



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10510.003994/2001-17
Recurso nº. : 148.183
Matéria : IRPJ E OUTRO – Ex: 1998 e 1999
Recorrente : CIRESF – CIA. DE REFRIGERANTES DO SÃO FRANCISCO
Recorrida : 1ª TURMA – DRJ – SALVADOR – BA.
Sessão de : 16 de agosto de 2006
Acórdão nº : 101- 95.677

IRPJ – LUCRO REAL – REGIME DE COMPETÊNCIA – PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA NA FONTE PELO REGIME DE COMPETÊNCIA – IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO – O Imposto de Renda Retido na Fonte decorrente de aplicações financeiras somente pode ser compensado com o imposto devido na declaração no período-base em que ocorrer a efetiva retenção por parte das fontes pagadoras.

IRPJ – MULTA ISOLADA – RECOLHIMENTO A MENOR DAS PARCELAS MENSAS – A falta de recolhimento de antecipações de tributo ou a sua insuficiência, impõe a cobrança de multa de lançamento de ofício isolada.

MULTA ISOLADA – REDUÇÃO DA MULTA PARA 50% - MEDIDA PROVISÓRIA Nº 303, DE 29/06/2006 – RETROATIVIDADE BENIGNA - Aplica-se a fato pretérito a legislação que deixa de considerar o fato como infração, consoante dispõe o artigo 106, inciso II, "a", do Código Tributário Nacional.

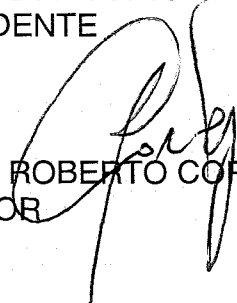
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por CIRESF – CIA. DE REFRIGERANTES DO SÃO FRANCISCO

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para reduzir o percentual da multa isolada para 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri que deu provimento parcial ao recurso, para cancelar a exigência da multa isolada.

PROCESSO Nº. : 10510.003994/2001-17
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.677



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

PROCESSO Nº. : 10510.003994/2001-17
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.677

Recurso nº. : 148.183

Recorrente : CIRESF – CIA. DE REFRIGERANTES DO SÃO FRANCISCO

RELATÓRIO

CIRESF – CIA. DE REFRIGERANTES DO SÃO FRANCISCO, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 117/120) contra o Acórdão nº 7.649, de 22/07/2005 (fls. 105/111), proferido pela colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 06 e CSLL, fls. 12.

Consta da peça básica da autuação, que o lançamento é decorrente da constatação das seguintes irregularidades:

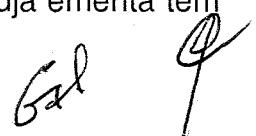
a) exclusões indevidas na apuração do lucro real anual, do montante de R\$ 82.509,33, relativo aos valores contabilizados a título de Provisão do IRRF nos meses de março, maio, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1997, com enquadramento legal nos arts. 193, 196, I e 197, parágrafo único do RIR/94;

b) falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada, em função dos balanços de suspensão ou redução, pois, foram constatadas divergências entre os valores declarados na DIPJ/98 (Anexo III) e os valores pagos e compensados, conforme apurado em demonstrativos (Anexo IV), resultando na aplicação da Multa Isolada de 75% sobre o valor de R\$ 46.890,97 (fls. 70/71), tendo como enquadramento legal os artigos 2º, 43 e 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls.

77/79.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:



PROCESSO Nº. : 10510.003994/2001-17
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.677

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1997, 31/01/1998

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PROVISÃO. RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA.

Incabível a compensação da provisão do imposto de renda incidente na fonte sobre o valor das receitas oriundas de aplicações financeiras de renda fixa, apropriadas no período-base de sua efetiva retenção, em face da ausência de amparo legal.

IRPJ. ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento do IRPJ incidente sobre base de cálculo estimada verificada após o encerramento do ano-calendário em que ele deveria ter sido recolhido tempestivamente, enseja a aplicação da multa isolada de 75% calculada com base no imposto que deixou de ser recolhido.

Lançamento Procedente.

Ciente da decisão de primeira instância em 02/09/2005 (fls. 115) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário interposto em 04/10/2005 (fls. 117), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que, relativamente ao IRPJ, entende que, mesmo sendo indevida a exclusão do valor de R\$ 82.509,43, na apuração do lucro real, este valor deveria ter sido considerado pelo autuante como dedução do IRPJ a recolher, uma vez que tal valor foi provisionado no ano-calendário de 1997, decorrente das receitas de aplicações financeiras oferecidas à tributação, conforme consta no demonstrativo de apuração do resultado e do lucro real;
- b) que, sendo o imposto retido um valor segregado da receita de aplicações financeiras, justo será, sua compensação do IRPJ apurado no citado ano-calendário;
- c) que, de acordo com a memória de cálculo do IRPJ que resume o seu entendimento, não há IRPJ a pagar, mas saldo negativo no valor de R\$ 14.991,11, ou seja, a ser

PROCESSO Nº. : 10510.003994/2001-17

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.677

compensado, como foi, em exercícios futuros, conforme demonstram os documentos em anexo (fls. 78, 79, 86/100);

- d) que não há imposto a recolher como apurou o auditor atuante, como também não é devida a multa isolada, por ser esta decorrente do imposto apurado indevidamente durante a ação fiscal.

Às fls. 130, o despacho da DRF em Aracaju, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria sob exame na presente instância diz respeito à exclusão indevida, na apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ devido, do valor de R\$ 82.509,33, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, nos meses de março, maio, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1997.

Por seu turno, a recorrente argumenta que, apesar da glosa do citado valor, a fiscalização deveria tê-lo considerado como dedução do IRPJ a recolher, uma vez que tal valor foi provisionado no ano-calendário de 1997.

A turma de julgamento de primeiro grau rejeitou os argumentos da contribuinte em razão dos seguintes motivos que fundamentaram o voto condutor:

Conforme afirma a impugnante e demonstram os documentos por ela trazidos a título de prova, o valor de R\$ 82.509,43, foi, no decorrer do ano-calendário de 1997, por ela provisionado a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, porém, não foi objeto da efetiva retenção no referido ano-calendário, sendo tal valor apropriado proporcionalmente ao valor das receitas financeiras reconhecidas naquele período, estando discriminado na nova "Memória de Cálculos do IRPJ" inserida em sua impugnação sob o título de "IRRF s/Provisão de Rendimentos de Aplicações Financeiras Exercício" (fls. 86 e 92 a 100).

Com efeito, esse assunto não é novo, sendo que a própria Administração Tributária manifestou-se por meio do Parecer Normativo nº 18, de 27/08/1994, determinando que a compensação do Imposto de Renda Retido na

PROCESSO Nº. : 10510.003994/2001-17

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.677

Fonte somente é cabível com o devido na declaração de rendimentos do período-base em que tenha ocorrido a efetiva retenção.

No caso, a contribuinte efetuou o reconhecimento das receitas financeiras pelo regime de competência no ano-calendário em questão (ano de 1997), tendo também procedido ao registro da provisão para o IRFONTE nesse mesmo período. Contudo, os resgates das referidas aplicações somente ocorreram no exercício seguinte, oportunidade em que as fontes pagadoras efetuaram a correspondente retenção do IRFONTE.

Por ocasião da apuração do lucro real, ou seja, ao encerrar o balanço em 31/12/1997, a contribuinte procedeu a exclusão dos valores anteriormente apropriados a título de Imposto de Renda na Fonte, fato esse que resultou na redução da base tributável, pois de acordo com o que determina o regime de competência, as receitas devem ser reconhecidas de acordo com o comando do artigo 43 do Código Tributário Nacional, o qual define como sendo fato gerador do imposto de renda, a disponibilidade jurídica ou econômica da renda, que é entendida como o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou ainda dos proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não incluídos no conceito de renda.

O texto do Artigo 43, na sua íntegra, pode contribuir para melhor entendimento do que se quer explicar como sendo fato gerador do Imposto de Renda:

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

O mestre Rubens Gomes de Sousa enunciou de forma bastante clara a definição da aquisição da disponibilidade:



PROCESSO Nº. : 10510.003994/2001-17
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.677

O elemento essencial do fato gerador é a aquisição da disponibilidade de riqueza nova, definida em termos de acréscimo patrimonial.

(...)

A disponibilidade adquirida pode, nos termos da definição, ser 'econômica' ou 'jurídica'.

A aquisição de 'disponibilidade econômica' corresponde ao que os economistas chamam de 'separação' de renda: é a sua efetiva percepção em dinheiro ou outros valores.

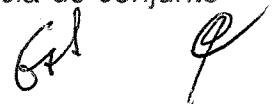
A aquisição de 'disponibilidade jurídica' corresponde ao que os economistas chamam de 'realização' da renda: é o caso em que embora o rendimento ainda não esteja 'economicamente disponível' (isto é, efetivamente percebido), entretanto o beneficiário já tenha título hábil para percebê-lo.

Assim, a disponibilidade econômica é a capacidade, ou melhor, o poder de dispor da renda, real e atual, por parte de quem tem a posse direta desta. A obtenção da disponibilidade econômica da renda é a aquisição da posse da moeda, ou seja, é o mesmo que tê-la em mãos.

Já a disponibilidade jurídica trata-se de uma presunção legal, cuja norma define a ocorrência do fato gerador do imposto como sendo o direito de aquisição da renda, que ainda não é efetivo, pois até então não recebeu em mãos o bem em questão, sendo, portanto, disponibilidade definida em lei. Dessa forma, ocorre a disponibilidade jurídica quando já aconteceram todas os eventos suficientes para que o titular da renda adquira a capacidade de dispor da moeda, ou seja, de adquirir a disponibilidade econômica.

Adquirir a disponibilidade da renda é obter, alcançar ou passar a ter a capacidade de dispor da moeda ou do valor em moeda do objeto de direitos patrimoniais. Poder de dispor é poder utilizar da melhor forma que aprouver ao titular do bem.

O fato gerador do imposto de renda das pessoas jurídicas é chamado de "complexivo", isto é, o resultado ocorre durante um período de tempo definido em lei. Nesse sentido, a aquisição da disponibilidade do lucro não se trata do resultado da ocorrência de determinado fato, mas sim da ocorrência do conjunto



PROCESSO Nº. : 10510.003994/2001-17

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.677

de todas as mutações patrimoniais que acontecerem durante o período-base de incidência.

Assim, no presente caso, a empresa efetuou o reconhecimento das receitas decorrente de aplicações financeiras em obediência do regime de competência, com a respectiva provisão para o imposto de renda retido na fonte, o que denota, até aí, o correto procedimento nos registros contábeis. Porém, por ocasião da apuração do lucro real, excluiu indevidamente a citada provisão para o IRFONTE da base de cálculo do IRPJ, motivo pelo qual sofreu o presente lançamento de ofício.

Por conseguinte, não há qualquer reparo a ser feito no procedimento fiscal, tampouco na decisão recorrida, eis que citado valor não poderia ser excluído do lucro real, tendo em vista que faz parte do montante das receitas financeiras que devem ser reconhecidas por ocasião da ocorrência do fato gerador. Portanto, correto o procedimento fiscal.

Também não se pode acolher o pleito da recorrente no sentido de pretender que seja compensado o valor do IRFONTE provisionado com o imposto exigido no auto de infração, haja vista que a efetiva retenção do mesmo não foi realizada no período-base objeto do auto de infração. Assim, incabível a pretensão de compensar o IRFONTE que foi retido em período-base posterior, com o imposto devido em período anterior.

MULTA ISOLADA

O enquadramento legal para a aplicação da multa isolada deu-se com base no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.

(...);

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...);

PROCESSO Nº. : 10510.003994/2001-17
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.677

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...);”

Tendo a contribuinte optado pela apuração anual do lucro real, deveria efetuar, nos períodos em questão, recolhimentos mensais do imposto de renda pessoa jurídica, calculados por estimativa, com base nos balancetes de suspensão e/ou redução, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.430 de 1996.

Por conseguinte, a infração está devidamente caracterizada, pois a contribuinte procedeu ao recolhimento a menor da contribuição social devida nos meses em questão, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal, sendo que a fiscalização limitou-se a rever essas bases e apurar o imposto, determinado sob base de cálculo estimada apurada a menor na época própria e aplicar a multa prevista em lei sobre os valores encontrados.

Contudo, com relação à multa isolada por falta de recolhimento do tributo por estimativa, aplicada no percentual de 75%, com base nos artigos 2º, 43 e 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, após a edição da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, houve redução para 50%, conforme o artigo 18, *verbis*:

Art. 18. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

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

PROCESSO Nº. : 10510.003994/2001-17
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.677

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

Por seu turno, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 6º, inciso II, "a", determina o seguinte"

Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Trata-se como se vê, de legislação posterior mais benigna que tem efeito retroativo à prática do ato considerado como infração e, por isso, tem aplicação à espécie.

Assim, deve ser ajustado o percentual da multa isolada para 50%.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa isolada para 50%.

Brasília (DF), em 16 de agosto de 2006

PAULO ROBERTO CORTEZ