



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

**Processo n°** 10830.006220/2006-21  
**Recurso n°** 999999 Voluntário  
**Acórdão n°** **1401-000.651 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 03 de outubro de 2011  
**Matéria** IRPJ/CSLL  
**Recorrente** PETROBALL DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

Ementa: DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTOS. REGRA DO ART. 173 DO CTN.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, ainda que parcialmente, sem prévio exame da autoridade administrativa, hipótese em que a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 150, § 4o, do CTN, quando ausentes dolo, fraude ou simulação. A falta do pagamento antecipado, aplica-se a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei n° 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA A falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais, decorrente do cometimento de infração tributária, implica na multa de 50%, aplicada isoladamente, sobre o valor que deixou de ser recolhido a título de estimativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF n° 2)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, afastar a decadência e rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkimim Teixeira e Presta que cancelavam a multa isolada. Os Conselheiros Jorge Celso Freire da Silva (Presidente) e Maurício Pereira Faro acompanharam pelas conclusões em relação à multa isolada, adotando a tese da concomitância.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Sergio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 05-26.694, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Trata-se de auto de infração às legislações de: 1) Imposto de Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ (fls.323 a 329), 2) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL (fls.330 a 336) , 3) Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 337 a 343) e 4) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS ( fls 344 a 351) lavrados em 28/11/2006, contra a contribuinte acima qualificada, que resultou na exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 2.504.222,75, já incluídos o principal, multa ofício e juros de mora, calculados até 31/10/2006.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de fls. 324 foi exposto:

"Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuei o presente lançamento de ofício, nos termos do art.926 do Decreto nº3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foi (ram) apurada (s) a(s) infração (ões) abaixo descrita(s), ao(s) dispositivo (s) legal(is) mencionados.

### 001-OMISSÃO DE RECEITAS

#### —DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

Conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal anexo, parte integrante e indissociável deste Auto de Infração, constatamos que o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou a justificativa para a não escrituração dos depósitos efetuados na conta corrente nº 50.254-5, mantida na agência 3285-9 da Cooperativa de Crédito dos Agropecuaristas de Goiânia Ltda., arrolados abaixo.

Desta forma, conclui-se que houve omissão de receitas proveniente de depósitos bancários não escriturados nos montantes e períodos a seguir relacionados, conforme o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4o da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997.

Fato gerador—Valor tributável ou imposto —multa 31/12/2001—R\$ 4.800,00—75% 31/12/2001—R\$ 24.000,00—75% 31/12/2001—R\$ 24.000,00—75% Art. 24 da Lei nº 9.249/95; Art. 42 da Lei nº 9.430/96;

Arts.249, inciso 11, 251 e parágrafo único, 279, 287, e 288, do RIR/99" 002-OMISSÃO DE RECEITAS

**OMISSÃO DE RECEITAS DECORRENTES DE RECEBIMENTOS E NÃO LANÇADOS EM CONTA DE RESULTADO.**

Conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal anexo, parte integrante e indissociável deste auto de infração, contatamos que o contribuinte deixou de reconhecer nas contas de resultado receitas provenientes de incorporação imobiliária do Condomínio Pool Petroball relativas aos recebimentos ocorridos durante o ano calendário de 2001, de acordo com o previsto na legislação de regência.

Dessa forma, conclui-se que houve omissão de receitas para fins de apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL no montante abaixo discriminado, tendo sido CONCEDIDO O CUSTO INCORRIDO proporcional aos valores recebidos durante o ano calendário de 2001, cujos cálculos estão detalhados nos anexos I, II e III. Conforme exame dos Livros Diário e Razão do contribuinte, este NÃO EFETUOU a OPÇÃO pela escrituração dos Custos através da sistemática do CUSTO ORÇADO.

Fato gerador—Valor tributável ou imposto —multa 31/12/2001—R\$ 2.157.998,88—75%

Art. 24 da Lei nº 9.249/95;

Arts.249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, e 288, do RIR/99" 003-MULTAS ISOLADAS.

**MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.**

Conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal anexo, parte integrante e indissociável deste Auto de Infração, contatamos que a fiscalizada deixou de efetuar o pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos para os meses de janeiro a novembro de 2001 sujeitando-se, com isso, à aplicação de MULTA ISOLADA de 75% incidente sobre os valores que deveriam ter sido recolhidos, conforme previsto no inciso IV do artigo 44 da Lei 9.430/96 e calculado no ANEXO I deste Auto de Infração.

As datas de referência abaixo se reportam ao primeiro dia útil após o prazo de recolhimento das estimativas (último dia útil do mês subsequente). Assim, a estimativa de janeiro vence no último dia útil de fevereiro e a multa pela falta de recolhimento da estimativa tem como data de referência o primeiro dia útil de março e assim por diante.

Data	Valor da Multa Isolada
31/01/2001	R\$ 4.200,00
28/02/2001	R\$ 1.890,00
31/03/2001	R\$ 2.625,00
30/04/2001	R\$ 1.800,00
31/05/2001	R\$ 2.625,00
30/06/2001	R\$ 1.800,00
31/07/2001	R\$ 21.731,63

31/08/2001	R\$	1.991,03
30/09/2001	R\$	16.650,00
31/10/2001	R\$	720,00
30/11/2001	R\$	10.050,00

Arts.222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, inciso II, alínea "b " da Lei nº 9.430/96

Consta do Relatório de Ação Fiscal de fls. 302/322 que a contribuinte foi intimada conforme Termo de Início de Fiscalização recebido em 28/04/2006 (fls. 10/12), a apresentar, com referência ao período de 01/01/2001 a 31/12/2001: (1) Extratos Bancários das contas movimentadas nas seguintes instituições financeiras: Cooperativa de Crédito Rural dos Agropecuaristas de GO, Banco Bradesco SA, Banco BCN SA e Banco do Brasil SA. (2) Apresentar os Livros Diário/ Razão/Caixa/Livros Auxiliares de 01/01/2001 a 31/12/2004, nos quais a movimentação financeira esteja escriturada; (3) Cópia do Cartão do CNFJ; (4) Cópia do último Contrato Social Consolidado; (5) Livro Diário ou Livro Caixa e Livro Razão, ano calendário 2005; (6) Livro Registro de Apuração do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza ISSQN; (7) Cópia das Demonstrações de Resultado do Exercício anuais ou equivalentes e Balancetes Mensais ou equivalentes que registrem os resultados mensais; (8) Livro de Apuração do Lucro Real- LALUR; (9) Demonstrativo da composição da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, entre outros.

A fiscalização reintimou a contribuinte conforme termos de fls. 17/19; 23/25 e 37/39 e recebeu extratos solicitados conforme termo de fls.45, em 31/08/2006, retendo os Livros Diário e Razão de 2004 e 2005 conforme termo de fl.69, em 31/08/2006.

Intimou a contribuinte conforme Termo de fls. 108/110 a apresentar: (1) Cronograma de execução de obras e memorial descritivo dos imóveis cujas receitas de vendas influenciaram na apuração de tributos e contribuições federais para o ano de 2001 a 2005; (2) Indicar a forma de apuração dos custos dos imóveis vendidos ( custos incorridos ou custos orçados); (3) Livro de Registro de Inventário (Imóveis em Estoque); (4) Livro de Registro Permanente de Estoques (Imóveis); (5) Quadro Demonstrativo das Receitas conforme item 22.2 da IN SRF 84/79; (6) Demonstração Analítica dos Custos Orçados/Mapa de Rateio conforme sub item 9.19 da IN SRF 84/79; (7) Planilhas com a base de cálculo mensal do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS; (8) O custo de cada imóvel alienado; (9) indicar a data e o lançamento contábil através do qual foram contabilizadas as alienações de imóveis, conforme DOI-Declarações de Operações Imobiliárias apresentadas pelos Cartórios ; (10) Indicar a data e o lançamento contábil através do qual foram contabilizadas as aquisições de imóveis, conforme DOI-Declarações de Operações Imobiliárias apresentadas pelos Cartórios ; (11) cópia do último Contrato Social Consolidado; (12) Livro de Apuração do Lucro Real; entre outros.

Em 29/09/2006, intimou a contribuinte através do Termo de fl. 144, a : (1) Comprovar a origem dos recursos dos créditos dos anexos de fls. 145/146 (2) Planilhas que decomponham a Base de Cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS para os anos calendários de 2001 a 2005.

Foram entregues os seguintes documentos: (1) Memorial descritivo do Terminal Senador Canedo-GO (fls.210/217); (2) Cronograma Físico Financeiro das Obras (fls. 219/226); (3) Relatório de Recebimentos de Vendas (fl. 227/228); (4)

Relatório de Custos Incorridos ( fls. 229/230); Demonstrativo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS devidos em 2001; (5) Relatórios de Outros Recebimentos de Vendas de Imóveis ; (6) Cópias do Livro Diário de 2001 (fls. 234/238); (7) Cópias do Livro Razão de 2001 (fls. 238/301).

Ao final, a fiscalização concluiu:

#### DA ANÁLISE DAS TRANSAÇÕES IMOBILIÁRIAS:

36-Pelos exames das transações imobiliárias constata-se que a fiscalizada promoveu a incorporação imobiliária de uma base de distribuição de combustíveis e derivados do petróleo situada em Senador Canedo denominada POOL PETROBALL, a qual, devido a sua magnitude foi alienada em quotas para diversas empresas do ramo atuantes na região.

38-Constatou-se ainda que durante o ano-calendário de 2001 a fiscalizada não obteve receitas da atividade de distribuição de combustíveis, mas tão somente receitas da incorporação imobiliária, provenientes da alienação de quotas da referida base de distribuição;

41-Da análise da escrituração obrigatória apresentada pela fiscalizada, necessárias à determinação das bases de cálculo da incorporação imobiliária fez-se constatações:

A fiscalizada não exerceu a opção de apurar os custos através da sistemática do Custo Orçado, tendo levado à Conta de Resultados apenas os Custos efetivamente incorridos durante a construção.

A fiscalizada não possui Livro de Registro de Inventário contendo as quotas individuais dos Imóveis do estoque vendidos e a vender.

A fiscalizada não possui Livro de Registro Permanente de Estoque (Imóveis).

A fiscalizada não confeccionou Quadro Demonstrativo-subitem 2.22 IN SRF nº 84/79(RECEITAS).

A fiscalizada não possui Demonstração do Custo Analítica, dos Custos Orçados/Mapas de Rateio- subitem 9.19 da IN SRF nº 84/79.

A fiscalizada não possui discriminado na contabilidade o custo incorrido individual de cada quota alienada ou a alienar do empreendimento, mas apenas o montante global do empreendimento POOL PETROBALL;

A fiscalizada não possui planilhas que detalhem por período de apuração e individualmente o custo de cada quota alienada.

42-Tendo em vista que a fiscalizada possui contabilidade regular-Livro Diário -registro 162555, de 11/09/2002 e Livro Razão- registro 80094, de 11/08/2006-far-se-á a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica seguindo a opção do contribuinte pelo regime do Lucro Real Anual (opção efetivada pelo contribuinte mediante a entrega da DIPJ 2002/2001 retificadora na data 18/07/2006, posteriormente ao início da Ação Fiscal, em 28/04/2006).

43-Tendo em vista que o contribuinte não fez opção na contabilidade pela escrituração dos "custos orçados"para o empreendimento, a apuração do Lucro Real dar-se-á conforme orientação contida na Instrução Normativa nº 84, de 20 de

dezembro de 1979, alterada pela IN nº 23, de 25 de março de 1983, as quais trazem as Instruções para contabilização e apuração de resultados de operações imobiliárias.

46-A planilha constante do ANEXO I deste Auto de Infração determina os montantes de receitas recebidos durante o ano-calendário 2001, decorrentes de vendas de quotas do empreendimento imobiliário POOL PETROBALL efetivadas a prazo, provenientes dos anos-calendário anteriores ou de 2001 ou efetivadas a vista dentro do próprio ano-calendário 2001;

47-A planilha constante do ANEXO II deste Auto de Infração determina o custo incorrido/pago até 31/12/2001 relativo a cada uma das 16(dezesseis) quotas empreendimento imobiliário POOL PETROBALL, cujos valores foram extraídos do Livro Razão nº 04 da fiscalizada (relativo ao ano-calendário 2001-registrado sob o nº 80094, em 11/08/2006) e confirmados por esta em resposta apresentada em 17/11/2006. Resumidamente, o custo incorrido por unidade até 31/12/2001 montou a R\$ 401.952,40 em 31/12/2001.

48-Atendendo a opção efetuada pelo contribuinte ao entregar declaração retificadora e, levando-se em consideração que este escriturou regularmente os Livros Diário e Razão relativos ao ano-calendário 2001, não tendo optado pela escrituração do CUSTO ORÇADO, foi confeccionada a planilha constante do ANEXO III deste Auto de Infração a qual calcula o LUCRO REAL ANUAL gerado pelas atividades de incorporação imobiliária relativas às quotas recebidas do empreendimento POOL PETROBALL durante aquele ano-calendário. Esse procedimento encontra amparo legal no disposto nos artigos

i-410 a 414 do Regulamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica 1999, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/1999 e na orientação dada pelos itens 12 e 14 da Instrução Normativa nº 84, de 20 de dezembro de 1979, alterada pela IN nº 23, de 25 de março de 1983.

49-Tendo em vista que o contribuinte deixou de recolher o IRPJ e a CSLL durante todo o ano-calendário 2001, este será calculado tendo por base o Lucro Real anual disposto no ANEXO III deste Auto de Infração, R\$ 2.157.998,88.

50-Tendo em vista que a empresa fiscalizada deixou de proceder à antecipação, durante o ano-calendário de 2001 do IRPJ e da CSLL incidentes sobre as bases de cálculo estimadas com base na Receita Bruta, e levando-se em conta o disposto nos arts. 2º, 43, 44, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 e arts. 222, 843 e 857, parágrafo único, inciso IV, do RIR/99, será aplicada MULTA ISOLADA pela falta de recolhimento das estimativas do IRPJ e da CSLL, conforme calculado no ANEXO II.

#### DA ANÁLISE DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA:

54-Tendo em vista o acima disposto, levando-se em conta o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, tem-se que a empresa fiscalizada omitiu rendimentos decorrente de depósitos bancários não contabilizados para o ano-calendário 2001, conforme disposto na planilha que segue, referente à conta corrente nº 50.524-5, mantida na agência 3285-9 da Cooperativa de Crédito dos Agropecuaristas de Goiânia Ltda;

data do depósito/crédito	do depósito histórico do lançamento	documento	valor
28/06/01	TRANSFERENCIA AUTORIZADA	502510	4.800,00
31/08/01	TRANSFERENCIA AUTORIZADA	502510	24.000,00
28/09/01	TRANSFERENCIA AUTORIZADA	502510	24.800,00

#### DA AUTUAÇÃO DO IRPJ, CSLL, COFINS E PIS.

55-A fiscalizada está sendo autuada uma vez que:

Deixou de recolher os Impostos e Contribuições incidentes sobre receitas provenientes de incorporação imobiliária do Condomínio Pool Petroball, não reconhecendo essas receitas em sua Demonstração de Resultados relativa ao ano-calendário de 2001;

Deixou de recolher antecipações do IRPJ e CSLL devidas por estimativa durante o ano-calendário 2001;

Possui três lançamentos de depósitos/créditos em seus extratos bancários não contabilizados em Livros Diário e Razão

56-Levando-se em conta os fatos arrolados acima, conclui-se a presente fiscalização conforme cálculos constantes dos seguintes anexos:

ANEXO I

ANEXO II

ANEXO III.

A ciência do lançamento ocorreu em 28/11/2006.

Inconformado com a autuação, a contribuinte apresenta, em 28/12/2006, através de seu bastante procurador (procuração de fls. 379), a impugnação de fis.358 a 378, acompanhada a dos documentos de fls. 381 a 526.

Apresenta a impugnante as seguintes razões de fato e de direito:

Preliminarmente, alega a decadência com base no § 4o do art. 150 do CTN, tendo em vista que os fatos geradores são os meses de janeiro a dezembro de 2001, tendo operado a decadência de janeiro a outubro de 2001, em razão da ciência do lançamento que ocorreu em 28/11/2006. Pleiteia o reconhecimento da decadência para o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e para a Multa Isolada.

Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes, para amparar sua defesa.

No mérito, argumenta em primeiro lugar, contra o lançamento das receitas decorrentes das transações imobiliárias.

Alega que o Auditor Fiscal infringiu as disposições do art. 142 do CTN, em razão de que a atividade administrativa do lançamento é vinculada a lei, não podendo o agente fiscal realizar a função segundo seus critérios pessoais, ou em atenção à legislação espúria.

Discute o conceito de renda, insculpido no art. 43 do CTN, para alegar que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição a disponibilidade jurídica ou econômica de renda ou proventos de qualquer natureza, sendo que renda é o produto, o resultado, seja do trabalho, seja do capital, seja da combinação de ambos e que os demais acréscimos patrimoniais, que não se comportem no conceito de renda são proventos. Que não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, porquanto o CTN adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo.

Que no caso em questão a impugnante promoveu a incorporação imobiliária de uma base de distribuição de combustíveis e de derivados de petróleo situada em Senador Canedo-GO, denominada POOL PETROBALL, e na qual efetua a alienação em quotas para diversas empresas que atuam na região. Que não obstante terem sido efetuadas as tratativas habituais nos negócios jurídicos de compra e venda, houve inadimplemento por parte de algumas empresas compradoras das quotas do empreendimento, de tal sorte que fora preciso o ingresso junto ao Poder Judiciário mediante ações de anulação de escritura, a fim de se desfazer o negócio. Que não houve ingresso de receitas dessas quotas, não sendo possível considerar a ocorrência do fato gerador do IRPJ. Que "os valores constaram da escrituração contábil no Livro Diário, mas não integram a receita, porquanto os valores em dinheiro não entraram no caixa da empresa, nem no banco, tratando-se em verdade, em erro de contabilização".

Apresenta planilhas que diz representar a realizada fática, excluindo os valores contabilizados que alega não terem sido recebidos.

Em segundo lugar, combate a aplicação da Multa Isolada por falta de recolhimento de estimativa em concomitância com Multa de Ofício, alegando que as ambas foram calculadas sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal. Que a luz do CTN, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar, uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e multa) e a outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória, constituindo esta a única hipótese de se exigir multa isolada. Desse modo, uma vez encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, porquanto prevalecerá a exigência do imposto efetivamente devido e apurado com base no lucro real. Cita acórdão do Conselho de Contribuintes para sustentar a sua alegação.

Por último, ataca a tributação em decorrência da presunção legal de omissão de receitas por não comprovação da origem dos depósitos bancários.

Alega que a presunção representa prova indireta, partindo-se de fatos indiciários que apontam para o fato principal, totalmente desconhecido, mas necessária e diretamente relacionado com o fato conhecido. Que entre o fato conhecido (fato indiciário) e o fato desconhecido (provável) deve haver uma correlação segura e direta, não podendo restar dúvidas sobre a materialização dessa correlação, sob pena desse artifício legal resultar indevido por absoluta inadequação. Que esta inadequação está presente na presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura. Cita a Súmula 182 do STF, afirmando que a tributação dos depósitos bancários fere de morte o conceito de renda estampado no art. 43, do CTN. Cita a Decisão 111 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, para alegar que a fiscalização deve adotar a situação mais benigna ao contribuinte.

Que apesar da fiscalização ter utilizado dados da movimentação financeira ao arrepio da Lei 9311/96, ainda assim, se cabível algum tipo de tributação, este deveria ser arbitrado conforme o disposto no art. 532 do RIR/99.

Finaliza solicitando o reconhecimento da decadência e improcedência do lançamento em função das razões apresentadas.

É o relatório.

A DRJ, manteve integralmente o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001 DECADÊNCIA.

AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. Para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

LUCRO NA VENDA DE IMÓVEIS. O lucro das operações imobiliárias é determinado tomando por base a receita recebida das vendas confrontada com os proporcionais custos .

PROVA . ERRO NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. Os erros na escrituração contábil devem ser provados com documentos hábeis ou fatos que os demonstrem. Não havendo prova em contrário trazida pela contribuinte, correto é o lançamento de tributos incidentes sobre a diferença de receitas omitidas na DIRPJ e apurados no confronto com a escrituração da empresa.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ESTIMATIVAS - FALTA DE RECOLHIMENTO - MULTA ISOLADA - AJUSTE ANUAL - MULTA DE OFÍCIO. Na ausência de balanços de suspensão e redução transcritos no Livro Diário, a falta de recolhimento mensal do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período ou mesmo de formalização de ofício de exigência de tributo devido ao final do ano. RETRO ATIVIDADE BENIGNA. Impõe-se a redução de 75% para 50% do percentual da multa em face de legislação superveniente ao fato gerador, por força do princípio da retroatividade benigna.

FORMA DE TRIBUTAÇÃO. O arbitramento do lucro ocorrerá quando verificada uma das situações legalmente previstas.

Processo nº 10830.006220/2006-21  
Acórdão n.º **1401-000.651**

**S1-C4T1**  
Fl. 801

---

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. Contribuição ao PIS. Sendo as exigências reflexas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória.

Irresignada com a decisão de primeira instância a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a autuação envolveu omissão de receitas por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, bem assim de recebimentos de receitas oriundas de incorporação imobiliária não lançados em contas de resultado e, por fim, foi lançada a multa isolada por estimativas não pagas.

### Decadência

Suscita decadência, utilizando-se da regra do art. 150, § 4º do CTN, independente de haver ou não pagamento.

No tocante ao prazo de decadência, em primeiro lugar, reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, ressalvo a minha opinião particular de ter defendido anteriormente que o fato contingente de existir ou não pagamentos não teria o condão de interferir na natureza do tributo sujeito a homologação e por consequência aplicar-se-ia a regra do art. 150, § 4º do CTN, ressalvado o caso de fraude ou dolo em que preponderaria a regra do art. 173, I do CTN.

Entretanto, curvei-me a partir à jurisprudência atual do STJ, no sentido de entender que a aplicação do art.150, §4º, do CTN atrai a realização de um pagamento. Na ausência desse pagamento, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se também após 5 (cinco) anos, mas, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN).

Quanto à matéria, adoto, portanto, a posição consolidada do STJ:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PETIÇÃO DE RECURSO ESPECIAL ASSINADA POR ADVOGADO SEM PROCURAÇÃO NOS AUTOS. SÚMULA 115/STJ. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. COMPETÊNCIA DA SUPREMA CORTE. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.*

.....

*3. Nos créditos tributários relativos à contribuição previdenciária – tributo sujeito a lançamento por homologação – cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, caso em que se aplica o art. 173, I, do CTN, deve o prazo decadencial de cinco anos para a sua constituição ser contado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, correito o*

*acórdão recorrido, o qual entendeu pela exigibilidade integral dos débitos referentes ao ano base de 1992.*

.....

*7. Recurso especial não conhecido. (Segunda Turma, REsp 1154592 / PR, Min. Castro Meira, Julg. 20/05/2010, DJe 02/06/2010).*

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.*

*1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando inoocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de ofício substitutivo é determinado pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.*

*2. Orientação reafirmada pela Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, sob o rito dos recursos repetitivos (Código de Processo Civil, artigo 543-C).*

*3. Agravo regimental improvido. (Primeira Turma, AgRg no REsp 1120220 / PR, Min. Hamilton Carvalhido, Julg. 18/05/2010, DJe 02/06/2010)*

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o*

*pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi,*

*"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

.....  
7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Primeira Seção, REsp 973.733/SC, Min. Luiz Fux, Julg. 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

No caso concreto, conforme informa a decisão de piso e não refutado pela Recorrente, não houve pagamentos antecipados no período, tanto do IRPJ quanto das contribuições sociais: *"No entanto, a mesma não efetuou no período quaisquer pagamentos destes impostos e contribuições"*.

Em não ocorrendo o pagamento antecipado pela contribuinte, o lançamento de ofício deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN.

Assim, a fiscalização possuía o prazo de 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que os lançamentos poderiam ter sido efetuados, para efetuar a constituição dos créditos tributários.

Assim, em relação ao ano-calendário de 2001, cuja apuração foi anual, o *dies a quo* seria 01/01/2003 e o *dies ad quem* se daria em 31/12/2007. Como a autuação ocorreu em 28/11/2006, não se vislumbra transcorrido o prazo decadencial, relativo ao ano-calendário 2001.

Assim, sendo afasta-se a hipótese de decadência alegada pela impugnante

#### CSLL, PIS e COFINS

Ressalte-se que a conclusão supra não prejudica, nesse particular, os lançamentos decorrentes relativamente às contribuições sociais, cujo disciplinamento envolvendo a decadência não mais possui regramento próprio (artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991), após a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 44 e 45 do referido diploma legal. A matéria foi contemplada com a Súmula Vinculante nº 8:

*"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"*.

Dessa forma, a regra do art. 173, I do CTN, no caso de ausência de pagamento, como é o caso, também se aplica às contribuições sociais (tributos sujeitos à homologação).

Portanto, a conclusão do IRPJ também é válida para a CSLL, cuja apuração também foi anual.

Em relação ao PIS e Cofins cuja apuração é mensal o *dies a quo* seria 01/01/2002 e o *dies ad quem* se daria em 31/12/2006. Como a autuação ocorreu em 28/11/2006, também não se vislumbra transcorrido o prazo decadencial, relativo ao ano-calendário 2001.

Portanto, afastada está a decadência.

## MÉRITO

### DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Ora, como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação que comprovasse a origem dos recursos daqueles diversos depósitos. Com efeito, sequer os contabilizou ou os declarou. A recorrente não logrou comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a ligação dos recursos recebidos em conta bancária e o seu discurso apresentado. Na verdade, a interessada ao invés de tentar provar os fatos alegados, se limita a tecer considerações de direito, no sentido de enfraquecer o lançamento por ter sido lastreado apenas em presunções. Segundo a mesma, “*é inquestionável que a movimentação bancária não corporifica fato gerador do Imposto de Renda, vez que não é a operação que deve ser tributada, mas sim o ganho, o acréscimo patrimonial proveniente da mesma*”.

Em verdade, a argumentação da recorrente denota um total desconhecimento da existência do art. 42 da Lei nº 9.430-96 que representa um verdadeiro marco em termos de presunção legal de omissão de receitas, *verbis*:

*LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96*

*“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*”

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Feitas tais digressões e, evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, cumpre dizer que, em relação aos anos-calendário 2001, as alegações trazidas pelo contribuinte mostram-se despropositadas, visto que, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.

Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. À recorrente, comprovar a origem desses depósitos.

Não logrando êxito nesse mister, mantém-se o lançamento.

### **OMISSÃO DE RECEITAS DECORRENTES DE RECEBIMENTOS E NÃO LANÇADOS EM CONTA DE RESULTADO**

Trata-se de omissão de receitas em função de recebimentos de receitas oriundas de incorporação imobiliária não lançados em contas de resultado.

De fato, em relação a essa atividade nada foi oferecido à tributação, senão vejamos.

Pelos exames das transações imobiliárias constatou-se que a fiscalizada promoveu a incorporação imobiliária de uma base de distribuição de combustíveis e derivados do petróleo situada em Senador Canedo denominada POOL PETROBALL, a qual, devido a sua magnitude foi alienada em quotas para diversas empresas do ramo atuantes na região.

Após análise minuciosa da escrituração obrigatória apresentada pela fiscalizada, necessárias à determinação das bases de cálculo da incorporação imobiliária, o autuante, conforme relatado, fez-se constatações:

- não exerceu a opção de apurar os custos através da sistemática do Custo Orçado, tendo levado à Conta de Resultados apenas os Custos efetivamente incorridos durante a construção.

- não possui Livro de Registro de Inventário contendo as quotas individuais dos Imóveis do estoque vendidos e a vender, como também não possui Livro de Registro Permanente de Estoque (Imóveis).

- não confeccionou Quadro Demonstrativo-subitem 2.22 IN SRF nº 84/79(RECEITAS).

- não possui Demonstração do Custo Analítica, dos Custos Orçados/Mapas de Rateio- subitem 9.19 da IN SRF nº 84/79.

- não possui discriminado na contabilidade o custo incorrido individual de cada quota alienada ou a alienar do empreendimento, mas apenas o montante global do empreendimento POOL PETROBALL. Também não possui planilhas que detalhem por período de apuração e individualmente o custo de cada quota alienada.

Nesse contexto, onde o contribuinte não fez a opção pela escrituração dos “custos orçados” para aquele empreendimento, nada mais restou a fiscalização do que apurar o Lucro Real conforme atos infralegais que regulamentam especificamente a apuração de resultados de operações imobiliárias (Instrução Normativa nº 84, de 20 de dezembro de 1979, alterada pela IN nº 23, de 25 de março de 1983):

(...)

46-A planilha constante do ANEXO I deste Auto de Infração determina os montantes de receitas recebidos durante o ano-calendário 2001, decorrentes de vendas de quotas do empreendimento imobiliário POOL PETROBALL efetivadas a prazo, provenientes dos anos-calendário anteriores ou de 2001 ou efetivadas a vista dentro do próprio ano-calendário 2001;

47-A planilha constante do ANEXO II deste Auto de Infração determina o custo incorrido/pago até 31/12/2001 relativo a cada uma das 16 (dezesesseis) quotas empreendimento imobiliário POOL PETROBALL, cujos valores foram extraídos do Livro Razão nº 04 da fiscalizada (relativo ao ano-calendário 2001-registrado sob o nº 80094, em 11/08/2006) e confirmados por esta em resposta apresentada em 17/11/2006. Resumidamente, o custo incorrido por unidade até 31/12/2001 montou a R\$ 401.952,40 em 31/12/2001.

48-Atendendo a opção efetuada pelo contribuinte ao entregar declaração retificadora e, levando-se em consideração que este escriturou regularmente os Livros Diário e Razão relativos ao ano-calendário 2001, não tendo optado pela escrituração do CUSTO ORÇADO, foi confeccionada a planilha constante do ANEXO III deste Auto de Infração a qual calcula o LUCRO REAL ANUAL gerado pelas atividades de incorporação imobiliária relativas às quotas recebidas do empreendimento POOL PETROBALL durante aquele ano-calendário. Esse procedimento encontra amparo legal no disposto nos artigos.

A esse respeito a Recorrente contenta-se em discorrer minudentemente a respeito do conceito de renda, em conseguir, no entanto, lograr concluir algo que se constituísse em algo prático para infirmar a autuação ligada especificamente às operações de compra e venda de imóveis.

O que se extrai dos autos é que o autuante apenas apurou resultado da atividade imobiliária de 2001, submetendo-o à tributação nos estritos ditames da lei, não socorrendo, portanto, a argumentação da Recorrente de que houve ofensa ao art. 142 do CTN, que dispõe que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória no ato de constituir o crédito tributário.

A tributação foi efetuada com base no disposto na Instrução Normativa SRF nº 84/79, que por sua vez nada mais faz do que regulamentar o disposto nos artigos 27 a 29 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Ainda no que se refere a sua alegação de que vários princípios constitucionais foram feridos, entre os quais ainda destaca o princípio da vedação do confisco e de tributação de patrimônio e não de acréscimo patrimonial, entre outros, cabe salientar que a autoridade administrativa é vinculada à lei válida e vigente, não cabendo a este órgão do Poder Executivo

deixar de aplicá-las, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste Conselho (atual Primeira Sessão do CARF), *in verbis*:

*Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).*

A Recorrente, afora a argumentação genérica e vaga que implica em afastamento de normas válidas e vigentes, alega que houve erro de contabilização de parcelas que supostamente teriam sido recebidas. Por outras palavras, não logra apontar especificamente alguma falha na apuração da base tributável, mas tão somente a fato modificativo do direito invocado pelo fisco.

Porém, é preciso que a Recorrente também logre obter êxito nesse mister, trazendo as provas necessárias, afinal o ônus da prova é seu, a teor do que prescreve o art. 333, inciso II, do Código de Processo Civil, bem como o art. 16 do PAF – Decreto nº 70.235/72. Vejamos:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – **ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor;**” (g.n.)

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e **as razões e provas que possuir;** (g.n)

Considerando-se que os fatos constitutivos são os fatos afirmados na atuação pela fiscalização, cabendo a esta prová-los como o fez com a elaboração e juntada de documentos, bem assim apontando o fato gerador e base de cálculo correlatas. Da mesma forma, caberia à Recorrente, em contrapartida, provar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

Porém, a esse respeito, não há nos autos prova de que a contabilização do recebimento foi indevida como muito bem colocado pela DRJ.

Apesar de a DRJ ter muito bem fundamentado os motivos pelos quais as alegações da Recorrente seriam infundadas, não logrando êxito em desconstituir o lançamento naquele respeito, a recorrente faz ouvido de mercador a esses argumentos e em sede recursal contenta-se em repisar as mesmas justificativas que já foram reportadas à DRJ.

Os princípios da ampla defesa e do contraditório garantem ao defendente o direito de tomar conhecimento de tudo o que consta nos autos e de se manifestar a respeito, trazendo para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade.

Apesar desses princípios se caracterizarem como direitos dos contribuintes, estão implícitos nos mesmos, também deveres, de forma a regulamentar o processo para que chegue a um fim. Nesse passo, é inerente ao princípio do contraditório que o processo deva caminhar através de um caráter dialético que perpassa, se for o caso, as duas instâncias do Processo Administrativo Fiscal.

Dessa forma, é imperioso, em acontecendo de a lide atingir a segunda instância, que se ofereçam razões ou contra-argumentações claras e específicas contra os fundamentos do auto de infração e os contra-argumentos postos pela primeira instância, mormente em se tratando de matéria probatória, como é o caso. Isso porque as contradições ou erros ainda por ventura existentes por ocasião da decisão de primeira instância devem ser apontadas especificamente para que a instância *ad quem*, tome conhecimento, e se for o caso, corrija-os e supere-os pela sua atividade sintetizadora de órgão revisor. Mas, nada disso foi feito pela recorrente.

Dessa forma, em vista das explicações escuras da decisão de piso e do que se colocou no parágrafo anterior, passo a adotar como razão de decidir os fundamentos utilizados pela decisão de piso, abaixo reproduzidos:

(...) A alegação de que parcelas não foram recebidas é genérica, no entanto pelos documentos juntados, pode-se concluir que a mesma refere-se às escrituras anuladas por decisão judicial em abril de 2003 das compradoras SERTÃ Distribuidora de Petróleo Ltda, SAMPETRO Distribuidora de Petróleo Ltda e DIC Distribuidora Independente de Combustíveis Ltda.

No caso das três compradoras das unidades imobiliárias, verifica-se que as mesmas adquiriram as unidades em 2000, tendo a impugnante registrado estas vendas, bem como contabilizado os recebimentos em 2000 e 2001. Posteriormente com o alegado inadimplemento de parcelas devidas recorreu ao Poder Judiciário para anular as referidas vendas, tendo obtido sentença favorável em 2003, **mas tão só porque os adquirentes não lograram êxito em provar os pagamentos, e não pela declaração de inexistência destes.**

De fato, dos elementos trazidos pela impugnante, que não incluem a ação judicial que teria sido proposta contra a SAMPETRO, vê-se que foram proferidas decisões judiciais na Comarca de Senador Canedo nos seguintes autos:

1-Autos 734/02, ( requerida SERTÃ Distribuidora de Petróleo Ltda) cujas cópias das decisões encontram-se anexadas as fls. 388 a 396, onde são justificadas as razões da anulação da venda, nos seguintes termos:

**Não tendo a empresa requerida comprovado o fiel pagamento do preço,** a lei civil faculta ao vendedor desfazer o contrato ou pedir o preço e, no presente feito, a empresa requerente buscou o caminho do desfazimento no negócio jurídico, onde ampara sua pretensão, sendo que eventuais perdas e danos que forem devidas serão apuradas em autos próprios. (grifou-se)

2-Autos 735/02 (requerida DIC- Distribuidora de Petróleo Ltda.), cujas cópias das decisões encontram-se anexadas as fls. 418 a 427, onde são justificadas as razões da anulação da venda, nos seguintes termos:

**Até a presente data a empresa requerida não comprovou que adimpliu sua obrigação no prazo avençado, daí não pode alegar que a empresa requerente não cumpriu suas obrigações assumidas no contrato em sua defesa,**

pois a mora desta deu-se em razão do não pagamento da dívida referida no prazo marcado, ficando assim rechaçada tal preliminar (grifou-se)

Verifica-se que a escrituração contábil faz prova do fato ocorrido, devendo ser demonstrado quaisquer erros que possam modificar os registros contábeis, bem como os efeitos nas demonstrações contábeis (balanço patrimonial e demonstração de resultados do exercício). A mera menção do erro não prova o ocorrido, mormente se lastreada em decisão judicial fundada, tão só, em ausência de prova.

A impugnante registrou em sua contabilidade no ano de 2001 os recebimentos dos valores das vendas dos imóveis, como se vê nos históricos dos lançamentos de fls. 241 a 245, que expressam "N/RECEBIMENTO N/MÊS NP DA SAMPETRO DISTR PETRÓLEO LTDA ", "N/RECEBIMENTO N/ MÊS NP DIC DISTR IND COMBUSTÍVEIS LTDA " e "N/RECEBIMENTO N/MÊS NP SERTÃ DISTR PETRÓLEO LTDA " entre outros, e à míngua de outros esclarecimentos, estes recebimentos integraram-se aos débitos e créditos da conta Caixa, justificando seu saldo final de R\$ 216.375,54 em 2001.

Demais disto, as decisões judiciais, cujas cópias estão anexas às fls. 386 a 452, mencionam a ausência de prova do pagamento de parte da dívida, sem mencionar quais pagamentos não foram provados, não ficando demonstrado em nenhum momento que os valores registrados como recebidos em 2001 não foram recebidos de fato.

Reitere-se que a legislação do Imposto de Renda prevê que a escrituração contábil faz prova em favor da contribuinte , conforme disposto no art. 923 do RIR/99.

Art. 923- A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Dessa forma, como a escrituração faz prova a favor da Recorrente, as incorreções nela contidas também devem ser provadas pela contribuinte, bem como os efeitos contábeis decorrentes destes alegados erros. Como muito bem demonstrado pela DRJ, a Recorrente não faz esta prova, pois o que ficou decidido nas decisões judiciais favoráveis à Recorrente adveio simplesmente de falta de provas. Ora, da falta de provas não se pode derivar nada além do que ficou decidido nos estritos termos do julgado. Ainda mais que a ausência de prova do pagamento se referiu a parte da dívida, sem ter ficado caracterizado, como mencionou a DRJ, **quais pagamentos não foram provados e daí poder se fazer a conciliação com os valores registrados como recebidos em 2001.**

O que foi colocado acima implica dizer que o que ele trouxe não são provas, pois para caracterizar a prova não é bastante trazer aos autos informações, de forma desarticulada e incompletas. Conforme jurisprudência deste Conselho a prova deve estar perfeitamente articulada, descortinando-se a partir dela de forma sucinta e objetiva todas as conexões existentes com o infração que se deseja infirmar. Esse ônus não é do julgador, mas sim da recorrente. Por outro torneio, as “peças de um quebra-cabeça” não são provas, prova é o “quebra-cabeça” montado.

Por todo o exposto, nego provimento a este item.

### **MULTA ISOLADA – ESTIMATIVAS NÃO PAGAS**

A recorrente pleiteia o cancelamento da multa isolada de 50% apurada em face de falta de recolhimento da estimativa do tributo devido, feito sob argumento de impossibilidade de cumulação com a multa de ofício de 75%.

A princípio constato pela análise da Declaração de Rendimentos que a base de cálculo para o cálculo multa isolada é menor do que a base de cálculo do imposto devido no ajuste final.

Cabe de início esclarecer que não se confunde a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;
- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretenso direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

O não-cumprimento da obrigação tributária estabelecida nos dispositivos legais pelas pessoas jurídicas a elas obrigadas, consubstancia-se em infração tributária e oportuniza o procedimento fiscal de ofício que visa restaurar o ordenamento jurídico violado.

Mantenho, portanto, a multa isolada nos exatos termos prescritos na autuação.

Por todo o exposto, afasto a decadência, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto