



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	10830.000362/2002-51
Recurso nº	149.900 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - Ex.: 1998
Acórdão nº	108-09.616
Sessão de	28 de maio de 2008
Recorrente	ARCEL S.A. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1998

LUCRO PRESUMIDO - SÓCIO ESTRANGEIRO - POSSIBILIDADE DE MUDANÇA DE OPÇÃO ATÉ A ENTREGA DA CORRESPONDENTE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - ANO CALENDÁRIO DE 1997 - É no momento da opção pelo regime de tributação pelo lucro presumido que se avalia o atendimento ou não das condições necessárias para o exercício desse direito. Havendo participação de sócio não residente no capital social, no momento em que é exercida a opção, impossível a aplicação do regime do lucro presumido, ainda que o sócio não residente tenha deixado a sociedade após aquela data.

LUCRO PRESUMIDO - ANO CALENDÁRIO DE 1998 - Os ganhos de capital devem ser computados no cálculo do valor da receita total, para fins de verificação do limite abaixo do qual é possível optar pelo regime do lucro presumido.

LUCRO PRESUMIDO - LIMITE DA RECEITA TOTAL - Para efeito do limite da receita total que pode ser auferida pelo contribuinte, sem que haja a obrigatória aplicação do regime de tributação com base no lucro real, deve-se considerar não só a receita bruta mensal, mas, também, o somatório das demais receitas e ganhos de capital.

VALORES DECLARADOS ESPONTANEAMENTE NO REFIS - Desnecessidade de lançamento posterior, já que a declaração REFIS constitui confissão de dívida.

Recurso Parcialmente Provido.

Φ Nef

D

D

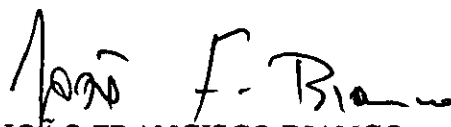
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARCEL S.A. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência fiscal o montante respectivo ao lançamento da CSLL, no valor de R\$ 206.995,44 já confessado no Refis, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias (Relatora), que também cancelava a exigência relativa ao ano-calendário de 1997 quanto a existência de sócio estrangeiro e Orlando José Gonçalves Bueno que dava provimento integral ao recurso. Designado o Conselheiro João Francisco Bianco (Suplente Convocado), para redigir o voto vencedor.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



JOÃO FRANCISCO BIANCO

Redator Designado

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, ARNAUD DA SILVA (Suplente Convocado), VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e CARMEN FERREIRA SARAIVA (Suplente Convocada). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.



Relatório

Os autos retornaram de diligência solicitada por esta Câmara, quando da análise do Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte. Por economia processual, utilizo-me do relatório do voto que determinou a diligência, para esclarecer do que trata a questão.

“Trata o presente processo de lançamentos relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSSL, lavrados em 08/10/2002 e cientificados ao contribuinte na mesma data. O Auto de Infração contém os seguintes lançamentos:

001 – RECEITA NÃO OPERACIONAL OMITIDA RECEITA FINANCEIRA – LUCRO PRESUMIDO – todos os trimestres de 1999

002 – RECEITA NÃO OPERACIONAL OMITIDA / RECEITA FINANCEIRA – LUCRO ARBITRADO – 1º a 3º trimestres do ano-calendário de 1997 e 1º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1998.

003 – RECEITAS OPERACIONAIS – LUCRO ARBITRADO – anos-calendário de 1997 e 1998

004 – RENDIMENTOS DE APLICAÇÃO DE RENDA FIXA (DECLARADO) – LUCRO ARBITRADO – anos-calendário de 1997 e 1998

005 – GANHO DE CAPITAL (DECLARADO) – LUCRO ARBITRADO – ano-calendário de 1997”

Constatou-se, conforme relatado às fls. 342/346, que o Contribuinte optou indevidamente pelo regime de tributação com base no lucro presumido, nos anos-calendários 1997 e 1998. Em relação ao ano-calendário de 1997 a irregularidade consubstanciou-se por ter como acionista, até 10/10/97, a empresa UTILIER S/A, domiciliada no exterior, mais precisamente em Montevideu, Uruguai. Em 1998 o arbitramento se deu em razão de o Contribuinte ter auferido, no ano-calendário de 1997, receita total superior à quantia de R\$ 12.000.000,00, pois a soma de receitas, Receitas Financeiras e Receita não-operacional, alcançou o total de R\$ 13.356.109,83.

Em relação ao sócio estrangeiro, arguiu o Recorrente que esta empresa não mais integrava seu quadro societário no momento da opção definitiva pelo lucro presumido (data da entrega da DIPJ). Contudo, a autoridade fiscal entendeu bastar a presença de referida empresa estrangeira, nem que por apenas um dia no quadro societário da empresa Contribuinte, para considerar-se obrigatória a apuração do lucro real em relação àquele ano-calendário, nos termos do artigo 36, inciso V da Lei nº 8.981/95.

Em relação ao limite da receita total aplicável ao ano-calendário de 1998, argumentou o Recorrente que o conceito de “receita total” se restringe à parcela oriunda da atividade normal da empresa, não alcançando as demais receitas (receitas de aplicações financeiras, recuperações de custos, juros ativos, descontos obtidos) e resultados não-operacionais. O Fiscal autuante escora-se na interpretação veiculada pelo artigo 22, § 1º da IN/SRF nº 93/97, que inclui ganhos de capital no conceito de receita total.



Intimado a apresentar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL segundo a sistemática do lucro real, o Recorrente respondeu não ter condições materiais de apurá-las com precisão, naquele momento. Por este motivo, arbitrou-se o lucro a partir das receitas declaradas, mas com os reajustes necessários para adequar o reconhecimento das receitas financeiras ao regime de competência (fls. 127/128), dado elas terem sido oferecidas à tributação somente no momento de seu resgate.

Ademais, foram exigidos o IRPJ e a CSLL incidentes sobre receitas financeiras que, também no ano-calendário de 1999, deixaram de ser reconhecidas de acordo com o regime de competência (fl. 129).

Inconformado com a exigência fiscal, o Recorrente protocolizou a Impugnação de fls. 377/400, em 01/02/2000, juntando os documentos de fls. 401/409.

Em sua defesa, assevera que sua impugnação é parcial, uma vez que não discorda da exigência relativa às omissões de receitas financeiras nos anos-calendário 1998 e 1999. Em consequência disto, elabora os cálculos de fls. 379, para determinação dos valores por ele recolhidos em 31/01/2002, no montante de R\$ 1.359.899,66 (fls. 401/408), após aproveitamento do imposto de renda retido pelas fontes pagadoras apontado pelo próprio Fiscal autuante – conforme planilhas acostadas ao Termo de Intimação n.º 03 (fls. 125/129) – bem como se aproveitando da redução da multa na ordem de 50%.

Defende a admissibilidade de sua opção pelo lucro presumido nos anos-calendário de 1997 e 1998, repisando os argumentos já apresentados no curso da ação fiscal.

No que tange à permanência da pessoa jurídica uruguaia UTILER S/A em seu quadro societário até 10/10/1997, entende que, nos termos do artigo 26 e seus parágrafos, da Lei n.º 9.430/96, a opção pela tributação com base no lucro presumido somente ocorre com a entrega da DIRPJ. Neste sentido apresentou o seguinte argumento:

“Ocorre que a ARCEL optou pela tributação com base no lucro presumido, uma vez que não tinha previsão exata de quanto tempo a empresa estrangeira comporia o seu quadro acionário e, já que a legislação a permitia optar definitivamente pelo sistema de tributação somente no ato da entrega da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do respectivo ano-calendário, assim procedeu.”

Sustenta, ademais, que uma vez possível a mudança de opção no curso do período, e não mais tendo, no final do ano-calendário de 1997 pessoa jurídica estrangeira em seu quadro societário, tornou-se possível sua opção pelo lucro presumido no momento da entrega do DIPJ, sem ter que retroagir para apurar o lucro real em todo o período.

O Recorrente opõe-se à afirmação de que bastaria a presença por um dia da pessoa jurídica estrangeira em seu quadro social para impedir sua opção pelo lucro presumido, arguindo em sua defesa o artigo 36, inciso V da Lei n.º 8.981/95, a qual obriga a opção pelo lucro real apenas às empresas que efetivamente possuam pessoa jurídica estrangeira compondo seu quadro societário.

Reitera o mesmo argumento, invocando o artigo 39, *caput* e § 1º, da IN SRF n.º 93/97, acerca da mudança de opção de lucro presumido para lucro real até a entrega da declaração de rendimentos, complementando que neste momento não estava obrigada à

apuração do lucro real. A conclusão fiscal somente teria fundamento se a opção pelo lucro presumido fosse definitiva para todo o ano-calendário, como se tornou com a Lei nº 9.718/98.

Com referência à determinação da receita total no ano-calendário de 1998, reporta-se inicialmente ao Decreto-Lei nº 1.598/77 que, alterando a Lei nº 6.404/76 para fins fiscais, restringiu os resultados não operacionais aos lucros e prejuízos na alienação ou baixa de bens do ativo permanente e reavaliação de bens computada no resultado, dando tratamento distinto às atividades operacionais e não operacionais da empresa.

Definindo os conceitos de receita bruta, receita líquida e ganhos e perdas de capital, destaca a menção ao termo receita bruta total, contida na Lei nº 8.541/92, em seu artigo 13, com vigência até o ano-calendário de 1994, para evidenciar naquele conceito não se incluir as demais receitas e os ganhos de capital, porque expressamente mencionados como acréscimos no referido dispositivo.

Continuando neste raciocínio, sustenta o Recorrente que como os artigos 44 da Lei nº 8.981/95 e Lei nº 9.065/95, o artigo 29 da Lei nº 9.249/95 (interpretado pela IN SRF Nº 11/96) e os artigos 25 e 26 da Lei nº 9.430/96, passaram a mencionar apenas o termo "receita total" para estipular o limite de receita aplicável às empresas optante pelo lucro presumido, entende que neste não se incluem as demais receitas e ganhos de capital, uma vez ausente qualquer referência expressa.

Ademais, argumenta que a Lei nº 9.718/98, em seu artigo 13, passou a referir-se somente à receita bruta total, termo antes mencionado na Lei nº 8.541/92, de forma que *o legislador jamais pretendeu desenquadrar empresas optantes pelo lucro presumido, em razão de operação esporádica de alienação de bens e direitos do ativo permanente após a Lei nº 8.981/95*. Complementa que tampouco o legislador incluiu no conceito de receita total ou receita bruta total, os resultados não operacionais, ou seja, os ganhos de capital.

Considera o Recorrente *inversão infeliz e desprovida de amparo legal*, a definição de receita total trazida pela IN SRF nº 11/96, nela inserindo as demais receitas e ganhos de capital, haja vista que a norma complementar, nos termos do Código Tributário Nacional, deve-se prestar apenas à interpretação dos dispositivos legais, sem alterar o conteúdo da norma primária.

Nesse sentido, o Recorrente cita julgado deste E. Conselho de Contribuintes, bem como posições doutrinárias contrários à expansão de conteúdo e alcance de lei por meio de instrução normativa, sob pena de ilegalidade.

Sustenta que a própria autoridade fiscal, não encontrando embasamento legal, amparou-se de Instrução Normativa para conferir suporte formal a sua autuação.

O Recorrente opõe-se à autuação no que tange à tributação da omissão de receita financeira no ano-calendário de 1997, sustentando a não ocorrência de tal omissão. Afirma que a receita no valor de R\$ 2.587.442,93, supostamente não declarada no 3º trimestre, foi integralmente oferecida à tributação no valor de R\$ 3.536.535,01 no trimestre seguinte, sendo que os recolhimentos correspondentes foram efetuados, com acréscimo de multa de mora e de juros calculados pela taxa SELIC, apresentando demonstrativos e DARF's para tanto demonstrar.



Em sua impugnação, alega o Recorrente, por fim, que a CSLL devida no 4º trimestre do ano-calendário de 1997, no valor de R\$ 294.532,12, foi incluída no REFIS, conforme documento que anexa, acompanhado da devida desistência em ação judicial que discutia tal débito. Sustenta que também no caso da CSLL o que houve foi um mero deslocamento da receita financeira para um período no qual houve a inclusão do débito no REFIS, não restando configurada a alegada “omissão de receita”.

Encaminhados os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campina-SP, a Relatora emitiu o seguinte voto, às fls. 422/437:

- (i) **ARBITRAMENTO DO LUCRO - ANO-CALENDÁRIO 1997:** a Lei nº 8.981/95 não determina um momento específico no qual deve ser verificada a presença do sócio estrangeiro. Por outro lado, em 1997, não mais existia apuração mista, e a opção por uma das duas formas de apuração surtia efeitos em todo ano-calendário, nos termos dos artigos 3º e 26 da Lei 9.430/96. Neste contexto é razoável interpretar ser obrigatória a apuração do lucro real quando presente, a qualquer momento do ano-calendário, uma das circunstâncias mencionadas no artigo 36, da Lei nº 8.981/95, que obrigam as empresas à tributação com base no lucro real. Afinal, o primeiro recolhimento, e não a entrega da DIPJ, como quis o contribuinte, é que determina o momento no qual a empresa está obrigada a avaliar suas condições específicas em face do que dispõe a legislação. Desta forma, resta correto o arbitramento do lucro, dado que a escrita do contribuinte não se presta à apuração do lucro real.
- (ii) **ARBITRAMENTO DO LUCRO – ANO-CALENDÁRIO 1998:** o legislador usou diferentes termos ao longo dos anos de 1993 a 1998 para indicar o conjunto de receitas delimitante à obrigatoriedade de apuração com base no lucro real. A partir do ano –calendário de 1995 a lei passou a utilizar o termo “receita total” sem a mesma precisão anterior, quando se referia expressamente a “receita bruta total”, acrescidas das demais receitas e ganhos de capital, exigindo a dicção de atos normativos para esclarecê-lo. Ademais, o entendimento de que “receita bruta” abrange todas as receitas auferidas, inclusive as outras receitas operacionais e não-operacionais, foi consolidado pela Lei nº 9.718/98, esclarecendo a pretensão fazendária da abstração do conceito de “receita total”. Neste contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, aplicou corretamente a Instrução Normativa SRF nº 93/97, restando procedente o arbitramento do lucro também neste ano-calendário.
- (iii) **OMISSÃO DE RECEITAS – ANO-CALENDÁRIO 1997:** em relação a este ponto, apesar do contribuinte não ter anexado cópias de DARF’s e demonstrativo de REFIS, estes dados



foram recuperados pelo sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal. Pelo confronto de demonstrativos elaborados pelo fiscal autuante e os obtidos pelo sistema da SRF, constata-se divergências entre valores oferecidos à tributação e aqueles apurados pela fiscalização. Em realidade não houve omissão de receita, pois a suposta receita omitida e tributada no 3º trimestre de 1997 foi novamente incluída no valor tributável do 4º trimestre, mediante o cômputo de "acrécimo declarado". Como indica o demonstrativo, houve declaração a maior de rendimentos no 4º trimestre, devendo, assim, no que tange a este período, ser reconhecida a receita financeira e o correspondente IRRF discriminados nos documentos apresentados pelo contribuinte. Em razão de recolhimento a maior no 4º trimestre de 1997, confirmou-se o diferimento dos valores que deixaram de ser recolhidos no 1º e 3º trimestres, por conta do tardio reconhecimento das receitas financeiras. Neste caso, não cabe a exigência de imposto, apenas a multa e os juros isolados, em virtude do recolhimento em atraso, desacompanhado de acréscimos moratórios, nos termos dos artigos 43 e 44, inciso I e § 1º, inciso II, ambos da Lei nº 9.430/96.

- (iv) **CSSL EXIGIDA NO ANO-CALENDÁRIO 1997:** não há recolhimento no 4º trimestre, mas apenas a confissão de débito em face do REFIS, do qual foi excluído o contribuinte posteriormente. Nestas condições a exigência da CSSL do 1º ao 3º trimestre de 1997 deve ser mantida, providenciando-se o cancelamento da indevida confissão de dívida relativa ao 4º trimestre de 1997, para fins de cobrança dos débitos não mais parcelados no REFIS.

O Recorrente foi intimado do referido Acórdão em 29.10.2004 (fl. 455). Ato contínuo apresentou Recurso Voluntário (fl. 456/478) em 22/11/2004, reiterando as alegações constantes da Impugnação em todos os seus termos, acrescentando que houve erro material na decisão. Arrolamento de bens constante de autos em anexo.

Após as alegações de existência de erro material na decisão, restou necessário converter o julgamento em diligência, nos termos do voto desta relatora, para que a autoridade competente possa verificar:

- 1) Se efetivamente a exigência da CSSL lançada de ofício no valor de R\$ 206.995,43, foi embutida na declaração do REFIS antes do início de qualquer procedimento fiscal, bem como se de fato a Recorrente foi reincluída no referido parcelamento. Cientificar o contribuinte para juntar documentos, se for o caso.
- 2) Esclarecer se de fato o lançamento de ofício das receitas financeiras do 3º trimestre do ano-calendário de 1997, por haverem já sido tributadas pela Recorrente no 4º trimestre do mesmo ano, com os devidos acréscimos legais, foram de fato integralmente



exonerados na Impugnação, não havendo qualquer lançamento suplementar como afirma o contribuinte, relativamente à multa isolada e ou os juros isolados. Confrontar este esclarecimento com a afirmativa da Recorrente à fls. 461: *"Da análise do quadro acima, verifica-se, também, que a recorrente na realidade antecipou dois recolhimentos em 28/11/97 (R\$ 35.997,98) e 30/12/97 (R\$40.725,92) quando na realidade os vencimentos destas parcelas se deram em 30/01/98. O valor de R\$ 54.952,09 foi recolhido fora do seu vencimento, o pagamento se deu com a multa moratória e com a taxa SELIC (Juros)."*

3) Após, elaborar relatório conclusivo, para que, por fim, retornem os autos para julgamento.

Em cumprimento de diligência (fls. 591 a 593), a Delegacia da Receita Federal em Campinas, constatou que o débito questionado no item 1 da diligência consta no REFIS, porém, em valor menor que o autuado, qual seja, R\$ 3.567,28 e não R\$ 206.995,44, tendo sido consultada a agenda tributária do período de vencimento de 31/10/1997 (fls. 586/591).

Os autos foram remetidos à DRJ/Campinas para apreciação do item 2 da diligência, em que se verificou que o valor oferecido à tributação do IRPJ no 4º semestre, era superior às receitas financeiras do 4º trimestre/97. Porém, tal verificação não foi refletida no lançamento. Ademais, o lançamento de multa e juros já não era mais possível à época do julgamento da DRJ/Campinas (25/06/2003), tendo em vista transcurso do prazo decadencial. Por fim, restou consignado que o diferimento dos valores que deixaram de ser recolhidos do 1º ao 3º trimestres de 1997 não seriam descaracterizados pelos recolhimentos efetuados a partir de 28/11/1997, tendo em conta que o vencimento mais tardio dos débitos resultantes de tais apurações seria 31/10/1997, último dia útil do mês subsequente ao encerramento do 3º trimestre de 1997.

Em manifestação à diligência, o Recorrente afirma restar apenas em discussão a diferença entre o arbitramento do lucro dos anos-calendário de 1997 e 1998, e os valores calculados pelo recorrente pelo lucro presumido. Em relação ao valor de R\$ 206.995,44 (3º trimestre de 1997), argumenta que este foi regularmente inscrito no REFIS, e que este valor encontra-se embutido no montante de R\$ 294.532,13 (4º trimestre de 1997), sendo que este último já havia sido incluído no REFIS, item 14.38, página 21 da Declaração do REFIS – Ficha 14 – Informação de Desistência em Mandado de Segurança, motivo pelo qual não há que se falar da sua exigência e sequer deveria ter sido lançado de ofício no 3º trimestre, já que se trata de confissão de dívida anterior ao procedimento fiscal, conforme comprova-se através do demonstrativo de débito consolidado no REFIS para o 4º trimestre de 1997 no valor de R\$ 294.532,13 (em anexo à Manifestação). Acresce ainda que, conforme o processo n.º 10830.002748/2002-06, o Recorrente, em despacho decisório proferido pelo SEORT da DRF/Campinas, foi readmitido no programa de parcelamento do REFIS, portanto, incabível a exigência da CSLL e dos acréscimos legais do 4º trimestre do ano-calendário de 1997, em virtude de o valor de R\$ 206.995,44 ter sido originalmente declarado no REFIS.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

Delimitando a lide, quanto à omissão de receitas financeira dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, tem-se que existe concordância parcial do Recorrente conforme se observa às fls. 458. Restaria, quanto às receitas financeiras, apenas a discussão do ano-calendário de 1997, as quais foram em parte pagas e em parte foram incluídas no 4º trimestre de 1997 (declaradas posteriormente). Em razão do teor da decisão recorrida, que excluiu da tributação das ditas receitas financeiras, por verificar que se tratou de postergação de tais receitas financeiras, insurgiu-se a Recorrente contra a aplicação de multa e de juros isolados, mencionados na decisão recorrida. Esta questão foi resolvida em diligência (fls. 593):

"Na interpretação desta Julgadora e da Turma que acolheu seu voto à unanimidade, atribuindo-se as receitas financeiras nos trimestres correspondentes, esperada seria a redução dos acréscimos declarados no 4º trimestre/97, vez que ali foram consignadas as receitas financeiras não declaradas nos trimestres anteriores. E, caso assim procedesse, a fiscalização poderia, no máximo, perquirir dos efeitos da postergação dos tributos incidentes sobre os acréscimos pertinentes aos trimestres anteriores, mas só declarados no 4º trimestre/97.

Dai a referência à exigência de multa e juros isolados, em virtude do recolhimento em atraso desacompanhado dos acréscimos moratórios, nos termos dos artigos 43 e 44, inciso I e § 1º, inciso II, ambos da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. Referência esta apenas consignada em tese, na medida em que não mais era possível o seu lançamento à época do julgamento (25/06/2003), dado o transcurso do prazo decadencial para formalização de exigência suplementar de IRPJ devido nos trimestres de 1997, nos quais houve apuração e recolhimento parcial do imposto (fls. 14/17), a ensejar a aplicação do art. 150, § 4º do CTN".

Como visto, não houve lançamento suplementar, sendo cancelados os lançamentos referentes às receitas financeiras cuja declaração foi postergada. As demais receitas financeiras não são objeto de impugnação e/ou Recurso.

Ainda delimitando a lide, remanesceram as questões referentes ao arbitramento do lucro dos anos-calendário de 1997 e 1998, em razão da existência de acionista estrangeiro e do limite de receita total, que enseja a exclusão do lucro presumido, bem como questão quanto à exigência de CSLL por conta do restabelecimento do REFIS.

Inexigência de CSLL

Quanto à inexigência de CSLL, informa a Recorrente no processo nº 10830.0002748/2002-6, que, em despacho da DRJ, foi readmitida no programa do REFIS. Não obstante a Recorrente, em manifestação após o cumprimento a diligência, ter se manifestado no sentido de não haver controvérsia, de fato, a diligência às fls. 591, informa que no REFIS havia sido declarado apenas o montante de R\$ 3.597,28. Acrescenta a diligência que o valor de R\$ 206.995,44, incluído no REFIS refere-se à débito de IPI (processo nº 10830/000.362/2002-51).



Primeiramente, cumpre esclarecer que o fato de a Recorrente ter sido reincluída no REFIS, não afeta a decisão, uma vez que a declaração REFIS constitui confissão de dívida (artigo 3º, I da Lei 9.964/2000), sendo certo que em caso de exclusão, pode-se diretamente cobrar do contribuinte sem efetuar o lançamento.

Cumprido, portanto, verificar se o valor foi incluído ou não no REFIS para saber se existe confissão espontânea ou não.

Neste ponto, em manifestação acerca da diligência, o Recorrente às fls. 619/620, informa que: *"com relação a resposta à diligência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP, às fls. 592/593, a mesma reconhece que o auditor errou quando do lançamento pois lançou as receitas do 3º trimestre neste mesmo trimestre gerando a CSLL no valor de R\$ 206.995,44, bem como, lançou as mesmas receitas no 4º trimestre tendo majorado a CSLL deste período no valor de R\$ 294.532,13, onde encontram-se embutidas a CSLL no valor de R\$ 206.995,44. Entretanto, não poderia no momento do julgamento (25/06/2003) corrigir o lançamento, uma vez que a matéria fora alcançada pelo instituto da decadência, tendo mantido o lançamento mesmo sabendo indevido"*.

E prossegue: *"resta claro e evidente que o débito apurado de ofício no valor de R\$ 206.995,43 (3º trimestre de 1997) está embutido no montante de R\$ 294.532,13 (4º trimestre), sendo que este último já havia sido incluído no REFIS, item 14.38, página 21 da Declaração do REFIS – Ficha 14 – Informação de Desistência em Mandado de Segurança, motivo pelo qual não há que se falar da sua exigência e sequer deveria ter sido lançado de ofício no 3º trimestre, já que se trata de confissão de dívida anterior ao procedimento fiscal, conforme comprova-se através do demonstrativo de débito consolidado no REFIS para o 4º trimestre de 1997 no valor de R\$ 294.532,13 (em anexo à Manifestação)"*.

Às fls. 624/625, verifica-se que o valor de R\$ 294.532,13 foi de fato declarado no REFIS. Ainda para esclarecer este ponto, requereu-se em diligência que fosse considerado o argumento do Recorrente quanto à espontaneidade da declaração, o que não foi observado pela diligência. E assim, em se tratando de receita declarada em momento posterior, só se aplicam os efeitos da postergação.

Ainda, cumpre esclarecer que quanto à CSLL, restou consignado na decisão recorrida, às fls. 436, que: *"não há recolhimento no 4º trimestre, mas apenas a confissão do débito em face do REFIS (fl. 419), retificando a declaração anterior que noticiava a suspensão do débito em face da exigibilidade (fl. 17). Acrescente-se, ainda, que o Recorrente foi excluído do referido programa de parcelamento, com conseqüente rescisão da dívida em 03/01/2002 (fl. 420). Nesta condições, a exigência de CSLL do 1º ao 3º trimestre de 1997 deve ser mantida, e providenciado, posteriormente, o cancelamento da indevida confissão de dívida relativa ao 4º trimestre/97, para fins de cobrança de débitos parcelados perante o REFIS.*

Sobre a confissão de direitos no REFIS, como foi visto, esta foi reconhecida na decisão recorrida, que determinou o cancelamento da dívida no 4º trimestre de 1997 para fins de cobrança dos débitos não mais parcelados no REFIS, em prol da manutenção da exigência fiscal. Ora, o valor confessado é que pode ser cobrado no âmbito do REFIS, ou por meio de execução, se cancelado o REFIS, e, por ser anterior ao lançamento, é este confesso que permanece, tornando insubsistente o lançamento, sob pena de duplicidade de cobrança.

Por outro lado, não há que ser cancelada a confissão da dívida efetuada.



Lucro Presumido / Sócio Estrangeiro

Em relação a este ponto, segundo a fiscalização, tem-se que a empresa UTILER S/A permaneceu como acionista da ARCEL no período de 14 de Novembro de 1996 a 10 de outubro de 1997, obrigando a Recorrente ao regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 1997, conforme o artigo 36, inciso V da Lei 8.981/95, que dispõe o seguinte: *"Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas: V – que tenham sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior"*.

Em defesa, o Recorrente alegou que como não tinha previsão exata do tempo de permanência da empresa estrangeira em seu quadro societário, optou pelo lucro presumido, uma vez que a legislação permitia optar definitivamente por esta forma de tributação no ato de entrega da DIPJ do respectivo ano-calendário.

Neste sentido, tem-se que nos termos do artigo 26, § 3º da Lei nº 9.430/96, a opção pelo lucro presumido será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

Não obstante, o contribuinte cita em sua defesa, a possibilidade de mudança de opção conforme o disposto no artigo 39, *caput* e § 1º da IN SRF nº 93/97, *verbis*:

"Art. 39. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto com base no lucro presumido poderá alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real."

§ 1º A mudança de opção somente será admitida quando formalizada até a entrega da correspondente declaração de rendimentos e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário."

Neste passo, verifica-se que excepcionalmente no ano-calendário de 1997, poderia ser efetuada a mudança de opção quanto à forma de apuração do imposto, até a entrega da correspondente declaração de rendimentos.

A questão que se coloca é se com a previsão da possibilidade de mudança de opção até a entrega da correspondente declaração de rendimentos, poderia o contribuinte considerar, para efeito do cumprimento dos requisitos necessários ao regime de tributação com base no lucro presumido, a situação na data do encerramento do ano-calendário ou, se para a escolha do regime de apuração do imposto deveria considerar sua situação durante todo o ano-calendário.

Pois bem, a Lei 8.981 de 20 de janeiro de 1995, já determinava que estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real, as pessoas jurídicas que tenham sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior (artigo 36, inciso V). No entanto, exclusivamente para o ano-calendário de 1997, o artigo 26 da Lei 9.430/96, com a redação vigente à época, possibilitava, assim como regulamentado pela IN SRF 96/97, a alteração da opção do lucro presumido para o lucro real no mesmo ano-calendário, desde que formalizada a alteração de opção até a entrega da correspondente declaração de rendimentos e antes de iniciado o procedimento de ofício, relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário.



Como se não bastasse, o parágrafo terceiro do citado artigo, estabelecia que a alteração para a forma de tributação com base no lucro real, sujeitava o contribuinte ao pagamento de multa e juros moratórios sobre a diferença de imposto paga a menor.

Ora, se o contribuinte poderia alterar a forma de tributação, passando do lucro presumido ao real, durante o próprio ano-calendário, e se essa alteração pressupunha o pagamento de multa e juros sobre a diferença de imposto paga a menor, então, é porque o contribuinte poderia fazer isso quando se visse obrigado à forma de tributação pelo lucro real, e esta obrigação de tributação pelo lucro real poderia ser aferida pelo contribuinte, exclusivamente para o ano-calendário de 1997, até a data da entrega da correspondente declaração de rendimento, e desde que não iniciado o procedimento de ofício.

Se assim é, considerando que antes do final do ano-calendário, o Recorrente não mais possuía sócio estrangeiro e, considerando que se trata, *in casu*, do ano-calendário em que foi prevista a alteração de opção no próprio ano (1997), entendo que, neste ponto, deve ser cancelado o lançamento.

Lucro Presumido / Ganhos de Capital

Quanto ao limite de Receita Total, alega a Recorrida que o contribuinte também era obrigada ao regime de tributação pelo lucro real no ano-calendário de 1998, em razão de ter ultrapassado no ano-calendário anterior (1997), o limite de R\$ 12.000.000,00 de receita total, conforme dispõe o artigo 36, inciso I da Lei 8.981/95: *“Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas: I – cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de 12.000.000, 00 UFIR, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;”*.

Importante observar que o limite referido na citada norma passou a ser de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) com a mudança introduzida pela Lei 9.249/95, artigo 29.

Na autuação fiscal, tal limite foi ultrapassado em razão de a autoridade coatora ter incluído no cômputo da receita para cálculo do lucro presumido, os ganhos de capital, com base no artigo 22, § 1º da IN/SRF nº 93/37, *verbis*:

1º Considera-se receita total, o somatório:

- a) da receita bruta mensal;*
- b) das demais receitas e ganhos de capital;*
- c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;*
- d) dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa;*
- e) da parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma da Instrução Normativa SRF nº 38, de 30 de abril de 1997.*

Resta saber, portanto, se à época dos fatos a IN/SRF nº 93/37 poderia ter incluído no conceito de “receita total” os ganhos de capital, já que, conforme alega o

Recorrente, há um histórico de normas em que o legislador em nenhuma delas inclui no conceito de “receita total”, os ganhos de capital.

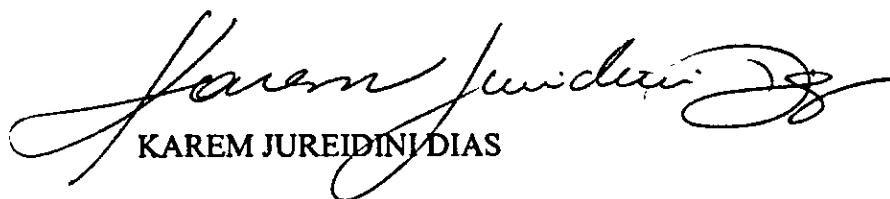
Segundo Ricardo Mariz de Oliveira, considera-se receita total o somatório da receita bruta, das demais receitas e ganhos de capital, dos ganhos líquidos em operações realizadas nos mercados de renda variável e dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa (Instruções Normativas SRF nº 51, de 31.10.1995, art. 17, parágrafo 1º, e nº 11, de 21.02.1996, art. 16, parágrafo 1º). Apesar de não citar a IN/SRF nº 93/37, em seu artigo 22, parágrafo 1º, as referidas instruções normativas possuem redação similar e incluem os ganhos de capital no conceito de “receita total”.

Não há contrariedade entre a citada Instrução Normativa e o disposto na Lei nº 8.981, de 20/01/1995, que já mencionava “receita total”, não limitando, portanto, à receita bruta (receita operacional) como critério para verificação do limite a ser observado par opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Com este posicionamento concordo, uma vez que não está o limite restrito ao faturamento ou receita bruta, mas à receita total. Se assim é, o Recorrente não fazia jus à opção pelo Lucro Presumido no ano-calendário de 1998, já que havia ultrapassado o limite de receita permitida no ano-calendário de 1997.

Pelo exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para excluir da exigência fiscal o montante respectivo ao lançamento da CSLL, no valor de R\$ 206.995,44, já incluído no REFIS, bem como para excluir o item 006 referente ao lucro arbitrado – receitas operacionais, apenas para o ano-calendário de 1997.

Sala das Sessões-DF, em 28 de maio de 2008.



KAREM JUREIDINI DIAS

Voto Vencedor

Conselheiro, JOÃO FRANCISCO BIANCO, Redator Designado

São três as questões objeto do presente recurso voluntário: o arbitramento do lucro no ano calendário de 1997, por impossibilidade de opção pelo regime do lucro presumido em razão da existência de acionista estrangeiro; o arbitramento do lucro no ano calendário de 1998, por impossibilidade de opção pelo regime do lucro presumido em razão de a recorrente não ter observado o limite máximo de receita total; e a exigência da CSLL por conta do restabelecimento do REFIS.

A ilustre Conselheira Relatora direcionou seu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, cancelando a exigência fiscal no que diz respeito ao arbitramento do lucro no ano calendário de 1997 (acionista estrangeiro); cancelando a exigência fiscal no que diz respeito à exigência da CSLL, por ter sido a mesma já incluída no REFIS; mas mantendo a exigência fiscal no que diz respeito ao arbitramento do lucro no ano calendário de 1998 (não observância do limite de receita total).

Esta Câmara acompanhou, por unanimidade, o voto da Conselheira Relatora no que diz respeito ao cancelamento da exigência da CSLL. E também acompanhou o seu voto, por maioria, mantendo a exigência fiscal no que diz respeito ao arbitramento do lucro da recorrente no ano calendário de 1998, por falta de observância do limite da receita total.

No que diz respeito ao arbitramento do lucro no ano calendário de 1997, no entanto, peço vênia à ilustre Conselheira Relatora para discordar das bem lançadas razões que fundamentaram seu voto, pois entendo que a exigência fiscal deve ser mantida.

Trata-se da questão da possibilidade de opção pelo regime do lucro presumido quando um dos acionistas da pessoa jurídica era residente no exterior e deixou a sociedade no curso do período-base.

A matéria ora em discussão estava regida, na época da ocorrência dos fatos, pelo artigo 36 da Lei n. 8981, de 20.01.1995, e pelo artigo 26 da Lei n. 9430, de 27.12.1996. Esses dispositivos tinham a seguinte redação:

"Art. 36 da Lei n. 8981

"Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas:

V. que tenham sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior."

Art. 26 da Lei n. 9430

"A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.



§ 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

§ 2º A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção de que trata este artigo com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.

§ 3º A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real, ficará sujeita ao pagamento de multa e juros moratórios sobre a diferença de imposto paga a menor.

§ 4º A mudança de opção a que se refere o parágrafo anterior somente será admitida quando formalizada até a entrega da correspondente declaração de rendimentos e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário."

Os dispositivos transcritos são claros.

O contribuinte poderia optar pelo regime de tributação do lucro presumido por ocasião do pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração do ano-calendário. A opção valia para o ano todo. Mas somente poderia optar, pelo regime do lucro presumido, a pessoa jurídica que não tivesse sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior. Havendo, no quadro social, sócio ou acionista residente no exterior, a pessoa jurídica obrigatoriamente deveria apurar o imposto de renda devido com base no lucro real.

Pois bem. A recorrente iniciou o ano-calendário de 1997 tendo participação de sócio residente no exterior. Esse fato é incontestado. Como a opção pelo lucro presumido devia dar-se no primeiro período de apuração do ano, e como nessa data a recorrente tinha a participação de sócio residente no exterior, não poderia ela optar nesse ano-calendário pelo regime do lucro presumido.

No momento da opção, portanto, a recorrente estava *contaminada* da participação do sócio residente no exterior. Assim, não estavam preenchidos os requisitos para o ingresso no lucro presumido. E o fato de o sócio não residente deixar a sociedade em outubro de 1997 é totalmente irrelevante para o deslinde da questão, pois a existência da participação no início do ano já havia impedido a opção pelo regime durante todo o ano-calendário.

Desse modo, não poderia a recorrente exercer a opção de tributação pelo lucro presumido.

Sustenta a recorrente que o momento para o exercício da opção seria 31 de dezembro do ano-calendário, por ser essa a data em que se implementa o fato gerador do imposto de renda. Esse entendimento não encontra apoio na legislação de regência, que é clara ao determinar que a opção deve ser feita por ocasião do pagamento da primeira quota do imposto.



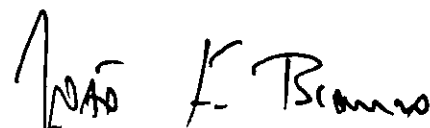
Sustenta ainda a recorrente que, em caráter excepcional, no ano-calendário de 1997 seria válida a opção pelo regime do lucro presumido no seu caso, tendo em vista que foi possível nesse ano a migração do lucro presumido para o lucro real até a data da entrega da declaração de rendimentos, conforme expressamente previa o parágrafo 4º do artigo 26 da Lei n. 9430.

Também aqui o argumento não convence. A opção excepcional prevista na legislação dizia respeito à possibilidade de mudança de opção do lucro presumido para o real. A empresa, então, começava o exercício no lucro presumido e, no curso do ano-calendário, mudava para o lucro real. Seria o caso da pessoa jurídica que começou o exercício com todos os sócios residentes no país e que no curso do ano calendário teve o ingresso de um sócio não residente. Nessa hipótese, poderia ela mudar a opção do lucro presumido para o lucro real.

Ora, no caso dos autos, deu-se o inverso. A recorrente supostamente iniciou o período de apuração no lucro real e mudou, após a saída do sócio não residente, para o regime do lucro presumido. Trata-se do caminho oposto àquele previsto na legislação. Desse modo, a pretensão da recorrente não encontra amparo na legislação.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para: excluir a exigência fiscal no que diz respeito à CSLL já exigida no âmbito do REFIS; manter a exigência fiscal relativa ao arbitramento do lucro no ano calendário de 1997 (acionista estrangeiro); e manter a exigência fiscal no que diz respeito ao arbitramento do lucro no ano calendário de 1998 (inobservância do limite de receita total).

Sala das Sessões-DF, em 28 de maio de 2008.


JOÃO FRANCISCO BIANCO