



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n° 10540.001239/2004-85
Recurso n° 163.847 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS - EXS.: 1998 a 2003
Acórdão n° 105-17.416
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente SANTA MARTA S/A EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: LUCRO REAL - RECEITA FINANCEIRA - CÔMPUTO NO RESULTADO - Tratando-se de pessoa jurídica submetida à apuração do imposto com base no lucro real, o valor referente à receita financeira auferida deve ser computado pelo seu montante bruto, apropriando-se em despesa eventuais gastos que concorreram para percepção do referido rendimento.

DESPESAS OPERACIONAIS - COMPROVAÇÃO - Incumbe ao contribuinte trazer aos autos comprovação da efetividade do gasto deduzido como despesa na apuração do resultado tributável.

LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - TRIBUTAÇÃO ESPONTÂNEA - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - Se a contribuinte não reúne aos autos elementos capazes de comprovar que, espontaneamente, submeteu à incidência do imposto o lucro inflacionário acumulado, o lançamento há de ser mantido.

DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

RECOLHIMENTO DO IMPOSTO - FALTA OU INSUFICIÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A falta de recolhimento do saldo do imposto apurado no encerramento do período de apuração impõe o lançamento de ofício do montante correspondente, mormente na situação em que o débito não foi objeto de DCTF.

MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO –
CUMULATIVIDADE – Afasta-se a multa isolada quando a sua
aplicação cumulativa com a multa de lançamento de ofício
implica em penalização do mesmo fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a tributação em relação ao ano de 1998 em virtude da decadência e, por maioria de votos, AFASTAR a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator), Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.



JOSÉ CLOVIS ALVES

Presidente



PAULO JACINTO DO NASCIMENTO

Redator Designado

Formalizado em: 15 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA.



Relatório

SANTA MARTA S/A EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, Bahia, que manteve, em parte, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e Programa de Integração Social – PIS), relativas aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, formalizadas em razão das seguintes imputações¹:

1. receitas não contabilizadas, no ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 5.268,06, caracterizadas pela diferença entre o rendimento de aplicações financeiras realizadas no Banco BBA Creditanstalt S/A, escriturados na conta 4.1.02.08.02.0004, conforme livros Diário e Razão (R\$ 51.863,06), e o informado pelo referido banco, na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF (R\$ 57.131,12). Constatou-se, entretanto, que o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) contabilizado era de R\$ 10.095,19, enquanto que na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) apresentada pelo banco o valor do IRRF era de R\$ 10.441,95, o que gerou uma diferença a ser compensada de R\$ 346,76;

2. glosa de parte das despesas com publicidade e promoções de vendas, relativas ao ano-calendário de 1999, escrituradas em várias contas, no valor de R\$ 148.771,14. As referidas despesas foram comprovadas através de notas fiscais emitidas pela empresa Inpar Participações e Incorporações Ltda., que desenvolvia empreendimento em conjunto com a autuada. Intimada, a “Inpar”, que gerenciava o empreendimento, apresentou cópia do contrato firmado com a autuada, chamado “Instrumento Particular de Ajuste de Empreendimento Imobiliário em Conjunto”, mostrando que a participação da autuada era de 60%, bem como demonstrativo do rateio das despesas com publicidade e promoções de vendas. Consoante o rateio, coube à autuada despesas no valor de R\$ 1.392.468,11, enquanto que os valores escriturados no Diário e no Razão somaram R\$ 1.540.878,14;

3. ausência de adição ao lucro líquido dos anos-calendário de 1997 a 2001, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário realizado em cada período, no valor de R\$ 8.542,47, vez que não foi observado o percentual mínimo de realização, correspondente a 10% do saldo do lucro inflacionário em 31 de dezembro de 1995. Esclarece-se que, embora a contribuinte tenha informado no LALUR a realização total do lucro inflacionário, nos anos-calendário de 1996 e 1997, ela não apresentou DCTF nos referidos períodos, e também não apresentou a DIRPJ do ano-calendário de 1996. No ano-calendário de 1997, foi apresentada a DIRPJ, porém, sem a realização do lucro inflacionário;

4. diferença de imposto, no ano-calendário de 2001, entre o montante escriturado e o declarado/pago, no valor de R\$ 14.082,14. A contribuinte apresentou as DCTF relativas a todos os trimestres de 2001, mas não apresentou a DCTF de ajuste e nem recolheu o

¹ Transcritas, com algumas poucas adaptações, do excelente Relatório elaborado na instância “a quo”.



IRPJ anual decorrente deste. Do confronto entre o IRPJ apurado com base na Demonstração de Resultados transcrita no livro Diário, devidamente ajustado conforme LALUR, com o declarado em DCTF, foram encontradas divergências;

5. falta de adição à base de cálculo do imposto de renda relativa ao 1º trimestre do ano-calendário de 2002, do lucro inflacionário acumulado em 31/12/2001, no valor de R\$ 42.712,32, uma vez que a contribuinte alterou seu regime de tributação do lucro real para o lucro presumido;

6. multa isolada pela falta de recolhimento mensal do IRPJ incidente sobre base de cálculo estimada, nos meses de outubro e novembro de 1999 e janeiro a março, maio e outubro de 2000. Constatou-se que a Contribuinte declarou nas DCTF valores a título de IRPJ por estimativa, para os anos-calendário de 1999 e 2000, tendo efetuado recolhimentos referentes a alguns meses do ano-calendário de 2000. Nas DIPJ foi informado que a base de cálculo do IRPJ por estimativa foi apurada em função da receita bruta e acréscimos;. De acordo com as planilhas “Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta”, às fls. 81, 85, 87 e 89, e “Demonstrativo de Imposto de Renda por Estimativa”, às fls. 82, 86, 88 e 90, verificou-se que, em alguns meses de 1999 e 2000, a contribuinte declarou/recolheu com insuficiência o IRPJ devido por estimativa.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 353/417), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que em 1º de junho de 1999 teria sido aplicado no Banco BBA Creditanstalt o valor de R\$ 300.000,00, conforme cheque nº 000474, do Banco Induscred (anexo 13), sendo que em 27 de agosto de 1999 teria sido efetuado um resgate antecipado no valor total de R\$ 313.742,98, apurando-se uma receita tributável de R\$ 13.742,98, conforme Nota de Negociação de Títulos (anexo 13);

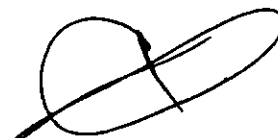
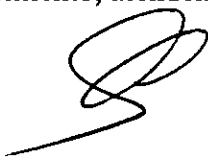
- que no dia 09 de junho de 1999 teria sido aplicado o valor de R\$ 1.000.000,00, conforme cheque nº 000477 (anexo 13), sendo que em 27 de agosto de 1999 teria sido efetuado um resgate antecipado no valor de R\$ 1.036.733,02, apurando-se uma receita tributável de R\$ 36.733,02, conforme Nota de Negociação de Títulos (anexo 13);

- que, em conformidade com o Razão Contábil (anexo 13), teria sido contabilizada em 27 de agosto de 1999 uma diferença de CDI no resgate da aplicação efetuada no Banco BBA Creditanstalt, que gerou uma receita tributável de R\$ 1.387,06, totalizando R\$ 51.863,06 e não R\$57.131,12;

- que o BBA teria remetido à ela as notas de negociação que estampavam os valores aplicados, com as devidas retenções, coincidindo rigorosamente com os valores dos cheques, que também não destoavam dos seus registros contábeis;

- que em 1998 adquiriu um imóvel em São Paulo e, posteriormente, em parceria com a empresa “Inpar”, empreendeu uma incorporação imobiliária de grande vulto;

- que, no curso da fiscalização, encaminhou todas as notas fiscais de gastos e despesas de publicidade no empreendimento, atendendo à intimação;



- que as diferenças apresentadas no auto de infração, no que diz respeito ao “empreendimento conjunto” com a “Inpar”, nos valores respectivos de R\$ 8.702,69 e R\$ 140.068,45, totalizando R\$148.771,14, não procedem;

- que, relativamente à diferença apurada até janeiro de 1999, no tocante às Despesas com Publicidade e Promoções de Vendas, no valor de R\$ 140.068,45, esclarecia que, em 29 de setembro de 2004, a “Inpar” recebeu intimação fiscal solicitando os demonstrativos das despesas e custos apropriados a cada uma das empresas, nos anos-calendário de 1998 e 1999, indicando os critérios de rateio, bem como os demonstrativos das despesas com promoções de vendas e gastos com publicidade, relativos ao mesmo período;

- que, em atendimento, a “Inpar” enviou as informações dos gastos que estavam alocados em ambas as empresas, apenas no âmbito do “empreendimento conjunto”;

- que algumas despesas, entretanto, foram pagas pela “Inpar”, e posteriormente reembolsadas pela “Santa Marta”, tendo sido contabilizadas em nome da “Inpar” e não na conta do “empreendimento conjunto”, de forma que não foram apresentadas à Fiscalização por aquela empresa;

- que tais gastos totalizaram o montante de R\$ 135.604,43 e estariam relacionados em demonstrativo próprio (anexo 14), e que seriam pertinentes ao empreendimento em questão e foram informados como gastos por ela, embora não comunicados pela “Inpar” em resposta ao termo de intimação;

- que a diferença, no valor de R\$ 4.464,02, para totalizar o montante de R\$ 140.068,45, se refeririam a gastos que foram pagos diretamente por ela;

- que teria solicitado à “Inpar” esclarecimentos sobre as diferenças noticiadas no auto de infração, tendo aquela empresa endereçado expediente (anexo 14), no qual assinalava que não havia encontrado nos seus documentos o valor de R\$ 4.464,02, para completar os gastos de publicidade e promoções de vendas;

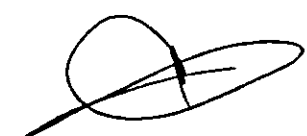
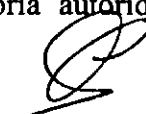
- que não caberia à ela identificar tal documento, mas nos seus livros tal valor estaria devidamente contabilizado, não vingando a premissa da Fiscalização;

- que os seus registros contábeis refletiam com exatidão todos os gastos com o “empreendimento conjunto”, gerenciado pela “Inpar”, que encaminhava toda a documentação;

- que, muito embora o expediente de esclarecimento da “Inpar” consigne que o valor de R\$ 9.605,06, superior ao valor discutido de R\$ 8.702,69, não se refira a despesas com promoção de vendas, mas, sim, a gastos com multas e juros, ela não teria sido informada pela “Inpar” dessa particularidade;

- que, de qualquer sorte, os gastos teriam sido incorridos no “empreendimento conjunto”, sendo que no total desse tópico do auto de infração restou uma diferença não comprovada de apenas R\$ 4.464,02, pois a “Inpar” não localizou os documentos, o que é escusável, em vista de sua extensa documentação, havendo de se aplicar as disposições do artigo 108 do CTN, abrandando-se o rigor da penalidade, pela ausência de dolo ou má-fé.

- que, relativamente à falta de realização do lucro inflacionário nos anos-calendário de 1997 a 2001, a própria autoridade fiscal observou que ela, embora tenha



informado no LALUR a realização total do lucro inflacionário, nos anos-calendário de 1996 e 1997, não teria apresentado a DIRPJ do ano-calendário de 1996, o que não seria verdade, conforme exaustivamente demonstrada a entrega (anexo 7), e que no ano-calendário de 1997 não teria declarado a realização do lucro inflacionário na ficha 07 da DIRPJ;

- que a realização obrigatória foi devidamente observada, sendo que, conforme demonstrado no LALUR, em outubro de 1997, foi realizado todo o saldo do lucro inflacionário acumulado (anexo 17);

- que, relativamente à diferença de imposto apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago no ano-calendário de 2001, a autoridade fiscal não teria considerado o total dos pagamentos efetuados no período, conforme documentos de arrecadação (anexo 20);

- que, no que tange à falta de realização do saldo do lucro inflacionário acumulado no ano-calendário de 2002, ocasião em que optou pelo lucro presumido, não procederia a autuação, pois, em 1997, ela realizou o saldo do lucro inflacionário acumulado, conforme LALUR (anexo 17) (esclareceu que anteriormente à fiscalização houve uma notificação para recolhimento de tributo oriundo da realização de lucro inflacionário, porém, não conseguiu localizar o comprovante de pagamento daquela notificação, em face da exigüidade do tempo para realização da sua defesa, razão pela qual protestou pela sua oportuna juntada aos autos);

- que, no que dizia respeito à multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais, procedeu ao recolhimento de todas as obrigações tributárias, nada existindo a recolher, conforme comprovavam os documentos juntados aos autos (anexo 22).

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 15-13.953, de 11 de outubro de 2007, pela procedência parcial dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

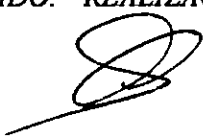
**DECADÊNCIA PARCIAL. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.
LUCRO INFLACIONÁRIO.**

Considera-se decadente o crédito tributário relativo ao imposto de renda, constituído após o decurso do prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, acrescentando-se que, no caso de lançamento decorrente de falta de realização do lucro inflacionário, há que se excluir do saldo do lucro inflacionário acumulado as parcelas relativas à realização mínima obrigatória que deixou de ser efetuada nos períodos-base anteriores alcançados pelo prazo decadencial.

**LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO. REALIZAÇÃO MÍNIMA
OBRIGATÓRIA.**

Constatada a falta de realização mínima do saldo de lucro inflacionário acumulado, cabe exigir o imposto correspondente à parcela não oferecida à tributação.

**LUCRO PRESUMIDO. REALIZAÇÃO INTEGRAL DO LUCRO
INFLACIONÁRIO.**



No primeiro período de apuração em que optar pela tributação com base no lucro presumido, a pessoa jurídica que até o período-base anterior houver sido tributada pelo lucro real deverá adicionar à base de cálculo do imposto de renda todo o saldo acumulado do lucro inflacionário.

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS.

A diferença entre o rendimento decorrente de aplicações financeiras informado em DIRF pela fonte pagadora e o contabilizado pela pessoa jurídica deve ser tributada como omissão de receitas, caso a beneficiária do rendimento não comprove que a divergência provém de equívoco na informação prestada pela fonte pagadora.

DESPESAS COM PROMOÇÃO DE VENDAS E PUBLICIDADE. GASTOS CONJUNTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Acertada a glosa de despesas com publicidade, decorrentes de rateio efetuado em virtude de participação em empreendimento conjunto, quando a pessoa jurídica não consegue demonstrar os referidos gastos, por meio de documentos hábeis e idôneos, independentemente do fato de que, por força de cláusula contratual, a outra empresa seria a responsável pelo gerenciamento do empreendimento.

FALTA DE DECLARAÇÃO/PAGAMENTO DO IMPOSTO.

Comprovada a falta de declaração em DCTF do imposto de renda devido, apurado com base nos assentamentos contábeis e fiscais da pessoa jurídica, cabe o lançamento de ofício, com as devidas correções, do montante não declarado.

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A insuficiência de recolhimento das estimativas mensais do imposto de renda autoriza o lançamento de ofício da multa isolada, ressaltando-se, porém, que o percentual da penalidade deve ser reduzido para 50% (cinqüenta por cento), em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.


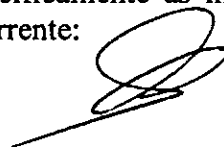
Contribuição para o Programa de Integração Social - Pis

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Tratando-se de lançamentos decorrentes, confirmada a ocorrência dos fatos geradores que lhes deram causa, há que se manter as exigências fiscais.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 1.426/1.443, por meio do qual oferece argumentos contra os lançamentos formalizados no presente processo e contra o que está sendo tratado por meio do processo administrativo nº 10540.001242/2004-07.

No que tange especificamente às imputações feitas pela autoridade fiscal no presente processo, sustenta a Recorrente:



a) relativamente à receita financeira não contabilizada:

- que, por equívoco, explicitou na peça impugnatória que foi aplicado o valor de R\$ 1.000.000,00, quando, na verdade, excluído o montante correspondente à CPMF, aplicou a quantia de R\$ 996.214,39;

- que o mesmo aconteceu em relação ao valor de R\$ 300.000,00, cujo montante da aplicação correto é de R\$ 298.864,31;

- que, se admitida a diferença de rendimento não contabilizado como receita tributável, essa seria de R\$ 3.881,00, e não de R\$ 5.268,06, como apontado pela decisão recorrida.

Reproduzo, abaixo, quadro demonstrativo apresentado pela Recorrente.

DATA	Valor Líquido Aplicado	Rendimento da Aplicação Contabilizado	Rendimento Conforme Informe de Rendimentos	Diferença
01/06/99	298.864,31	13.742,98	14.878,67	1.135,69
09/06/99	996.214,39	38.120,08	40.518,63	2.398,55
	Rendimento SWAP	1.387,06	1.733,82	346,76
TOTAL	1.295.078,70	53.250,12	57.131,12	3.881,00

b) relativamente às glosas de despesas com publicidade e promoções de vendas:

- renovando argumentos expendidos na peça impugnatória, argumenta que a empresa INPAR deverá ser notificada, por meio de diligência, para apresentar a documentação que comprova os gastos efetuados;

- que a diferença de R\$ 8.702,69 se refere a outros dispêndios, não se tratando de gastos com publicidade e promoções de vendas, mas, sim, de receita oriunda de multa e juros de recebimentos de adquirentes de unidades do empreendimento conjunto (adita que, caso seja reconhecida como receita tributável, ela fará o devido recolhimento).

c) lucro inflacionário (realização mínima e o decorrente da opção pelo lucro presumido):

- renova os argumentos no sentido de que observou a realização mínima obrigatória, acrescentando ainda: que, considerando que o fato impositivo ocorreu em 1997, operou-se a preclusão de o Fisco exigir qualquer pagamento, seja em razão de decadência, seja porque não havia impeditivo legal para que ela realizasse todo o lucro inflacionário acumulado; que o simples equívoco operacional de não constar na DIPJ não configura deslize apto a ensejar qualquer imposição de multa, relevando notar que os livros contábeis, inclusive o LALUR, haviam sido examinados pela Fiscalização, sem qualquer ocorrência; e que, na medida em que o saldo acumulado do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995

foi integralmente realizado em 1997, não há que se falar em realização integral do saldo do lucro inflacionário pela mudança na forma de tributação.

d) relativamente à diferença entre o imposto escriturado e o declarado/pago:

- que, na DIPJ/2002, foi considerado a título de imposto de renda mensal pago por estimativa o valor de R\$ 467.071,23, quando o correto seria o valor de R\$ 496.044,48;

- que na DIPJ/2002 foi apurado no mês de dezembro a título de IRPJ o valor de R\$ 32.493,78, o qual foi pago por meio de documento de arrecadação e declarado em DCTF;

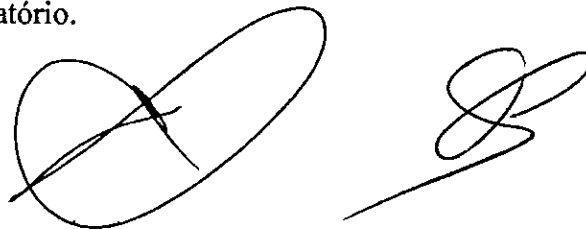
- que, em conformidade com o apurado pela Fiscalização, o valor do IRPJ deveria ser de R\$ 3.250,53, e não de R\$ 32.493,78, podendo-se concluir que houve recolhimento indevido no montante de R\$ 28.973,25 (a Recorrente solicita autorização para retificar a DIPJ/2002, bem como a DCTF do quarto trimestre de 2002, de modo a deixar evidenciado o seu crédito, e, se for o caso, seja considerado o direito à compensação ou restituição do valor com montantes eventualmente lançados e mantidos);

e) relativamente à multa isolada:

- que as diferenças relativas às estimativas não procedem, logo não é aplicável a multa isolada.

A Recorrente, como já dissemos, traz, ainda, argumentos relacionados com o lançamento de CSLL objeto do processo administrativo nº 10540.001242/2004-07, que, por não ter pertinência com a matéria tratada nos presentes autos, deixo de relatar.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e Programa de Integração Social – PIS), relativas aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, formalizadas em razão das seguintes imputações: a) receitas não contabilizadas, no ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 5.268,06; b) glosa de parte das despesas com publicidade e promoções de vendas, relativas ao ano-calendário de 1999; c) ausência de adição ao lucro líquido dos anos-calendário de 1997 a 2001, na determinação do lucro real, do lucro inflacionário realizado em cada período, no valor de R\$ 8.542,47; d) diferença de imposto, no ano-calendário de 2001, entre o montante escriturado e o declarado/pago, no valor de R\$ 14.082,14; e) falta de adição à base de cálculo do imposto de renda relativa ao 1º trimestre do ano-calendário de 2002, do lucro inflacionário acumulado em 31/12/2001, no valor de R\$ 42.712,32, uma vez que a contribuinte alterou seu regime de tributação do lucro real para o lucro presumido; e f) multa isolada pela falta de recolhimento mensal do IRPJ incidente sobre base de cálculo estimada, nos meses de outubro e novembro de 1999 e janeiro a março, maio e outubro de 2000.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

Relativamente à receita financeira não contabilizada: argumenta a Recorrente que, por equívoco, explicitou na peça impugnatória que foi aplicado o valor de R\$ 1.000.000,00, quando, na verdade, excluído o montante correspondente à CPMF, aplicou a quantia de R\$ 996.214,39. Afirma que o mesmo aconteceu em relação ao valor de R\$ 300.000,00, cujo montante da aplicação correto é de R\$ 298.864,31. Diz que, se admitida a diferença de rendimento não contabilizado como receita tributável, essa seria de R\$ 3.881,00, e não de R\$ 5.268,06, como apontado pela decisão recorrida.

Esclareça-se, preliminarmente, que, relativamente a esse item, a argumentação trazida na peça recursal não foi oferecida por ocasião da interposição da peça impugnatória.

Não obstante, revela-se absolutamente improcedente a alegação da Recorrente, eis que não há que se falar em dedução a título de CPMF, quando se trata de contabilização de receita financeira.

Na sistemática de apuração do resultado fiscal adotada pela contribuinte (LUCRO REAL), a receita financeira deveria ser contabilizada pelo valor bruto, enquanto eventuais encargos incidentes sobre as operações submetidas à incidência do imposto devem ser registrados em conta própria despesa.

Relativamente às glosas de despesas com publicidade e promoções de vendas: sustenta a Recorrente que a empresa INPAR deverá ser notificada, por meio de diligência, para apresentar a documentação que comprova os gastos efetuados. Alega que a diferença de R\$

8.702,69 se refere a outros dispêndios, não se tratando de gastos com publicidade e promoções de vendas, mas, sim, de receita oriunda de multa e juros de recebimentos de adquirentes de unidades do empreendimento conjunto (adita que, caso seja reconhecida como receita tributável, ela fará o devido recolhimento).

Não merece guarida o sustentado pela Recorrente.

Em primeiro lugar, não há que se falar em diligência em terceiro para buscar documentos que supostamente comprovariam gastos efetuados pela ora Recorrente, vez que caberia a ela os manter, em ordem e boa guarda, enquanto não prescritos os créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

No que tange à alegação acerca da natureza do valor de R\$ 8.702,69, a Recorrente não colaciona aos autos qualquer documento capaz de dar sustentação ao seu argumento. Assim, da mesma forma que o item precedente, suas razões devem ser rechaçadas.

Relativamente ao lucro inflacionário (realização mínima e o decorrente da opção pelo lucro presumido): a Recorrente renova os argumentos no sentido de que observou a realização mínima obrigatória, acrescentando ainda que, considerando que o fato impositivo ocorreu em 1997, operou-se a preclusão de o Fisco exigir qualquer pagamento, seja em razão de decadência, seja porque não havia impeditivo legal para que ela realizasse todo o lucro inflacionário acumulado. Diz que o simples equívoco operacional de não constar na DIPJ não configura deslize apto a ensejar qualquer imposição de multa, relevando notar que os livros contábeis, inclusive o LALUR, haviam sido examinados pela Fiscalização, sem qualquer ocorrência. Sustenta que, na medida em que o saldo acumulado do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995 foi integralmente realizado em 1997, não há que se falar em realização integral do saldo do lucro inflacionário pela mudança na forma de tributação.

De acordo com a peça acusatória, a Recorrente tinha, em 31 de dezembro de 1995, um saldo de lucro inflacionário de R\$ 85.424,67.

Em conformidade, ainda, com o auto de infração, a contribuinte teria informado no LALUR (fls. 63 e 64) ter realizado integralmente, nos anos-calendário de 1996 e de 1997, o lucro inflacionário, porém: a) não teria apresentado a DCTF para os anos de 1996 e de 1997; b) não teria apresentado a declaração de rendimentos para o ano-calendário de 1996; e c) teria apresentado declaração de rendimentos para o ano-calendário de 1997, entretanto, não teria promovido a realização do lucro inflacionário.

Diante de tais constatações, a autoridade fiscal promoveu o lançamento tributário, considerando os seguintes fatos geradores:

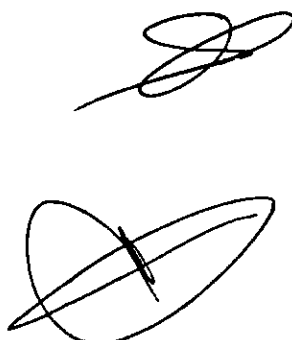
31.12.97: R\$ 8.542,47 (10% do lucro inflacionário acumulado em 31.12.95);

31.12.98: R\$ 8.542,47

31.12.99: R\$ 8.542,47

31.12.00: R\$ 8.542,47

31.12.01: R\$ 8.542,47



O lançamento foi cientificado à contribuinte em 03 de dezembro de 2004.

A autoridade de primeira instância, relativamente a essa matéria, assim se pronunciou:

...

Primeiramente, cumpre esclarecer que não constava dos sistemas internos da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a apresentação da declaração de rendimentos relativa ao ano-calendário de 1996. Contudo, a Interessada anexou, às fls. 704 a 731, cópia do recibo de entrega e a respectiva declaração tida como "não encontrada". Nela, pode-se observar que foi adicionada, na determinação do lucro real, a título de lucro inflacionário realizado, a quantia de R\$7.728,61. Frise-se que a referida importância será aqui considerada.

A alegação de que teria oferecido à tributação o saldo do lucro inflacionário acumulado, no ano-calendário de 1997, não se confirma, diante da análise das cópias do LALUR trazidas aos autos. O que se verifica é o que o LALUR da Autuada encontra-se eivado de erros, mais propriamente no que concerne ao controle do lucro inflacionário.

A Impugnante, naquele período-base, apurava seu resultado fiscal com base no lucro real anual e, no entanto, escriturou no LALUR realizações mensais de lucro inflacionário, até esgotar, ficticiamente, em 31/10/1997, todo o saldo acumulado. Já na Declaração de Ajuste (ficha 07, item 10), não efetuou a adição de qualquer valor, a título de lucro inflacionário realizado.

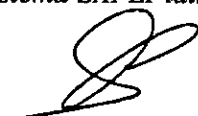
Inobstante a Impugnante não ter se manifestado a respeito, infere-se que, com relação ao ano-calendário de 1997, efetivou-se a decadência. A propósito, as regras da decadência estão fixadas no artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN), in verbis:

...

A regra geral é dada pelo inciso I do artigo 173. O inciso II reporta-se ao lançamento anulado por vício formal, enquanto o parágrafo único do mesmo artigo fala dos casos de antecipação do início do prazo decadencial.

No caso em análise, temos que o IRPJ relativo ao ano-calendário de 1997 poderia ter sido lançado a partir de 1998. Logo, segundo o artigo 173, inciso I, do CTN, a data do início do prazo decadencial é 01/01/1999 e a do término é 31/12/2003. Como o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 03/12/2004, conforme Aviso de Recebimento, à fl. 338, a decadência já havia se operado. Ressalte-se que o mesmo fato não ocorreu para os anos-calendário subsequentes.

Destaque-se ainda que a própria RFB reconheceu, de ofício, a decadência do imposto de renda correspondente às parcelas do saldo do lucro inflacionário acumulado que deveriam ter sido oferecidas à tributação em cada exercício anterior alcançado pela decadência, fazendo constar do sistema SAPLI tais ajustes, como se pode observar



no Demonstrativo do Lucro Inflacionário (SAPLI), às fls. 1.391 a 1.395, através da introdução de uma linha – “Baixa por decadência” – na qual foram registradas as parcelas excluídas do saldo do lucro inflacionário acumulado.

No caso concreto, além das parcelas não realizadas baixadas por decadência, nos anos-calendário de 1993 e 1994 (no ano-calendário de 1995, foi efetuada realização por meio de lançamento de ofício), foram também baixadas, pelo mesmo motivo, as parcelas que deixaram de ser realizadas, nos anos-calendário de 1997 e 1998². Registre-se que, em relação ao ano-calendário de 1996, como dito acima, foi considerada a importância oferecida à tributação, na respectiva declaração de rendimentos, no valor de R\$7.728,61.

Desse modo, como se observa no Demonstrativo SAPLI, (fls. 1.391 a 1.395), chega-se, em 31/12/1995, a um “Lucro Inflacionário Acumulado a Realizar” da ordem de R\$76.379,78. Aplicando-se o percentual mínimo de realização (10% ao ano), encontra-se o valor de R\$7.637,98, que corresponde ao lucro inflacionário realizado a ser exigido, nos anos-calendário de 1998, 1999, 2000 e 2001, ao invés do valor de R\$8.542,47, como consta do Auto de Infração.

Nesse ponto, antecipa-se a apreciação do item 5 do Auto de Infração (saltando o item 4), uma vez guardar estrita relação com item que acaba de ser analisado. Trata da falta de oferecimento à tributação, no 1º trimestre do ano-calendário de 2002, do saldo do lucro inflacionário acumulado, tendo em vista que a Contribuinte optou, no referido período-base, pela apuração do resultado com base no lucro presumido.

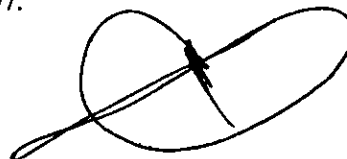
O argumento da Impugnante é no sentido de que nada mais havia a realizar, uma vez que, em 1997, teria levado à tributação todo o saldo acumulado. Todavia, como se verificou anteriormente, tal fato não ocorreu. Assim, ao alterar a forma de tributação – de lucro real para lucro presumido – o saldo acumulado do lucro inflacionário era de R\$30.461,27, em conformidade com o Demonstrativo SAPLI. Este, portanto, é o montante a ser tributado, no 1º trimestre do ano-calendário de 2002, e não o valor apontado no Auto de Infração, de R\$42.712,32.

Como se observa, a autoridade julgadora de primeira instância exonerou parcela do crédito tributário derivada da não realização do lucro inflacionário, em razão dos seguintes aspectos:

1. decadência do fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1997;
2. aceitação da declaração relativa ao ano-calendário de 1996 (cópia fls. 704/731), em que se constata o oferecimento à tributação, a título de lucro inflacionário realizado, do montante de R\$ 7.728,61.

Creio que o decidido em primeiro grau mereça reparo tão-somente em relação à decadência, vez que, no que tange ao outro aspecto (ausência de oferecimento espontâneo do

² Creio que a referência correta seria: anos-calendário de 1996 e 1997.



lucro inflacionário acumulado), não obstante a decisão apontar todos os elementos em que se fundou para repelir os argumentos trazidos na peça impugnatória, a Recorrente não colaciona aos autos qualquer documento capaz infirmá-los.

Efetivamente, como salientado pela autoridade de primeira instância, não consta qualquer realização de lucro inflacionário em 1997 (fls. 1.488).

Relativamente a decadência, como dissemos, entendo que, diferentemente do sustentado na instância *a quo*, o termo inicial aplicável ao presente caso é o estampado no parágrafo quarto do art. 150 do Código Tributário Nacional, conforme manifestação pacificada no âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes.

Nessa linha, o fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1998 já não poderia ser objeto de lançamento em 03 de dezembro de 2004, devendo, assim, ser excluído do lançamento.

Relativamente à diferença entre o imposto escriturado e o declarado/pago: afirma a Recorrente que na DIPJ/2002 foi considerado a título de imposto de renda mensal pago por estimativa o valor de R\$ 467.071,23, quando o correto seria o valor de R\$ 496.044,48. Alega que na DIPJ/2002 foi apurado no mês de dezembro a título de IRPJ o valor de R\$ 32.493,78, o qual foi pago por meio de documento de arrecadação e declarado em DCTF. Aduz que, em conformidade com o apurado pela Fiscalização, o valor do IRPJ deveria ser de R\$ 3.250,53, e não de R\$ 32.493,78, podendo-se concluir que houve recolhimento indevido no montante de R\$ 28.973,25 (a Recorrente solicita autorização para retificar a DIPJ/2002, bem como a DCTF do quarto trimestre de 2002, de modo a deixar evidenciado o seu crédito, e, se for o caso, seja considerado o direito à compensação ou restituição do valor com montantes eventualmente lançados e mantidos);

No presente caso, o lançamento tributário consignado no auto de infração teve por base o montante de R\$ 14.082,14 (matéria tributável), que representou na exigência de R\$ 3.520,53 a título de imposto.

Correta, portanto, a afirmação da Recorrente de que a autoridade fiscal constatou que o valor devido era de R\$ 3.520,53, decorrência da alteração do montante pago a título de estimativa de R\$ 467.071,23 para R\$ 496.044,48 (vide planilha de fls. 93).


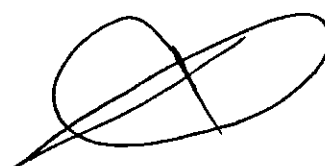
Contudo, o que não se identifica nos autos é a comprovação de que a contribuinte tenha pago o valor declarado (R\$ 32.493,78), ou mesmo que tenha declarado em DCTF tal montante.

Diante disso, não merece reparo o decidido em primeira instância, devendo ser mantida a exigência do valor integral lançado nesse item, não havendo que se falar, pois, em reconhecimento de direito creditório derivado de pagamento a maior que o devido.

Relativamente à multa isolada: diz que as diferenças relativas às estimativas não procedem, logo não é aplicável a multa isolada.

No presente item, foram lançados os seguintes valores (conforme Planilhas de fls. 82, 86,88 e 90):

Data	Multa Isolada
------	---------------

	
---	--

31.10.99	21.339,68
30.11.99	3.244,54
31.01.00	29.385,99
29.02.00	5.641,71
31.03.00	1.256,60
31.05.00	203,98
31.10.00	286,24

A autoridade de primeira instância, apreciando os argumentos expendidos na impugnação, assim se manifestou:

...

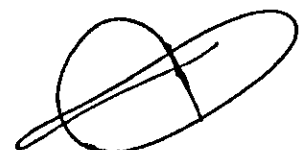
Por sua vez, a Impugnante se restringe a declarar que procedeu ao recolhimento de todas as obrigações a que alude este item do Auto de Infração, como comprovam os documentos que fazem parte do anexo 22 (fls. 1.056 a 1.211).

Antes de tudo, cabe salientar que os documentos anexados pela Requerente consistem em 3 (três) cópias de DARF, relativos ao recolhimento de estimativas do IRPJ dos meses de janeiro, fevereiro e outubro de 2000, às fls. 1.057 a 1.059; cópia da DIPJ/2002, ano-calendário 2001, às fls. 1.060 a 1.101; e cópia das DCTF referentes aos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário de 2000.

Mais uma vez, a documentação juntada aos autos não faz prova a favor da Contribuinte, que sequer questiona os demonstrativos fiscais que fundamentaram a apuração de novas bases de cálculo para o imposto de renda por estimativa, confrontadas com as bases de cálculo apuradas pela Autuada, cujos montantes do IRPJ correspondentes foram declarados e recolhidos, ou compensados, conforme DCTF dos meses citados.

Os DARF trazidos ao processo, nos valores respectivos de R\$31.818,00, R\$54.526,64 e R\$45.649,68, foram devidamente considerados, como se pode observar no "Demonstrativo de Imposto de Renda por Estimativa", às fls. 86 e 90. Assim, não há reparo a ser feito quanto aos valores do imposto mensal por estimativa que deixaram de ser recolhidos pela Interessada e que serviram de base para a apuração das respectivas multas de ofício isoladas.

No entanto, tendo em vista o artigo 14 da Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, insculpido no artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional), de 25 de outubro de 1966, o percentual da multa de ofício isolada, cominada pela falta de recolhimento das estimativas do IRPJ, deve ser reduzido para 50% (cinquenta por cento).



Não identifico na peça de defesa apresentada pela contribuinte elementos capazes de modificar a decisão prolatada em primeira instância. Como relatado, a Recorrente limita-se a argumentar que as diferenças apuradas pela autoridade fiscal não procedem, não trazendo, contudo, qualquer documento que pudesse servir de suporte para essa afirmação. Nessas circunstâncias, a multa isolada, reduzida nos termos do acórdão proferido pela Turma Julgadora de primeiro grau, deve ser mantida.

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para exonerar a parcela do crédito tributário relativa ao ano-calendário de 1998.

Sala das Sessões, em 05 de fevereiro de 2009.

WILSON FERNANDES OLIVEIRA

WILSON FERNANDES OLIVEIRA



Voto Vencedor

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Redator Designado

Dirirjo do erudito voto proferido pelo Eminentíssimo Relator, WILSON FERNANDES GUIMARÃES, na parte em que manteve a multa isolada por insuficiência do recolhimento das estimativas mensais do imposto de renda, aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício.

O valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, pois o fato gerador do IRPJ e da CSLL só ocorre no dia 31 de dezembro de cada ano, momento em que se apura o valor do lucro, base de cálculo destes tributos, compensando-se os valores pagos antecipadamente sob bases estimadas e procedendo-se a outras deduções não autorizadas no cálculo estimado.

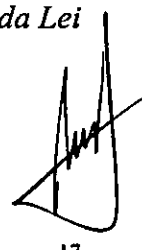
O pagamento das estimativas não passa de uma antecipação, nos meses do ano calendário, do recolhimento do tributo que, não fosse ele, somente seria devido no final do exercício.

Nesse sentido, Marco Aurélio Greco assevera:

“Mensalmente, o que se dá é apenas o ‘pagamento do imposto determinado sobre base de cálculo estimada’ (art. 2º, caput), mas a materialidade tributada é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano (§ 3º do art. 2º).

Portanto, imposto e contribuição verdadeiramente devidos, são apenas aqueles apurados ao final do ano. O recolhimento mensal não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual; ao contrário, corresponde a mera antecipação provisória de um recolhimento, em contemplação de um fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima venha ou possa a vir a ocorrer no final do período. Tanto é provisória e em contemplação de evento futuro que se reputa em formação – e que dela não pode se distanciar – que, mesmo durante o período de apuração, o contribuinte pode suspender o recolhimento se o valor acumulado pago exceder o valor calculado com base no lucro real do período em curso (art. 35 da Lei nº 8.981/95). E mais, o valor do recolhimento por estimativa é deduzido do valor do imposto e da contribuição devidos ao final do período (art. 2º, § 4º, IV da Lei nº 9.430/96)”.

(Revista Dialética de Direito Tributário, nº 76, p. 159).



As hipóteses de incidência que ensejam a aplicação das multas em discussão se acham descritas na cabeça do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e são: falta de pagamento ou recolhimento e o pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória.

O § 1º do mesmo artigo apenas regula o modo pelo qual elas serão exigidas.

O fato de haver a possibilidade de exigência das multas em duas modalidades, juntamente com o tributo ou isoladamente, não implica na existência de duas hipóteses de incidência, ou seja, duas infrações distintas a serem penalizadas.

Estando presente, no caso, somente uma hipótese de incidência, precisamente a falta de pagamento dos tributos lançados, a aplicação da multa de ofício, cumulativamente com a multa isolada, implica na dupla penalização do mesmo fato e, por isso mesmo, alargo o provimento dado ao recurso pelo relator originário para afastar a multa isolada.

Sala das Sessões, DF, 05 de fevereiro de 2009.


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO

