



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10840.002231/2001-17
Recurso nº. : 134.215
Matéria : IRPJ - Ex: 2001
Recorrente : NOVA UNIÃO S/A - AÇÚCAR E ÁLCOOL
Recorrida : 3ª TURMA DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 05 de dezembro de 2003
Acórdão nº. : 101-94.462

IRPJ – LUCRO REAL – REGIME DE COMPETÊNCIA – OMISSÃO DE RECEITAS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Inexistindo qualquer motivo suficiente para impedir o reconhecimento da receita, os serviços prestados para outras empresas, ligadas ou não, submetem-se à tributação no período em que ocorrerem, qualquer que seja a forma de pagamento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL – PIS – COFINS - Em se tratando de lançamentos decorrentes, mantida a tributação original, deve-se dar a estes o mesmo destino.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Havendo falta ou insuficiência no recolhimento do tributo, impõe-se a aplicação da multa de lançamento de ofício sobre o valor do imposto ou contribuição devido, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por NOVA UNIÃO S/A - AÇÚCAR E ÁLCOOL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

PROCESSO Nº. : 10840.002231/2001-17
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.462

2



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03/FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA, VICTOR AUGUSTO LAMPERT, CLÁUDIA ALVES LOPES BERNARDINO (Suplentes Convocados) e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

Recurso nº. : 134.215
Recorrente : NOVA UNIÃO S/A - AÇÚCAR E ÁLCOOL

RELATÓRIO

NOVA UNIÃO S/A - AÇÚCAR E ÁLCOOL, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 346/358, do Acórdão nº 1.442, de 28/05/2002, prolatado pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP, fls. 332/338, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de IRPJ, fls. 03; PIS, fls. 06; e COFINS, fls. 10.

Conforme a descrição dos fatos (fls. 04), no ano-calendário de 2000 (meses de junho a outubro), foi apurada omissão de receita operacional, caracterizada pela prestação de serviços de industrialização de cana-de-açúcar e álcool, sem a emissão de documentação fiscal, sem o registro dos valores nos livros contábeis e fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos tributos e contribuições devidos. O enquadramento legal da autuação deu-se com base nos arts. 249, II, 251, parágrafo único, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99, e art. 24, da Lei nº 9.249/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 171/327.

A 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, decidiu pela manutenção parcial do lançamento, conforme acórdão acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

"IRPJ

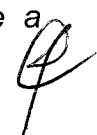
Ano-calendário: 2000

LUCRO REAL.REGIME DE COMPETÊNCIA.

As receitas auferidas pelo contribuinte devem compor a base de cálculo do IRPJ no período de competência.

FATO GERADOR.

O fato gerador ocorre no instante em que se adquire a disponibilidade econômica ou jurídica.



Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

PIS. COFINS. CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada à exigência principal (IRPJ), em face da estreita relação de causa e efeito.

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

CONSECTÁRIOS DO LANÇAMENTO.

O lançamento do tributo implica a exigência de multa de ofício e juros de mora, em consonância com a legislação que rege a matéria.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A aplicação da taxa Selic tem previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO.

O percentual da multa de ofício é fixado em função da gravidade da infração à legislação vigente.

CONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para analisar, declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei.

ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

Lançamento Procedente"

Ciente da decisão de primeira instância em 15/07/2002 (fls. 343), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 09/08/2002 (protocolo às fls. 346), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que, nos meses de agosto a dezembro de 2000, a pessoa jurídica, ora recorrente, teria prestado serviços de industrialização à "Usina Santa Lydia S/A", em conformidade com o "Acordo Comercial de Joint Venture", firmado em 06/11/1995. O item 3.5.3 do citado contrato dispõe que emitirá a fatura até o dia 5 de cada mês, correspondente à cana-de-açúcar industrializada no mês anterior, com base no preço unitário de R\$ 3,00 por tonelada de cana-de-açúcar industrializada, devendo ser paga no prazo de 10 dias. O item 3.5.4, estabelece que o saldo do preço de R\$ 3,50 de toda a cana industrializada durante a safra será paga pela



Santa Lydia, em três parcelas iguais nos meses de fevereiro, março e abril subseqüentes ao término de cada safra;

- b) que, para o equivalente a R\$ 3,50, correspondente a 53,75% do preço total da tonelada de cana-de-açúcar, o fato gerador do imposto pretendido passa a ocorrer nos meses de fevereiro, março e abril do ano subseqüente, e não como consta do auto, imputando a totalidade da receita nos meses da prestação de serviços;
- c) que as contribuições incidentes sobre tal faturamento, passam a ser devidas, também, nos períodos previstos no referido contrato e conforme a legislação de regência de cada uma delas. "o contrato de Joint Venture é uma situação jurídica – contrato em que as partes acordaram quanto à forma, condição e preço – e, como tal enquadrável na hipótese do inciso II do art.116 do CTN..."; segundo o CTN, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos quando da constituição definitiva da situação jurídica, nos termos do direito aplicável – no caso, o direito civil; considera-se condição a cláusula que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto (Código Civil, art. 114);
- d) que, postergado o pagamento, nos termos do contrato, condição lícita, eis que não é contrária à lei, até seu implemento, há somente expectativa de direito, seja para a parte, seja para o fisco; por seu turno, esclarece o art. 117 do CTN: Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados: I – sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento; II - ... ;
- e) que as omissões de receitas imputadas nos meses de agosto, setembro e outubro não encontrariam amparo de fato ou de direito;
- f) que nos meses de junho e julho, a recorrente prestou serviços para a empresa "Sobar S/A Álcool e Derivados", tendo deixado de faturar o valor dos serviços em face da certeza de que não os receberia - a curto, médio ou longo prazo – dependendo de ações judiciais. Portanto, não houve receita, não houve o ingresso efetivo dos recursos, e daí o fato gerador não se configura;
- g) que a recorrente e outras empresas firmaram com a empresa Prince Partners Empreendimentos e Participações Ltda., contrato de prestação de serviços de industrialização de cana-de-açúcar e prestação de serviços agrícolas, bem como termo de re-ratificação de contrato de prestação de serviços, com vigência a partir de 17.04.00, através dos quais a sócia oculta da Prince, Petroforte Brasiuleiro Petróleo Ltda, designou dois diretores, sendo que todas as negociações foram conduzidas pelo Sr. Ari Natalino da Silva;



- h) que, investidos os diretores e instaladas pessoas de confiança dos mesmos nos cargos de gerência, várias situações passaram a ser inexplicáveis. Dentre elas, os novos diretores firmaram com a Sobar S/A, um contrato de prestação de serviços de industrialização de cana-de-açúcar, obrigando-se à moagem nas instalações da recorrente. Paralelamente a tal contrato, passou a Sobar e a Petroforte, através de seus prepostos, a fazerem uma movimentação de veículos, muito estranha, sob o fundamento de remessa para manutenção ou reforma, para diversos locais, alguns voltaram e outros não foram mais devolvidos. Também passaram a Sobar e a Petroforte a retirar toda a produção de álcool e açúcar, em regime contínuo de 24 horas, a partir da industrialização da cana;
- i) que verificou-se, também, a retirada de álcool pela própria Petroforte, ao preço de R\$ 0,08 o litro, o que implicaria em sonegação, motivo pelo qual foi emitida a nota fiscal em complemento, conforme documentos em anexo. Além das retiradas em valor ínfimo, houve outras retiradas, conforme notas fiscais juntadas aos autos;
- j) que nenhuma das retiradas foram pagas pela Petroforte, nem mesmo ao valor de R\$ 0,08. O total das retiradas, conforme notas em anexo, monta em R\$ 6.096.191,36, valor este que a recorrente está providenciando a cobrança através de reconvenção em ação declaratória e pedido de Falência, objetivando o recebimento de seus créditos. A artimanha da Petroforte foi utilizar outras empresas no processo de saque do patrimônio da recorrente. Evidente a fraude, o locupletamento ilícito, motivo pelo qual, foi instaurado o inquérito policial 189/2000 – Delegacia de investigações Gerais – DIG, de Ribeirão Preto. Enganada foi a recorrente;
- k) que, com a descoberta da pretensão da Sobar, Prince e Petroforte, quando da realização do negócio com a recorrente, e do saque efetuado no patrimônio desta, por tais empresas, conforme já exposto, resta evidente que usaram de meios inescrupulosos e fraudulentos para provocar uma situação que lhes fosse favorável, abusando, em proveito delas próprias, encetando operação ruinosa para a recorrente;
- l) que, daí decorre caso excepcional de diferimento da receita, para o momento se e quando obtiver a recorrente o efetivo ressarcimento ou pagamento dos serviços prestados;
- m) que requereu e foi decretada a falência da Petroforte e outras medidas judiciais estão sendo tomadas contra a Sobar S/A e Prince Partners;
- n) que é ilegal a aplicação da taxa Selic para a cobrança dos juros de mora;
- o) que não cabe a aplicação da multa de ofício de 75%, mas, tão somente, se for o caso, a multa por atraso no recolhimento do



imposto, limitada a 20%, nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.

Às fls. 316, o despacho da DRF em Ribeirão Preto - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.



É o Relatório.

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O processo sob exame é resultado do lançamento de ofício pela falta de tributação de operações de industrialização de açúcar e álcool no ano-calendário de 2000.

Nos trabalhos de fiscalização junto à recorrente, a autoridade fiscal constatou que a mesma realizou operações de industrialização para a empresa Sobar S/A, nos meses de maio e junho de 2000, e para a Usina Santa Lydia S/A, no período de agosto a outubro de 2000, porém, não emitiu as correspondentes notas fiscais, também não escriturou as operações nos livros contábeis e não ofereceu os valores à tributação.

Intimada (fls. 28), a empresa informou haver efetuado as operações para a empresa Sobar, alegando não haver emitido as notas de serviços pela falta da definição do valor efetivo a ser cobrado. Também confirmou os serviços prestados para a Usina Santa Lydia, porém, a nota fiscal relativa à industrialização ainda não havia sido emitida, o que veio a ocorrer tão somente em 26/06/2001, durante a ação fiscal.

1 - INDUSTRIALIZAÇÃO REALIZADA PARA A EMPRESA SOBAR S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL

Para estabelecer o valor dos serviços prestados pela recorrente para a empresa Sobar S/A Açúcar e Álcool, a fiscalização informa que o Estatuto Social da recorrente foi alterado em 13/04/2000, com a substituição dos administradores, sendo que a partir de então, a fiscalizada foi administrada pela



empresa Petrofort, sendo a Sobar uma das empresas do grupo. Foi firmado contrato de prestação de serviços entre as partes que previa nas cláusulas primeira e segunda, que a Sobar forneceria à Nova União, a matéria-prima (cana-de-açúcar) e todos os insumos e materiais de consumo necessários à industrialização. Na cláusula quarta consta que o ressarcimento pelo processo industrial avençado será feito pela Sobar mediante o pagamento dos salários dos funcionários da recorrente, pela manutenção do parque industrial utilizado e pela manutenção da frota de veículos da mesma, até o término do contrato.

A empresa forneceu à fiscalização um quadro de custos (fls. 31), demonstrando o valor a ser cobrado conforme o contrato, afirmando que o valor está sendo discutido e será proposta uma ação judicial para defini-lo, tendo em vista que o contrato de prestação de serviços prevê apenas o repasse de custos e nenhuma outra remuneração. Justifica que o modo de ressarcimento pelos serviços prestados consistia no pagamento das próprias contas da empresa, ou seja, um conta-corrente, não sendo possível comprovar o recebimento do serviço de forma específica e que as notas fiscais de serviço pela falta de definição do valor efetivo a ser cobrado, não foram emitidas.

Concluiu a fiscalização que o serviço contratado foi executado (conforme doc. fls. 33/36), e o preço foi recebido conforme estabelecido no contrato, já que durante o período em que a contribuinte foi administrada pela Sobar, o valor “consistia no pagamento das próprias contas da empresa”. Diante disso, foi estabelecido pela autoridade autuante que o valor dos serviços prestados corresponde aos próprios custos incorridos pela empresa, conforme a planilha de custos fornecida pela fiscalizada (fls. 31), sendo que foram apurados os montantes de R\$ 598.771,99 e R\$ 1.133.593,18, respectivamente, nos meses de junho e julho de 2000. Sobre esses valores foram lançados os tributos e contribuições que deixaram de ser escriturados e oferecidos à tributação pela contribuinte.

2 - INDUSTRIALIZAÇÃO REALIZADA PARA A EMPRESA USINA SANTA LYDIA S/A

Consta do Termo de Fiscalização que a empresa Usina Nova União S/A (encomendada) e Usina Santa Lydia S/A (encomendante) possuem administração



comum, sendo que os diretores e os funcionários do setor administrativo são os mesmos, inclusive o contador.

A fiscalizada forneceu ao fisco cópia do Acordo Comercial de Joint Venture firmado em 06/11/95, pelas empresas Usina Santa Lydia e Santa Maria Agrícola (fls. 59/71), em cujas cláusulas constam detalhes das operações de industrialização de cana-de-açúcar da Usina Santa Lydia pela Usina Nova União. O item 3.5 dispõe que "pela industrialização das canas-de-açúcar previstas neste Acordo Comercial, a Santa Lydia pagará à Nova União o valor certo e ajustado de R\$ 6,50 por tonelada de cana-de-açúcar industrializada". Já o sub-item 3.5.1 trata do reajuste automático do preço: "o preço acima será reajustado sempre que se verificar a desvalorização da moeda nacional em relação à moeda norte-americana em percentual superior a 10%, caso em que o preço da industrialização ficará automaticamente reajustado de forma a ser reposto na equivalência do preço originalmente contratado". Ainda, no sub-item 3.5.2: "o preço referido no item 3.5, variará também sempre que houver uma variação no preço da mão-de-obra setorial superior a 10%, caso em que o preço da industrialização será revisto pelas partes para reposição da remuneração em equivalência original".

Na emissão da nota fiscal nº 09985, em 26/06/2001, que corresponde aos serviços de industrialização realizados para a empresa Usina Santa Lydia nos meses de agosto, setembro e outubro de 2000, a contribuinte utilizou o preço original de industrialização de R\$ 6,50, constante do sub-item 3.5 do contrato de 06/11/1995, sem considerar os reajustes previstos nos sub-itens 3.5.1 e 3.5.2.

Concluiu a fiscalização que a empresa não emitiu as notas fiscais no momento apropriado (meses de agosto, setembro e outubro de 2000) e só o fez em 26/06/2001, após a instauração dos procedimentos de fiscalização, ou seja, sem a espontaneidade prevista no art. 7º do Decreto nº 70.235/72, e em desacordo com o previsto no Acordo de Joint Venture citado.

Diante disso, a autoridade fiscal afastou o preço estabelecido pela empresa na nota fiscal emitida a posteriori, desqualificando-a, pois emitida após o início da fiscalização. Além disso, considerou válido o acordo realizado pelas



empresas e aplicou os reajustes previstos no sub-item 3.5.1 (correção automática pelo valor da moeda norte-americana quando esta variar mais que 10%). Deixou de considerar o reajuste previsto no sub-item 3.5.2, tendo em vista que a sua utilização depende de revisão das partes contratantes.

A atualização do preço consta do Demonstrativo de apuração do preço dos serviços de industrialização (fls. 17), onde consta os valores efetivos de prestação de serviço por mês. O preço original contratado em 06/11/95, foi reajustado pelo valor da moeda norte-americana, com base nas informações obtidas junto ao Banco Central do Brasil, sendo que os valores finais apurados são: R\$ 1.484.987,04, R\$ 1.743.130,04 e R\$ 1.000.915,90, respectivamente para os meses de agosto, setembro e outubro de 2000. Com base nesses valores foram apurados e lançados os tributos e contribuições que deixaram de ser recolhidos pela empresa fiscalizada.

Sobre o assunto, o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, estabelece:

"Falta de Emissão de Nota Fiscal

Art. 283. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº 8.846, de 1994, art. 2º).

Arbitramento da Receita por Indícios de Omissão

Art. 284. Verificada por indícios a omissão de receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, arbitrar a receita do contribuinte, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações (Lei nº 8.846, de 1994, art. 6º).

Tratamento Tributário

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que



estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24)."

Cabível de nota o diligente trabalho realizado pela autoridade autuante, a qual tomou as necessárias precauções de intimar a contribuinte a cada etapa do procedimento fiscal, dando oportunidade à mesma de manifestar-se a respeito das operações realizadas e investigando com a profundidade necessária as operações que deram causa o lançamento recorrido.

Em sua defesa, a recorrente argumenta a respeito do momento da ocorrência do fato gerador.

A matéria em estudo encontra-se inserida no comando do artigo 43 do Código Tributário Nacional, o qual define como sendo fato gerador do imposto de renda, a disponibilidade jurídica ou econômica da renda, que é entendida como o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou ainda dos proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não incluídos no conceito de renda.

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

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

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

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

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



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

(...)

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

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

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

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

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

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

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



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

A matéria aqui tratada não é a mesma daquela constante do Acórdão n. 107-06.012, de 12/07/2000, do qual fui relator.

Naquela oportunidade manifestei o entendimento de que o reconhecimento de uma receita, à luz dos princípios fundamentais da contabilidade, não se faz apenas porque alguém recebe a outorga de outrem, ainda que do Poder Judiciário, de um direito creditório exercitável contra terceiros. Pelo contrário, o reconhecimento de receita pressupõe a sua efetiva realização, no sentido de que não restem dúvidas acerca da real capacidade de auferimento do ganho. Se, pelas características do crédito houver fundadas dúvidas quanto a sua efetiva realização, em face da aplicação do princípio da prudência, o regime de competência cede passo, devendo a receita ser reconhecida se e quando efetivamente realizada, como se dá nos casos de créditos de liquidação duvidosa em que o contribuinte pode e deve cessar a sua atualização quando porque incerta a sua realização, ou mesmo sequer se reconhecer o crédito quando desde logo se apresente inserta a sua realização.

Com efeito, no presente caso, a empresa deixou de emitir as respectivas notas fiscais, apesar de já houver sido prestado os respectivos serviços, incorridos os custos correspondentes e registrados a débito do resultado do exercício. E mais, até o encerramento da ação fiscal, não havia tomado qualquer medida efetiva para a cobrança do que lhe era devido.

A condição necessária para a ocorrência do fato gerador do imposto, qual seja, a aquisição da disponibilidade, deve ser cumprida em cada operação, e o rendimento ou a parcela de ganho auferido pela empresa, durante o período-base, deverá integrar o montante tributável quando os resultados tiveram a sua disponibilidade econômica ou jurídica incorrida em favor da mesma.

No caso dos autos, houve por parte da contribuinte inexatidão quanto ao recebimento da receita auferida em decorrência dos serviços por ela prestados, acima descritos.



Com efeito, se é certo de que o regime que impõe a determinação do lucro líquido é o regime de competência, não menos certo é de que este pode e deve ser apurado pela aplicação de todos os princípios de contabilidade geralmente aceitos, dentre os quais o próprio princípio da competência (ou, mais especificamente, de realização da receita).

Aliás, não sem razão que o legislador, na Lei nº 6.404/76, na seção relativa à Demonstração do Resultado do Exercício, ao se referir à determinação do resultado do exercício, ter dito que serão computados: *"as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda"*, em clara mensagem de que, embora não realizado em moeda, o ganho, desde que efetiva e potencialmente realizável, pode e deve ser escriturado.

Finalizando, conforme comprovam os documentos anexados aos autos, a operação que deu origem ao lançamento tributário refere-se à prestação de serviços realizados pela recorrente, sem o efetivo reconhecimento da receita correspondente. E o valor correspondente a essa prestação de serviços deve ser tributado normalmente, qualquer que seja a forma de pagamento, pois a situação em análise ajusta-se perfeitamente à hipótese de incidência, caracterizada como omissão de rendimento tributável, tendo em vista o não reconhecimento da receita.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS – CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

Em se tratando de lançamentos decorrentes, mantida a tributação original, deve-se dar a estes o mesmo destino.

JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC

Relativamente aos juros de mora lançados no auto de infração, correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:

O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:



“Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

*§ 1º - **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”*
(grifei)

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 05).

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

Desta forma, a possibilidade de lançamento do crédito tributário não estava suspensa e mesmo que a exigibilidade estivesse suspensa, o artigo 161 do Código Tributário Nacional não dispensa a incidência dos juros de mora quando estabeleceu:

“Art. 161 – O crédito não integralmente pago no vencimento á acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias prevista nesta Lei ou em lei tributária.

...
§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

Como se vê, o Código Tributário Nacional só prevê a dispensa dos juros de mora na hipótese de pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito tributário.



Ante o exposto, conclui-se pelo correto procedimento adotado pela autoridade autuante, bem como pela decisão proferida pela turma julgadora de primeira instância.

MULTA DE OFÍCIO

No que respeita a exigência da multa de ofício a que a recorrente considera inaplicável, encontra-se a mesma prevista e quantificada expressamente em lei, descabendo à autoridade administrativa deixar de aplicá-la quando ocorrida a infração nela tipificada ou atenuar-lhe os efeitos, sem expressa autorização legal nesse sentido. E isso porque a atividade administrativa é plenamente vinculada, consoante dispõe o Código Tributário Nacional, em seu parágrafo único do art. 142: *"A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

O artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina:

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

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

Como visto, todo e qualquer lançamento "ex officio" decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento do imposto deve ser acompanhado da exigência da multa.

Ante o exposto, tendo a fiscalização apurado insuficiência no pagamento do imposto, caracterizada está a infração, e, sobre o valor do tributo ainda devido, é cabível a multa prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96.



A multa de lançamento de ofício não tem a natureza de confisco, sendo tão-somente uma sanção por ato ilícito, ou seja, por descumprimento da lei fiscal.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2003



PAULO ROBERTO CORTEZ