



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

Processo nº 10510.003076/2005-11 ✓
Recurso nº 158.013 Voluntário ✓
Acórdão nº 1101-00.154 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária ✓
Sessão de 29 de julho de 2009 ✓
Matéria IRPJ e CSLL ✓
Recorrente Construtora Celi Ltda. ✓
Recorrida 2ª Turma/DRJ/Salvador-BA ✓

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

Ementa: AUTORIZAÇÃO PARA NOVO EXAME EM PERÍODO JÁ FISCALIZADO. MPF. A emissão de MPF-fiscalização por autoridade competente da Receita Federal supre a obrigatoriedade de ordem escrita para novo exame em período já fiscalizado (art. 906 do RIR/99).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: EXIGÊNCIA DE TRIBUTO E APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA NUM MESMO AUTO DE INFRAÇÃO. A exigência de tributo e a aplicação de multa isolada num mesmo instrumento não prejudica a defesa do sujeito passivo, não implicando, portanto, em nulidade do auto de infração.

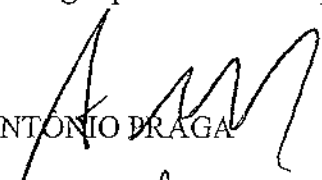
Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

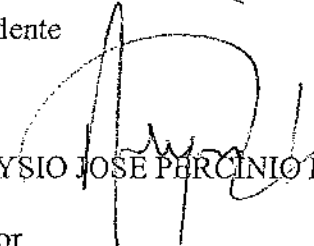
Ementa: ALTERAÇÃO DO PERÍODO DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PELO ÓRGÃO JULGADOR. INOVAÇÃO DO LANÇAMENTO. A retificação, no julgamento, do período de apuração indicado no auto de infração significaria mudança no fundamento do lançamento, resultando em inovação, ou novo lançamento, o que é inadmissível no âmbito de competência das instâncias julgadoras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado: 1) Por unanimidade de votos rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento por falta de autorização para reexame e lavratura de autos de infração distintos na mesma autuação; 2) Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, para cancelar o lançamento por erro na determinação do período de apuração, haja vista que deveria ser de 31 de julho de 2000 a 31 de dezembro de 2000, enquanto o auto de infração abrangeu 1º. de julho a 31 de dezembro de 2000. Vencidos os conselheiros Antonio Praga e João Carlos Lima Junior que entendem se tratar de erro na apuração da base de cálculo e propugnavam pela conversão em diligência para apurar a base de cálculo correta. O conselheiro Antonio Praga apresenta declaração de voto


ANTONIO PRAGA

Presidente


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

Relator

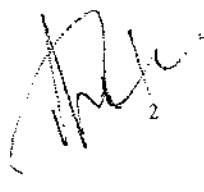
Editado em: 14 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Aloysio José Percínio da Silva, José Sérgio Gomes, (Suplente Convocado), José Ricardo da Silva, Natanael Vieira dos Santos (Suplente convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente).

Relatório

O processo trata de autos de infração de imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ – fls. 03), e, como tributação reflexa, de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL – fls. 278), com imposição da multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, em razão das infrações adiante relacionadas, relativas aos anos calendário 2000 e 2001:

- 1) juros sobre o capital próprio (JCP) em valor acima do limite legal (2000);
- 2) dedução do imposto de renda na fonte (IRF) em período de apuração diverso do relativo à obtenção da receita correspondente (2000);
- 3) dedução do IRPJ e da CSLL por estimativa em valor superior ao efetivamente declarado/pago (2000 e 2001);
- 4) multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre bases de cálculo mensais estimadas, decorrente de glosa de compensação, em razão das infrações indicadas nos itens anteriores (2001).

Segundo consta do relatório da decisão contestada:

“A ação fiscal da qual se originou o auto de infração ora combatido, bem como o da CSLL, formalizados em processos distintos, decorreu de verificações procedidas e concluídas em 01/07/2005, das quais resultou o DESPACHO DE DILIGÊNCIA SAORT 001/2005 (fls. 70/76), extraído das fls. 395/401 do Processo nº 10510.001049/2005-04, formalizado para análise manual do PERDCOMP (compensação de débitos da ora impugnante com crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2000).”

Na diligência, a autoridade fiscal identificou “inexatidão” na data de cisão parcial realizada no ano-calendário 2000, 30/06 quando o correto seria 30/07, constatando erro nos períodos de apuração das duas DIPJ correspondentes ao referido ano-calendário.

O lançamento ora discutido abrangeu o período de 1º/07 a 31/12/2000, conforme registrado na descrição dos fatos relatada pela autoridade fiscal, constante dos autos de infração.

A autuada apresentou impugnações específicas para cada um dos autos de infração (fls. 201 e 427).

O órgão de primeira instância julgou o lançamento procedente, mediante acórdão unânime assim ementado (nº 15-12.028/2007 – fls. 537):

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

SEGUNDO EXAME EM RELAÇÃO AO MESMO EXERCÍCIO.

Afasta-se a arguição de nulidade do procedimento, por vício formal, em razão de não ter se configurado o reexame de exercício.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.
DEDUTIBILIDADE.

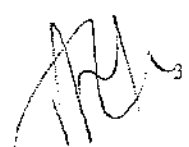
A dedutibilidade dos juros sobre capital próprio creditados ou pagos está limitada à variação da taxa de juros a longo prazo do período de apuração do imposto aplicado sobre o valor do patrimônio líquido do período-base.

MULTA ISOLADA.

A multa exigida isoladamente aplica-se à pessoa jurídica sujeita ao pagamento mensal do imposto ou da contribuição, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, no Ano-calendário correspondente.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Aplica-se ao lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro o que for decidido no processo principal.”



Cientificada da decisão em 06/02/2007 (fls. 571), a autuada interpôs o recurso no dia 8 do mês seguinte (fls. 574).

Preliminarmente, alegou nulidade dos autos de infração em razão de dois “vícios insanáveis” que seriam ausência de autorização para novo exame em período já fiscalizado, conforme prevista no art. 906 do RIR/99, e erro na identificação da base de cálculo e do período-base de incidência. Destacou a impossibilidade de modificação do período de apuração na fase de julgamento, o que, se feito, caracterizaria novo lançamento.

Requeru que a nulidade relativa à ausência de autorização para reexame não fosse “pronunciada”, tendo em vista que o vício acerca do período de apuração e o mérito seriam suficientes para ensejar o cancelamento da exigência.

No caso sob exame, mesmo ciente de que o período de apuração após a cisão parcial abrangeria de 31/07 a 31/12/2000, o Fisco realizou o lançamento considerando o período 1º/07 a 31/12/2000, acrescentando um mês ao segundo fato gerador do ano e excluindo um mês do primeiro. A apuração correta do segundo período resultaria em um lucro líquido menor em R\$ 5.507.219,07.

Como seria impossível a modificação do período de apuração no julgamento, o que caracterizaria novo lançamento, tal constatação confirmaria a nulidade dos autos de infração.

Ainda preliminarmente, identificou vício formal, em razão da aplicação de multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas mensais nos mesmos autos de infração de IRPJ e de CSLL, embora o art. 9º do Decreto 70.235/72 prescrevesse a lavratura de autos de infração distintos. Também nesse caso, entende que a decisão de mérito lhe será favorável, “motivo pelo qual deve-se declinar dessa preliminar”.

No mérito, contestou todos os itens do lançamento.

É o relatório.

Voto

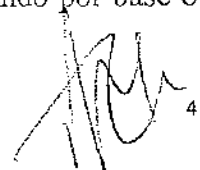
Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos para admissibilidade.

Preliminarmente, a recorrente reclamou de ausência de ordem escrita autorizando novo exame em exercício já fiscalizado.

Conforme exigência contida no art. 906 do RIR/99, só é possível um segundo exame mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.

A recorrente apresentou cópia de termo de início de fiscalização lavrado no dia 13/11/2000 (fls. 617), relativo ao período janeiro/1996 a setembro/2000, tendo por base o MPF nº 0520100/00328/00.



A ordem escrita para a ação fiscal ora discutida foi devidamente expedida pela autoridade competente, a delegada da DRF/Aracaju-SE, na forma do MPF-Fiscalização nº 05.2.01.00-2005-00165-0, constante da folha inaugural destes autos, que constitui instrumento próprio e suficiente para autorizar o início do procedimento fiscal, nos termos prescritos pelo acima referido dispositivo regulamentar.

Também alegou ocorrência de vício formal, em razão da aplicação de multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas mensais nos mesmos autos de infração de IRPJ e de CSLL.

O art. 9º do Decreto 70.235/72, com a redação vigente na época do lançamento, assim prescrevia:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

De fato, segundo o dispositivo transcrito, tributo e multa isolada devem constar de autos de infração distintos, o que não foi observado pela autoridade lançadora.

Entretanto, segundo o art. 59 do referido Decreto, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

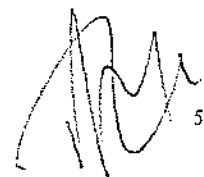
Por sua vez, no art. 60 encontra-se determinação no sentido de que irregularidades, incorreções e omissões diferentes das acima referidas não importarão em nulidade, sendo sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (salvo se este lhes houver dado causa) ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso concreto, constata-se a inexistência de qualquer um dos requisitos para declaração de nulidade previstos no art. 59.

Também não identifiquei na formalização conjunta de exigência de tributo e aplicação de multa isolada, num mesmo auto de infração, qualquer prejuízo ao sujeito passivo. Bem ao contrário, penso que tal procedimento o beneficia, facilitando a sua defesa, tendo em vista a evidente conexão entre os itens da exação.

A respeito da alegação de nulidade por erro no período de apuração, penso que não está relacionada a aspecto referente à exteriorização do lançamento, a possível vício quanto à forma. Não se trata de preliminar de nulidade, mas sim de matéria de mérito, devendo assim ser enfrentada.

Sobre a data da cisão, a autoridade fiscal afirmou, no Despacho de Diligência Saort 001/2005 (fls. 70), que a apuração da base de cálculo e do tributo estava incorreta, devendo-se considerar a data de 30/07/2000, dia em que foi firmado o instrumento particular de alteração contratual para fins de cisão parcial. No seu entendimento, deveriam ser revistos os valores do IR devido nas DIPJ dos períodos 1º/01 a 30/06/2000 e 1º/07 a 31/12/2000, calculando-se os montantes corretos nos períodos 1º/01 a 30/07/2000 e 31/07 a 31/12/2000.



5

Conforme já se viu no relatório, o lançamento abrangeu o período de 1º/07 a 31/12/2000, segundo expressamente registrado na descrição dos fatos dada pela autoridade fiscal, constante dos autos de infração. A própria variação da TJLP aplicada no lançamento, para fins de cálculo do limite dos JCP, foi a correspondente ao referido período.

Em face do questionamento da impugnação, a Turma *a quo* entendeu que o alegado erro na identificação do período de apuração não fora objeto do lançamento, como se observa adiante, em transcrição do voto condutor do acórdão recorrido:

“Quanto à inexatidão na determinação do período-base, inexatidão essa, diga-se de passagem, cometida pela própria Autuada, cabe salientar que tal inobservância constituiu-se em uma outra infração. No entanto, esse fato não foi objeto da presente fiscalização, restrita à glosa dos juros sobre o capital próprio e suas consequências em relação ao resultado do período de apuração sob exame, além de outras infrações apuradas que independiam da inexatidão do período-base fiscalizado.”

Em que pese o respeitável entendimento adotado pelo órgão de primeira instância, penso de forma diversa acerca dessa matéria.

Na linguagem do Código Tributário Nacional (CTN), o lançamento tributário está definido, no seu art. 142, como 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.

Dessa forma, o ato administrativo de constituição do crédito tributário contém indicação, entre outros, do critério quantitativo da regra-matriz de incidência, calculando-se o valor do tributo a partir da base de cálculo e da alíquota aplicável. A determinação da base de cálculo tem por suporte o período de apuração, como delimitador temporal, sendo, portanto, fator relevante para a precisa quantificação do tributo.

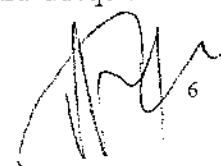
Com impugnação do sujeito passivo surge a possibilidade de os órgãos julgadores revisarem o lançamento, conforme prevê o art. 145, I, do CTN, segundo o rito processual prescrito pelo Decreto 70.235/72.

No caso concreto, o período de apuração foi efetivamente identificado incorretamente, como já se viu.

Também observo que não se trata daqueles casos nos quais simples operações aritméticas bastam para se adequar a base de cálculo ao seu valor correto, como costuma ocorrer nos lançamentos sobre glosas de despesas, nos quais são excluídas pelo julgador as despesas comprovadas com a impugnação do sujeito passivo, adequando o lançamento à legislação pertinente, sem, contudo, caracterizar alteração nos seus fundamentos. Nesses casos não ocorre inovação.

Neste processo, o erro está vinculado a aspecto essencial do lançamento, o período de apuração, com efeitos diretos sobre toda a apuração da base de cálculo e do tributo devido.

Tendo em vista que a obrigação tributária decorre da lei (*ex lege*), o seguimento da exigência só seria possível com a alteração do lançamento para adequá-lo à



legislação de regência, retificando-se o período de apuração e considerando-se os efeitos dessa alteração sobre a base de cálculo e o tributo devido.

Eventual ajuste no período de apuração resultaria em recomposição do lucro real, por inteiro, alterando-se os seus elementos essenciais, tais como custos, despesas, receitas, adições, exclusões, compensações de prejuízos, etc., para adequação conforme o correto período de apuração.

A correção da falha por este Conselho significaria mudança no fundamento do lançamento, resultando em inovação, ou novo lançamento, o que é inadmissível no âmbito de competência das instâncias julgadoras.

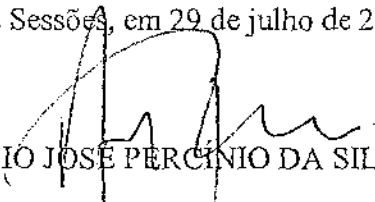
Assim, o auto de infração foi lavrado com incorreção, não podendo ser alterado na fase processual em que se encontra.

O entendimento adotado neste voto é prejudicial ao enfrentamento das demais questões de mérito.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de julho de 2009


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

