL*

*Art. 10. A pessoa jurídica poderá:*

*I - Suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;*

*(...)*

*Art. 12. Para os efeitos do disposto no art. 10:*

*(...)*

*§ 5º O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:*

*a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais; b) transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.*

*(...)*

Importante nesse ponto ressaltar que existem formalidades da escrituração contábil para que as informações ali prestadas sirvam para os fins que se destinam, sendo essas formalidades consistindo em exigências legais, técnicas contábeis ou mesmo uso e costume.

Mesmo antes da Lei 11.638/2007, os registros de fatos contábeis seguiam regras através de princípios editados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em especial ao presente caso a Resolução CFC nº 563 de 28 de outubro de 1983 que aprovou a NBC T 2.1 – Das Formalidades da Escrituração Contábil.

*RESOLUÇÃO CFC N.º 563, DE 28 DE OUTUBRO DE 1983\**

*Aprova a NBC T 2.1 – Das formalidades da escrituração contábil.*

*O Conselho Federal de Contabilidade, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,*

*CONSIDERANDO o que dispõe a Resolução CFC n.º 529/81, de 23 de outubro de 1.981;*

*CONSIDERANDO a necessidade de normatizar as formalidades da escrituração contábil;*

*CONSIDERANDO as sugestões recebidas das Entidades de Classe, Faculdades, Conselhos Regionais de Contabilidade e Contabilistas do País;*

*CONSIDERANDO os resultados dos estudos e debates promovidos pelo Grupo de Trabalho constituído para elaborar as Normas Brasileiras de Contabilidade;*

*CONSIDERANDO que a expedição de normas reguladoras servirá para promover a valorização profissional do contabilista.*

**RESOLVE:**

*Art. 1º Aprovar a norma NBC T 2.1 – que trata das formalidades da Escrituração Contábil.*

*Art. 2º A presente Resolução entra em vigor no dia de sua publicação.*

*Rio de Janeiro, 28 de outubro de 1983.*

*João Verner Juenemann*

*Presidente*

**NBC T 2 – DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL**

**NBC T 2.1 – DAS FORMALIDADES DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL**

*2.1.1 A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico.*

*2.1.2 A escrituração será executada:*

- a. em idioma e moeda corrente nacionais;*
- b. em forma contábil;*
- c. em ordem cronológica de dia, mês e ano;*
- d. com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens;*
- e. com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.*

*2.1.2.1 A terminologia utilizada deverá expressar o verdadeiro significado das transações.*

*2.1.2.2 Admite-se o uso de códigos e\ou abreviaturas nos históricos dos lançamentos, desde que permanentes e uniformes, devendo constar, em elenco identificador, no "Diário" ou em registro especial revestido das formalidades extrínsecas.*

*2.1.3 A escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises e mapas demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e responsabilidade exclusivas de Contabilista legalmente habilitado.*

*2.1.4 O balanço e demais Demonstrações Contábeis de encerramento de exercício serão transcritos no "Diário", completando-se com as assinaturas do Contabilista e do titular ou representante legal da Entidade.*

*Igual procedimento será adotado quanto às Demonstrações Contábeis elaboradas por força de disposições legais, contratuais ou estatutárias.*

*2.1.5 O "Diário" e o "Razão" constituem os registros permanentes da entidade.*

*Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil, observadas as peculiaridades da sua função. No "Diário" serão lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, incluídas as de natureza aleatória, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.*

*2.1.5.1 Observado o disposto no caput, admite-se:*

*a. a escrituração do "Diário" por meio de partidas mensais;*

*b. a escrituração resumida ou sintética do "Diário", com valores totais que não excedam a operações de um mês, desde que haja escrituração analítica lançada em registros auxiliares.*

*2.1.5.2 Quando o "Diário" e o "Razão" forem feitos por processo que utilize fichas ou folhas soltas, deverá ser adotado o registro "Balancetes Diários e Balanços".*

*2.1.5.3 No caso de a Entidade adotar para sua escrituração contábil o processo eletrônico, os formulários contínuos, numerados mecânica ou tipograficamente, serão destacados e encadernados em forma de livro.*

*2.1.5.4 Os registros permanentes e auxiliares previstos nesta Norma serão registrados no Registro Público competente.*

Logo, no período sob fiscalização, os documentos contábeis apresentados pela Recorrente já deveriam seguir regras contábeis rígidas.

Voltando aos documentos acostados ao processo, ressalta-se a importância das formalidades extrínsecas (item 2.1.2.2 da NBC T2) que são aquelas que se apresentam ao usuário externo da informação.

No presente caso, estamos diante de formalidades relacionadas aos Balancetes de Suspensão/Redução, sendo que, para que ele surta o efeito desejado, há necessidade de que conste a apuração completa dos fatos contábeis que justifiquem a sua elaboração de modo cumprir a legislação.

A Recorrente afirma em sua peça recursal (fl. 933) que os balancetes se encontram nas fls. 426/487:

Outro lastimável equívoco da decisão recorrida, diz respeito ao fato de que o lançamento foi mantido, unicamente, por entender aquela autoridade, que a Recorrente descumpriu exigências acessórias previstas na legislação de regência, especialmente, quanto à falta de transcrição dos balancetes de suspensão/redução nos Livros Diários.

Tal afirmativa não procede, posto que os balancetes de suspensão/redução, levantados pela Recorrente de acordo com a legislação comercial e fiscal, acostados aos autos às fls. 426/487, foram, na maioria dos meses, transcritos nos Livros Diários, conforme demonstrativo abaixo:

Debruçando-me sobre a documentação, facilmente se constata que os documentos indicados pela Recorrente se revestem das formalidades contábeis necessárias para seu aproveitamento, notadamente a assinatura de um profissional contabilista responsável pelas informações.

Segue o exemplo do mês de dez/1998 (fl. 441), onde se constata o resultado do exercício no valor de **R\$ 307.545,20** e esse mesmo valor pode ser encontrado no LALUR (fl.24):

DF CARF MF

DIAGNOSE FL. 441/98 305

CLINICA DIAGNOSE S/C LTDA  
C.G.C.N. 13.356.779/0001-24

DEMANTRATIVO DA CONTA APURAÇÃO DE RESULTADO EM 31/12/98

	31/12/97	%	31/12/98	%
Tot das Vendas de Serviços.....	2.782.045,76	100,00	3.277.066,12	100%
(1) ISS.....	115.031,94	4,21	130.523,78	3,99
(2) COFINS.....	55.338,71	2,03	64.111,23	1,96
(3) ITR.....	17.991,58	0,65	20.815,87	0,64
(4) DEV/CLIENTES.....	1.201,18	0,01	-	-
(5) Vendas Líquidas.....	2.542.262,25	100,00	3.061.616,24	93,43
(6) Custos dos Serviços.....	1.228.033,25	48,30	1.266.085,28	38,19
(7) Resultado Op. Bruto.....	1.314.229,10	51,70	1.154.933,96	35,25
(8) Despesa C/Pessoal.....	36.418,02	1,43	49.130,23	1,50
(9) Despesa Gerais.....	650.601,22	25,59	619.613,54	18,91
(10) Desp. Tributárias.....	27.673,29	1,09	56.438,47	1,73
(11) Desp. Financeiras.....	203.911,23	8,03	579.505,87	17,69
(12) Depreciação.....	153.629,43	6,04	157.841,22	4,82
(13) Receitas Financeiras.....	2.435,36	0,10	20,17	0,01
(14) Resultado Op. Líquido.....	244.501,17	9,62	-307.545,20	9,39
(15) Contribuição Social.....	12.560,02	0,77	-	-
(16) Resultado Antes I.Renda.....	224.941,08	8,85	-307.545,20	9,39
(17) Provisão I/Imposto de Renda.....	34.321,22	1,35	-	-
(18) Resultado do Exercício.....	190.749,79	7,50	-307.545,20	9,39

Balanco transcrito no livro Diário n. 14 as folhas 303 a 323 registrado na Junta Comercial do Estado de Sergipe.

Aracaju 31 de dezembro de 1998

CARLOS WAGNER BRAVO DE OLIVEIRA SOCIO-GERENTE

JADSON GONCALVES RICARTE CRC-BA N 7220 "T" SE

CARTÓRIO 1º OFÍCIO TÍTULOS E DOCUMENTOS E PESSOAS JURÍDICAS VIANA ALBUQUERQUE, P. S. SOUZA RUA CARVALHO DE SAUTOS ESCRITÓRIO - ARACAJU/SE TEL. (78) 222-4811

DF CARF MF

FL. 24

PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

DATA	HISTÓRICO	ADICIONS	EXCLUSOES
31/12/98	1 - Ajustes	-	-
31/12/98	2 - Exclusões	-	-
DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL EM 31/12/1998			
	1 - RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	-	-
	2 - Ajustes	-	-
	3 - Exclusões	-	-
	4 - Lucro REAL LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	-	-
			307.545,20

Reconhecemos a exatidão deste demonstrativo

ARACAJU (SE) 31 de dezembro de 1998

Assinatura: [Assinatura]

15/01/2003

Apesar da nomenclatura “Demonstrativo da Conta Apuração de Resultado”, as informações nos documentos indicam que houve a apuração dos tributos e que o documento é um balancete de redução/suspensão, ressaltando que os valores ali apurados foram transferidos e constam do LALUR encaminhado à fiscalização.

Assim, por entender que o principal argumento que culminou com o lançamento é improcedente, razão pela qual voto por conhecer o Recurso voluntário e na parte conhecida, negar as nulidades e no mérito DAR provimento ao recurso voluntário, restando prejudicadas as demais questões de mérito.

DOCUMENTO VALIDADO

É como voto,

(assinado digitalmente)

Fernando Augusto Carvalho de Souza