



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 10880.006772/2001-30
Recurso n° 153874 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS - EXS: DE 1990 a 1992
Acórdão n° 101-96.369
Sessão de 18 de outubro de 2007
Recorrente ESAN ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA.
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE SÃO PAULO

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991

Ementa: TEMPESTIVIDADE DO RECURSO – Não há como validar efeitos de ato processual no que concerne ao interessado se este não foi devidamente intimado nos termos da lei, para, se querendo, recolher o valor remanescente do crédito tributário ou facultando recurso administrativo aos Conselhos de Contribuintes no prazo de 30 (trinta) dias.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – Considera-se não impugnado e incontroverso o lançamento cuja matéria não esteja contestada, o que torna definitivamente consolidado na esfera administrativa.

OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – Caracterizam omissão de receitas o saldo credor de caixa apurado pela fiscalização, quando por ela comprovado que determinados cheques emitidos pela contribuinte, contabilizados a débito de caixa, destinava-se a pagamentos de outras obrigações que não transitaram pela referida conta.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – A falta de registro na escrituração contábil, de qualquer pagamento realizado, configura omissão de receita, na forma da legislação do Imposto de Renda.

IRPJ – NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS – SÚMULAS - PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS – DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA – As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao sujeito passivo da obrigação tributária o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

OMISSÃO DE RECEITAS – PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS – A constatação da falta de escrituração de

Handwritten mark: a large stylized 'A' or similar symbol.

Handwritten signature or initials.

Handwritten mark: a stylized 'D' or similar symbol.

pagamento de aquisições de bens e/ou mercadorias, autoriza a tributação presuntiva de omissão de receitas.

RECEITAS FINANCEIRAS – OMISSÃO – As receitas de aplicações financeiras apuradas *ex officio* integram o resultado do período em que foram auferidas, e o correspondente IR-Fonte incidente sobre elas reduz o imposto devido apurado, desde que devidamente comprovado com documento hábil e idôneo emitido pela fonte pagadora/retentora.

IRPJ – POSTERGAÇÃO – A inobservância quanto ao período de competência na escrituração de receitas, custos e despesas caracteriza-se como postergação de imposto, devendo, por conseguinte, ser considerado pela fiscalização por ocasião do lançamento para efeito de recomposição da base de cálculo do tributo, mormente quando no termo do prazo de postergação haja apuração de imposto a pagar em valor no mínimo igual ao do imposto postergado.

IRPJ – DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DE CÁLCULO - Tendo em vista que não existe qualquer tratamento diferenciado entre o lucro apurado pelo contribuinte, incluído na sua declaração de rendimentos e aquele apurado de ofício pela autoridade fiscal, o valor da contribuição social lançada de ofício deve ser deduzida da base de cálculo do IRPJ.

MULTA DE OFÍCIO – FRAUDE - Restando devidamente provada e caracterizada o evidente intuito fraudulento, na forma como tipificado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964, é de manter a qualificação da multa de ofício no percentual de 150%.

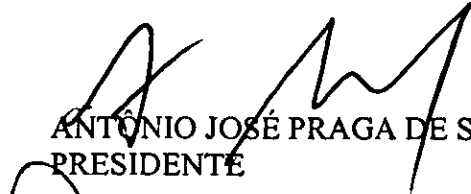
TRIBUTAÇÃO REFLEXA – Em se tratando de exigências calculadas com base no lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, a exigência para sua cobrança é reflexa e, assim, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado quanto às matérias decorrentes.

PEDIDO DE PERÍCIA – Inobstante o aspecto formal de o pedido de perícia atender aos requisitos legais, compete ao julgador apreciar e julgar a solicitação, podendo-se indeferir os pedidos de diligências e/ou perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, atendido ao disposto no art. 28 do Decreto n. 70.235/72.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por
ESAN ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos ACOLHER a preliminar de tempestividade do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) excluir da exigência a tributação relativa aos itens 9 e 10 do auto de infração (postergação); 2) compensar o imposto de renda retido na fonte (comprovado às fls. 207 e 208) em relação ao item 7 do AI); 3) deduzir a CSL apurada de ofício da base de cálculo do IRPJ. Por maioria de votos, manter a exigência da multa qualificada, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator), João Carlos de Lima Júnior e José Ricardo da Silva, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Caio Marcos Cândido.


ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CÂNDIDO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

A


3

Relatório

ESAN ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, da decisão que julgou procedente em parte o lançamento relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Reflexos, objetivando a reforma da decisão recorrida.

Trata-se de representação nº 242/2001, decorrente da lavratura dos autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 11/17), no valor de R\$ 3.204.642,56, à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS, fls. 20/22), no valor de R\$ 5.547,46, à Contribuição para o Fundo de Investimento Social sobre o Faturamento (FINSOCIAL, fls. 25/27), no valor de R\$ 14.172,08, ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF, fls. 33/38), no valor de R\$ 1.878.556,05, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 43/48), no valor de R\$ 739.844,53, no montante total de R\$ 5.842.782,68.

Referidas autuações que resultaram no Processo nº 13805.007.643/94-14, tiveram origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual foi constatado que a Contribuinte omitiu receitas operacionais, caracterizadas pela falta ou insuficiência de contabilização de serviços prestados sem emissão de nota fiscal, bem como efetuou deduções indevidas.

Cientificada das autuações, em 28.11.1994, a Contribuinte interpôs, tempestivamente, impugnação em 27.12.21994, às fls. 49/72, em que alegou, em síntese que:

1. Inicialmente, afirma que a fiscalização não observou os requisitos obrigatórios fixados pelo art. 142, do CTN, consistentes em verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e determinar a matéria tributável, baseando-se em suposições e indícios que justificam maior aprofundamento na investigação. Nesse sentido, cita doutrina e jurisprudência.
2. Prossegue requerendo a realização de prova pericial, para tanto junta aos autos o rol de quesitos a serem respondidos, afirmando que as notas fiscais tidas como inidôneas apresentam aparente regularidade, no que se refere à inscrição no Ministério da Fazenda e inscrição Estadual.
3. Insurge-se a Contribuinte face à aplicação da multa qualificada de 150%, tendo em vista que inexistiu dolo, o que não se presume, devendo ser demonstrado de forma inequívoca por quem alega.
4. Diz ser inconcebível a presunção de omissão de receitas pela não ativação de veículos, máquinas e equipamentos, uma vez que estes fatos foram apurados em exame superficial da escrituração fiscal.
5. Em relação à falta de deferimento de custos operacionais, observa a contribuinte que, a fiscalização ou se referia aos serviços já executados, ou correspondia a reajustamento

- de preços de serviços já efetuados, não se admitindo por absoluta falta de previsão legal, a pretensão de se estimar o custo pela simples proporção entre o custo operacional total e a receita total, procedimento este que onera sobremaneira o custo de serviços de medição, os quais não guardam relação com os custos de serviços de terraplanagem e construção civil. Transcreve, ainda, o art. 280, do RIR/1980.
6. Ressalta que o procedimento fiscal a esta onerando duplamente ao consignar omissão de receita pela ocorrência de saldo credor de caixa e não computar as receitas de aplicações financeiras ditas não reconhecidas e as de prestação de serviços cujo diferimento foi considerado indevido, devendo ser recomposta a conta "Caixa".
 7. Quanto às receitas de aplicações financeiras, alega que a fiscalização deixou de excluir os valores de impostos sobre elas incidentes, tais como IRRF e o IOF.
 8. Destaca que as despesas de condução glosadas são incompatíveis com as obras realizadas por ela e correspondem, quando muito, a um percentual da ordem de 6% se comparadas com o faturamento das respectivas empreitadas. Dessa forma, afirma que irá juntar aos autos, os mapas de custeio de transporte acompanhados dos comprovantes.
 9. Afirma que a contribuição ao PIS, não pode ser exigida com fundamento nos Decretos-lei 2.445/88 e 2.449/88, julgados inconstitucionais pelo STE. Assim como o aumento das alíquotas referentes ao FINSOCIAL.
 10. Insurge-se também face à aplicação da TRD, quer como correção monetária, quer como juros de mora.
 11. Em 28.12.2004, às fls. 107/109, junta aos autos aditamento à impugnação apresentada, com notas fiscais e contrato de prestação de serviços. Alega, ainda, que o empreendimento a que se refere não se efetivou na sua totalidade até aquela data, havendo, portanto, erro contábil na classificação do documento, o qual deveria ser registrado como "Adiantamentos de Clientes" no Passivo circulante.
 12. Ainda, no aditamento, aduz que o contrato de mútuo, firmado com o Banco InterCap S/A, pelo prazo de 32 dias, com incidência de juros equivalentes a CR\$ 18.900.000,00, gerou em razão do regime de competência, a contabilização da importância de CR\$ 11.221.875,00, correspondente a 19 dias decorridos em dezembro de 1991, restando por contabilizar, em janeiro de 1992, os restantes CR\$ 7.678.125,00.
 13. Finalmente, requer a total improcedência dos autos de infração, com o conseqüente arquivamento.

A vista dos termos da impugnação, decidiu a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP, julgar procedente em parte o lançamento efetuado a título de IRPJ e reflexos.

Em suas razões de decidir, inicialmente os Julgadores indeferiram a solicitação de perícia feita pela contribuinte por entender não ser a sua realização necessária, nos termos do art. 18, do Decreto nº 70.235/72, com a redação do art. 1º, da Lei nº 8.748/93.



No mérito, os julgadores optaram em razão da multiplicidade de infrações por seguir a ordem tal qual exarada no auto de infração.

Sendo assim, em relação à omissão de receita operacional decorrente de serviços prestados à empresa Scopel Empreendimentos e Obras Ltda., sem emissão da respectiva fatura e nem oferecimento dos valores a tributação, não obstante os argumentos usados pela contribuinte em sua defesa, verificaram os julgadores que não há qualquer relação lógica entre as alegações e os fatos constatados.

Em relação à omissão de receita operacional caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, destacaram os julgadores que a recomposição da conta "caixa" deveria, caso fosse possível, ser demonstrada pela contribuinte, provando que outra omissão de receita, por ventura apurada, é a mesma detectada por intermédio do saldo credor de caixa, cabendo inclusive evidenciar a coincidência de datas e valores.

Quanto à omissão de receita operacional caracterizada pela insuficiência ou ausência de contabilidade de bens de natureza permanente, verificaram os julgadores que apesar da contribuinte alegar que houve a efetiva contabilização dos bens em questão, não restou comprovado nos autos tais afirmações.

Em relação à glosa de custos operacionais, em virtude da contabilização de documentos inidôneos, aplicando-se a multa qualificada de acordo com a legislação de regência, entenderam os julgadores que existem nos autos provas suficientes do evidente intuito de fraude da contribuinte, devendo, portanto, prosperar a autuação nesse sentido.

Quanto à glosa de custos de condução, consignaram os julgadores que a contribuinte apesar de alegar que estes custos representam quando muito 6% do faturamento das respectivas empreitadas, nada foi comprovado a esse respeito, devendo, portanto, ser mantida a glosa efetuada.

Em relação à glosa de custos operacionais, decorrentes da aquisição de ativo permanente lançada em despesa, destacaram os julgadores que a contribuinte nada apresentou expressamente em sua defesa, nos termos do art. 17, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 8.748/93, exceto pela alegação genérica, de que esse tipo de infração somente traria reflexos na conta de correção monetária.

Esclareceram, que estes argumentos não merecem prosperar, tendo em vista ser incabível correção do saldo de uma conta de resultado a qual, por ter sido utilizada indevidamente, acarreta a necessária retificação dos registros da contabilidade e, por consequência, provoca a glosa correspondente.

Quanto à omissão de receitas de aplicações financeiras, caracterizada pela falta de sua contabilização, ressaltaram os julgadores que não assiste razão a contribuinte ao pretender excluir os valores dos impostos incidentes sobre tais as receitas de IRRF e IOF, não efetivada pela fiscalização. Isto porque, as importâncias objeto da autuação são originárias, na sua esmagadora maioria, de créditos lançados pelo valor líquido em conta-corrente bancária.

Em relação à glosa de despesas financeiras, decorrentes da dedução considerada indevida no período base de 1991 de despesas relativas a empréstimos contraídos junto ao Banco Intercep S.A. em janeiro de 1992, entenderam que tendo em vista que a contribuinte

juntou aos autos cópia do contrato correspondente, comprovando assim a correção de seu comportamento ao deduzir, em respeito ao regime de competência, os juros incorridos em dezembro de 1991 (embora pagos em janeiro de 1992). Não devendo, portanto, prosperar a autuação nesse sentido.

Finalmente, quanto à autuação decorrente da postergação de impostos, por inobservância do regime de escrituração, provocado pelo deferimento indevido de receitas e pela antecipação indevida de custos, entenderam os julgadores que não merecem prosperar as alegações da contribuinte, uma vez que restou configurada a postergação de pagamento do Imposto de Renda na medida em que os custos de empreitada foram apropriados em um exercício e a receita oferecida à tributação em um exercício seguinte. Desta forma, concluíram que o fiscal autuante agiu acertadamente, nos termos do art. 181 e 187, §1º, da Lei nº 6.404/76, que se aplicam a qualquer tipo de sociedade, por força do decreto nº 1.598/77.

Ao final consignaram os julgadores que a solução dada ao litígio principal, se aplica aos litígios decorrentes, dada a íntima relação de causa e efeito existentes entre eles.

Todavia, considerando que parte da exigência de IRRF foi fundamentada no art. 8º, do Decreto nº 2.065/83, dispositivo esse já revogado pelos arts. 35 e 36, da Lei nº 7.713/88, conforme ato declaratório normativo nº 06/1996, os julgadores cancelaram o lançamento respectivo, não cabendo novo lançamento de ofício, tendo em vista a ocorrência da decadência.

Não obstante o Termo de Perempção às fls. 159, a contribuinte, em 30.08.2005, fls. 166, apresentou petição juntando aos autos recurso voluntário apresentado anteriormente, que por equívoco da própria contribuinte foi indevidamente anexado ao Processo nº 13805.007643/94-14.

Em seu recurso voluntário a contribuinte alega em síntese que:

Inicialmente destaca a tempestividade do recurso apresentado, requerendo desde já seja anulado o Termo de Perempção de fls. 159.

Em relação ao lançamento de IRPJ, a contribuinte reporta-se as considerações apresentadas em sua impugnação.

Prossegue afirmando que a glosa de custos operacionais por suposta documentação inidônea não pode se sustentar em "Súmulas" acostadas aos autos, das quais emergiria que as empresas declinadas "não poderiam, por absoluta impossibilidade formal e material, realizar a comercialização de produtos/mercadorias ou prestar quaisquer dos serviços mencionados...". Alega, ainda, que se a glosa é meramente proveniente da constatação de falta de comprovação, não se pode afirmar que houve o dolo que sustente a penalidade agravada.

Alega a Contribuinte que as acusações constantes nos itens 9 e 10, quais sejam, a postergação de impostos por inobservância do regime de escrituração, provocado pelo diferimento indevido de receitas e pela antecipação indevida de custos, não resiste ao Parecer Normativo nº 1/96, tendo assim configurado um excesso, não devendo, portanto, prosperar.


Finalmente, em relação aos lançamentos reflexos, com ênfase na CSLL, destaca a contribuinte que o lançamento não foi deduzido, como deveria acontecer, da base de cálculo do IRPJ. E no âmbito da permanência da tributação do chamado lucro líquido, inobstante o contrato social carreado aos autos, aluda uma distribuição trimestral de lucros, a verdade é que

no período coberto pela autuação não houve qualquer distribuição de lucros "ex vi" da prova ora carreada, de tal sorte que a exigência se torna improcedente em face da declaração de inconstitucionalidade promovida pelo Senado Federal através da Resolução nº 82/96.

Às fls. 286, consta despacho da Receita propondo o encaminhamento dos autos para a Primeira Conselho de Contribuintes, em razão da apresentação de recurso voluntário referente ao crédito mantido pela decisão DRJ/SP 21250/98, fls. 121/134, e juntado por equívoco ao Processo nº 13805.007643/94-14.

Em 31.01.2007, a contribuinte protocoliza petição reafirmando os argumentos apresentados anteriormente em sua defesa e juntando aos autos cópia da sentença proferida no Processo nº 95.0102887-9, em trâmite perante a 8ª Vara Criminal de SP, que julgou improcedente a ação penal, absolvendo os sócios e o contador da empresa, por entender que não restou comprovado de forma inequívoca o dolo específico.

É o relatório.

A large, stylized handwritten signature is written over the text "É o relatório.". Below the signature, the letter "A" is written in a large, simple font.A small, handwritten mark or signature is located in the right margin of the page.

Voto Vencido

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

Conforme se verifica às fls. 715 do referido processo – Proc. Adm. nº 13805.007643/94-14 -, anexo aos presentes autos, a contribuinte, por intermédio de seu procurador devidamente constituído (fl. 717), retirou cópia da decisão de primeira instância na data de 14 de setembro de 1999, (Decisão DRJ/SP n. 21250/98 – 11.4560 - fls. 699/712), e a despeito do Termo de Perempção às fls. 159, apresentou petição juntando aos autos recurso voluntário protocolado em 02/09/2002, que por equívoco foi indevidamente anexado ao processo originário (Proc. Adm. nº 13805.007643/94-14), desmembrado para que lá ficasse tão somente o recurso *ex-officio*.

Entretanto, alega que só protocolizou seu Recurso Voluntário na data de 02 de setembro de 2002, ou seja, depois de transcorrido três anos da retirada de cópias da decisão recorrida, em razão de não ter sido devidamente intimada nos termos do art. 23 do Decreto n. 70.235/72, para lhe dar a conhecer o montante atualizado do crédito tributário remanescido, bem assim a indicação do devido e possível trâmite processual subsequente.

É sabido que a finalidade das intimações é dar conhecimento ao interessado do que é decidido ou do que precisa diligenciar para que o processo tenha desfecho normal, permitindo o exercício do direito de ampla defesa e o contraditório e com isso alcançar realmente a tutela de seu direito.

No presente caso, inobstante tenha a contribuinte retirado cópia da Decisão DRJ/SP n. 21250/98 – 11.4560, encontram-se ausentes nos autos à intimação lhe dando ciência da referida decisão, bem como intimando a recolher o valor remanescente do crédito tributário ou facultando recurso administrativo ao Conselho de Contribuintes no prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 23 do Decreto n. 70.235/72.

Dessa forma, não há como validar efeitos de ato processual no que concerne ao interessado se este não foi devidamente intimado nos termos da lei, eis que não fulminar tal omissão equivale vulnerar o princípio constitucional do contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV, da C.F.).

Assim, diante da inércia da administração em intimar a contribuinte da decisão recorrida, não há como negar seu direito, a qualquer tempo, de ingressar com seu recurso voluntário da decisão que lhe foi desfavorável.

Quanto ao mérito, analisarei as supostas infrações na ordem como lançadas no Auto de Infração.

1 - OMISSÃO DE RECEITAS – RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Trata-se conforme Termo de Verificação Fiscal, de omissão de receitas na importância de Cr\$ 50.700.000,00, no período-base de 1991, por serviços prestados a empresa Scopel Empreendimentos e Obras Ltda., não registrada na escrita fiscal da contribuinte.

Com relação ao presente item, é de se observar que depois de transcorridos mais de 12 (doze) anos do lançamento, a contribuinte não carrou aos autos um único documento comprovando que ofereceu tal valor à tributação, seja no ano-calendário objeto do lançamento ou mesmo em anos posteriores, o que demonstra o acerto da decisão recorrida em manter *in totum* a exigência, ante a absoluta falta de comprovação de que referido valor já tenha sido tributado.

2 – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA

Trata-se de saldo credor de caixa na importância de NCZ\$ 1.748.245,79, apurada em 30.11.89, e na importância de Cr\$ 7.378.128,59, apurada em 30.04.90, em que a contribuinte não carrou para os autos qualquer documento e/ou prova para justificar os saldos credores apurados pela fiscalização, a não ser argumentos de que as importâncias de Cr\$ 250.000,00 e Cr\$ 5.271.000,00 constantes do item 3 do Auto de Infração se superam e se anulam pelos saldos credores ora apurados ou, de resto, pela omissão de Cr\$ 3.481.117,00 e Cr\$ 23.133.853,00 constantes do item 7 do Auto de Infração.

Ocorre que as importâncias de Cr\$ 250.000,00 e Cr\$ 5.271.000,00 referem-se a aquisições de equipamentos para o seu Ativo Permanente não contabilizados, e se o fossem, certamente o saldo credor de caixa apurado não seria nas importâncias acima referidas, mas acrescidos dos valores dos ativos não contabilizados.

Quanto ao argumento de deveria ser reconhecido no saldo credor de caixa apurado pela fiscalização no ano-calendário de 1989, na importância de NCZ\$ 1.748.245,79, a omissão de receitas financeiras apuradas pela fiscalização, é de se observar que a contribuinte em nenhum momento carrou para os autos qualquer documento comprovando que pagou e/ou liquidou com as receitas ali omitidas despesas por ela registradas no seu Livro Caixa, o que, se o fizesse, certamente seria aqui considerada.

O que não pode é, com simples argumentos, querer justificar o saldo credor de caixa com base em receitas financeiras que não transitam necessariamente na referida conta, a não ser quando do seu resgate e desde que devidamente comprovado o seu ingresso em numerário quando retirados de conta corrente bancária.

Dessa forma, voto no sentido de manter na íntegra a r. decisão recorrida.

3 – OMISSÃO DE RECEITAS – BENS DO ATIVO PERMANENTE NÃO CONTABILIZADOS

Trata-se a presente exigência decorrente da não contabilização de equipamentos – Ativo Permanente - adquiridos pela contribuinte nos períodos-base de 1989 e 1990, nas importâncias respectivas de NCz\$ 250.000,00 e Cr\$ 5.271.000,00, sem que houvesse qualquer prova e/ou argumento por parte da Recorrente para justificar a não contabilização, a não ser que referidas importâncias estariam suportadas pela omissão apurada nos itens 2 e 7 do Auto de Infração.

Quanto a tal alegação, entendo que em relação ao item 2 do Auto de Infração não há como prosperar sua assertiva, tendo em vista que a omissão de receitas é decorrente de saldo credor de caixa, e se considerado ali a falta da contabilização dos equipamentos adquiridos, só aumentaria o referido saldo credor, com a conseqüente tributação sobre o mesmo.

No mesmo passo, não subsiste o argumento de que as omissões de receitas apuradas no item 7 do Auto de Infração deveriam ter sido consideradas pela fiscalização para justificar a presente omissão, eis que a Recorrente não carrou aos autos um único documento hábil e idôneo comprovando que pagou com os recursos omitidos em aplicações financeiras o fornecedor dos equipamentos.

Se não o fez, embora tenha tido hábil para isso, é porque certamente pagou o fornecedor com receitas a margem da tributação, devendo, portanto, ser mantida a exigência na forma como lançada no Auto de Infração.

4 – CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS – COMPROVAÇÃO INIDÔNEA

Trata-se o presente item de glosa de notas fiscais consideradas inidôneas pela fiscalização, relativo aos anos-base de 1990 e 1991, nas importâncias respectivas de Cr\$ 144.377.988,00 e Cr\$ 704.630.931,00, eis que a contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade das aquisições, bem como os respectivos pagamentos, porquanto, os cheques emitidos que supostamente dariam suporte a conta Caixa, foram entregues a terceiros.

Na verdade, as notas fiscais foram consideradas inidôneas pela fiscalização em decorrência de diversas “Súmulas de Documentação Tributariamente ineficaz”, acostadas aos respectivos processos administrativos, tendo em vista que as empresas ali indicadas não poderiam, por absoluta impossibilidade formal e material, realizar a comercialização de produtos/mercadorias ou prestar quaisquer dos serviços mencionados nas respectivas notas fiscais.

Por seu turno, em nenhum momento dos autos a Recorrente enfrentou de forma direta a infração que lhe foi imputada, ou seja, não buscou demonstrar e/ou comprovar com documentos hábeis e idôneos o efetivo ingresso dos produtos/mercadorias em seu estabelecimento e/ou os supostos serviços, bem como o seu efetivo pagamento.

Ao contrário, questiona apenas a forma utilizada pela fiscalização para considerar inidôneas as notas fiscais, no caso, por intermédio das Súmulas, ao argumento de ser “extremamente questionável” tal prática. Ou seja, a própria Recorrente deixa transparecer a validade de tal procedimento que, por se tratar de presunção *juris tantum*, poderia ser afastada pela contribuinte com a comprovação da efetividade das operações glosadas, o que, como já dito antes, não ocorreu.

Dessa forma, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida que confirmou *in totum* as glosas efetuadas pela fiscalização.

Por outro lado, entendo que não pode prosperar o agravamento da multa de ofício, eis que tal qualificação se deu em meras presunções, ainda que *juris tantum* por intermédio das referidas Súmulas.

O fato é que, sem outros elementos de provas, não há como caracterizar dolosa a conduta da Recorrente, eis que para que fique provada e caracterizada a suposta fraude apontada pela fiscalização, é necessário que fique devidamente provado pela autoridade autuante o evidente intuito da fraude, do dolo ou da simulação como exigido na legislação, tendo em vista que se trata de crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, e sendo assim, por se encontrar ausentes tais requisitos, entendo que não há como subsistir a exigência da imposição de penalidade agravada por aqueles crimes, razão porque, voto no sentido de reduzir a multa de ofício para o percentual de 75%.

5 – CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS – GLOSA DE CUSTOS DE CONDUÇÃO

Com relação ao presente item, a glosa ocorreu em virtude da Recorrente não ter comprovado com documentos hábeis e idôneos tais gastos, nem ao menos carrear para os autos os respectivos mapas de custeio de transporte que se propôs a fazer no decorrer do processo.

Portanto, ante a absoluta ausência de qualquer documento comprovando a ocorrência de tais despesas, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida em relação ao presente item.

6 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZDOS COM CUSTO OU DESPESA

Trata-se a presente infração de glosa de despesas operacionais decorrentes de aquisição de Ativo Permanente – Caçambas Basculantes - lançadas indevidamente como despesa, sobre a qual não se instaurou o contraditório – matéria preclusa -, eis que a Recorrente não a enfrentou na sua impugnação.

7 – OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS – OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS

Com relação ao presente item, a própria Recorrente admite a infração que lhe foi imposta ao tentar justificar a omissão de receitas apuradas no item 3, com as receitas aqui omitidas, até porque inquestionável tal infração, tendo em vista que a fiscalização apurou que a contribuinte não registrou em sua contabilidade as receitas financeiras auferidas, mantendo-a, portanto, a margem da tributação.

No que se refere ao imposto de renda retido na fonte sobre tais aplicações, bem como o IOF que requer seja excluído da base de cálculo, é de se observar que a Recorrente não carrou para os autos qualquer documento comprovando o IR-Fonte retido e o IOF porventura

debitado, a não ser os documentos de fls. 207/208, que demonstram efetivamente que ocorreu a retenção do IRRF sobre as receitas aqui tributadas.

Neste caso, não se trata de excluir tal valor da base de cálculo da omissão apurada, mas sim de sua compensação com o tributo efetivamente devido, caso já não tenha sido anteriormente aproveitado pela própria contribuinte.

Ocorre que, para ter direito a integralidade da pretensa compensação, deveria a contribuinte ter registrado o imposto de renda retido na fonte em conta do seu ativo para posteriormente ser compensado com o devido, na forma do § 2º, do art. 514, do RIR/80, o que não ocorreu, bem como, ter comprovado com documento hábil e idôneo que não o utilizou via compensação e/ou restituição, ou ainda, ter carreado aos autos documentos fornecidos pela instituição financeira demonstrando o *quantum* efetivamente retido.

No caso, por ter feito apenas a prova de parte do IR-Fonte retido, voto no sentido de acolher parcialmente sua pretensão, ou seja, compensar tão somente o imposto de renda retido na fonte comprovado as fls. 207/208, com o devido no presente lançamento.

8 – OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS – GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS

Trata-se de matéria provida na Decisão DRJ/SP n. 21250/98 – 11.4560 - fls. 699/712 -, objeto de recurso de ofício no Proc. Adm. nº 13805.007643/94-14.

9 – POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO – POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

Trata o presente item de postergação de receitas de serviços do ano-base de 1989 para o ano-base de 1990, na importância de NCz 368.304,17, e do ano-base de 1990 para o ano-base de 1991, a importância de Cr\$ 2.407.915,00, mantido pela r. decisão recorrida ao argumento de que, se os custos de empreitadas foram apropriados em um exercício e a receita oferecida à tributação em um exercício seguinte, fica configurada a postergação de pagamento do imposto de renda.

Por seu turno, para afastar as exigências a Recorrente invoca o Parecer Normativo n. 2/96.

Com relação ao presente item, entendo, com a devida *vênia*, que merece ser reformada a r. decisão recorrida, eis que a fiscalização ao proceder o lançamento não recompôs a base de cálculo do imposto de renda, portanto, em desacordo com o disposto no artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, bem como com o Parecer Normativo COSIT nº 02/96, e ainda, com a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, tendo em vista que as receitas foram postergadas para os anos seguintes aquelas em que deveria ter sido oferecida à tributação, cujo procedimento resultou em postergação de pagamento de imposto.

De fato, a regra prevista no PN 02/96 é aplicável no caso de postergação no pagamento do tributo, em razão da inobservância do regime de competência, conforme se extrai da ementa do citado parecer:

“IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – Postergação de pagamento do imposto em virtude de inobservância do regime de competência na

escrituração de receitas, custos ou despesas. Ajustes para determinação do saldo do imposto devido."

verbis: O item 5.3 do parecer, define o critério de apuração reclamado pela recorrente,

"5.3 – Chama-se à atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;

b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;

c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;

d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus e d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;

e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;

f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;

apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido."

Pela leitura do acima exposto, apenas estão contemplados pelo critério descrito no PN 02/96, os casos de "receita, rendimento ou lucro postecipado" e de "custo ou despesa antecipada" que resultem em postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL.

Dessa forma, o lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções, deve ser feito, segundo determina o § 6º, pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º, não observado nos presentes autos, razão porque dou provimento ao recurso no presente item para exonerar a contribuinte da exação aqui imposta.

10 - POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO - ANTECIPAÇÃO DE CUSTOS/DESPESAS

Trata-se o presente item de falta de deferimento de custos operacionais ocorridos no ano-base de 1989 e de antecipação de custos operacionais ocorridos no ano-base de 1990, em que os serviços foram efetuados diversos serviços com órgãos públicos, ausência de parelramento entre receitas e despesas, mantido pela r. decisão recorrida com os argumentos já citado no item 9, razão porque, adoto aqui os argumentos acima expendidos para afastar a presente exigência.

Por fim, requer a Recorrente seja deduzida da base de cálculo do Imposto de Renda a Contribuição Social exigida nos presentes autos.

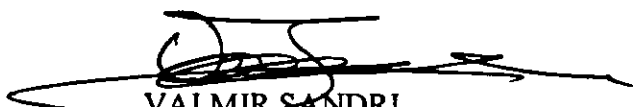

Quanto à dedução da CSLL apurada *ex officio* da base de cálculo do imposto de renda, por entender que não existe qualquer tratamento diferenciado entre o lucro apurado pelo contribuinte, incluído na sua declaração de rendimentos, e aquele apurado de ofício pela autoridade fiscal, o valor da contribuição social lançada de ofício deve ser deduzida da base de cálculo do IRPJ (saldo remanescente), obedecendo assim à regra matriz de definição da base de cálculo do próprio IRPJ, eis que somente a partir do ano-calendário de 1997, com o advento da Lei nº 9.316/96, é que o valor da CSLL passou a ser indedutível na apuração do lucro real.

Com relação aos lançamentos decorrentes, o decidido para o lançamento do IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilha o mesmo fundamento factual, quando não há razão de ordem jurídica para lhe conferir julgamento diverso.

Por todo o exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de tempestividade argüida, para no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntária para: (i) AFASTAR o agravamento da multa de ofício relativo ao item 4 do Auto de Infração reduzindo-a para 75%; (ii) AFASTAR as exigências relativas aos itens 9 e 10 do Auto de Infração – Postergação de Imposto –, e parcial item 7 IR-Fonte comprovado fls. 207/208 e, (iii) seja deduzido da base de cálculo do imposto de renda a CSLL remanescente ora exigida nos presentes autos.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2007.


VALMIR SANDRI


Voto Vencedor

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator Designado.

Os membros desta E. Câmara, por maioria de votos, resolveram, por unanimidade de votos: ACOLHER a preliminar de tempestividade do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) excluir da exigência a tributação relativa aos itens 9 e 10 do auto de infração (postergação); 2) compensar o imposto de renda retido na fonte, comprovado às fls. 207 e 208 (em relação ao item 7 do AI); 3) deduzir a CSLL apurada de ofício da base de cálculo do IRPJ. Por maioria de votos, manter a exigência da multa qualificada, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator), João Carlos de Lima Júnior e José Ricardo da Silva, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, em face do quê fui designado para redigir o voto vencedor.

Como visto a matéria objeto deste voto vencedor restringe-se à qualificação da multa de ofício ao percentual de 150%.

Entendeu o Conselheiro Relator do voto condutor, que restou vencido, que não se encontrava comprovado nos autos o evidente intuito fraudulento, requisito fundamental para a imposição da qualificação da multa. Vide trecho do voto vencido em que expõe suas razões de decidir:

Trata-se o presente item de glosa de notas fiscais consideradas inidôneas pela fiscalização, relativo aos anos-base de 1990 e 1991, nas importâncias respectivas de Cr\$ 144.377.988,00 e Cr\$ 704.630.931,00, eis que a contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade das aquisições, bem como os respectivos pagamentos, porquanto, os cheques emitidos que supostamente dariam suporte a conta Caixa, foram entregues a terceiros.

Na verdade, as notas fiscais foram consideradas inidôneas pela fiscalização em decorrência de diversas "Súmulas de Documentação Tributariamente ineficaz", acostadas aos respectivos processos administrativos, tendo em vista que as empresas ali indicadas não poderiam, por absoluta impossibilidade formal e material, realizar a comercialização de produtos/mercadorias ou prestar quaisquer dos serviços mencionados nas respectivas notas fiscais.

Por seu turno, em nenhum momento dos autos a Recorrente enfrentou de forma direta a infração que lhe foi imputada, ou seja, não buscou demonstrar e/ou comprovar com documentos hábeis e idôneos o efetivo ingresso dos produtos/mercadorias em seu estabelecimento e/ou os supostos serviços, bem como o seu efetivo pagamento.

Ao contrário, questiona apenas a forma utilizada pela fiscalização para considerar inidôneas as notas fiscais, no caso, por intermédio das

Súmulas, ao argumento de ser "extremamente questionável" tal prática. Ou seja, a própria Recorrente deixa transparecer a validade de tal procedimento que, por se tratar de presunção jûris tantum, poderia ser afastada pela contribuinte com a comprovação da efetividade das operações glosadas, o que, como já dito antes, não ocorreu.

Dessa forma, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida que confirmou in totum as glosas efetuadas pela fiscalização.

Por outro lado, entendo que não pode prosperar o agravamento da multa de ofício, eis que tal qualificação se deu em meras presunções, ainda que jûris tantum por intermédio das referidas Súmulas.

O fato é que, sem outros elementos de provas, não há como caracterizar dolosa a conduta da Recorrente, eis que para que fique provada e caracterizada a suposta fraude apontada pela fiscalização, é necessário que fique devidamente provado pela autoridade autuante o evidente intuito da fraude, do dolo ou da simulação como exigido na legislação, tendo em vista que se trata de crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, e sendo assim, por se encontrar ausentes tais requisitos, entendo que não há como subsistir a exigenciada imposição de penalidade agravada por aqueles crimes, razão porque, voto no sentido de reduzir a multa de ofício para o percentual de 75%.

Conforme visto, as referidas notas fiscais foram consideradas inidôneas pela fiscalização em decorrência de diversas Súmulas de documentação ineficaz para fins tributários, acostadas aos respectivos processos administrativos, tendo em vista que as empresas ali indicadas não poderiam, por absoluta impossibilidade formal e material, realizar a comercialização de produtos e/ou mercadorias ou prestar quaisquer dos serviços mencionados nas respectivas notas fiscais.

Afirma o voto vencido que a qualificação não poderia se basear em presunção, posto que desta forma não restaria comprovada a conduta dolosa do agente.

No entanto, a qualificação da multa se deu, na infração relativa à glosa de despesas, não só porque a recorrente utilizou-se de notas fiscais consideradas inidôneas pela fiscalização, mas porque a recorrente não conseguiu comprovar a efetividade das aquisições, bem como, e este ponto é fundamental para a identificação do dolo, por que os cheques que foram emitidos para o pagamento daqueles serviços e materiais e que, supostamente dariam suporte a conta Caixa, foram entregues a terceiros. Vide cópias dos cheques às fls. 225/252 e 362/375, alguns dos quais são nominais à própria recorrente.

O inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 10.892/2004, estabeleceu que no caso de evidente intuito de fraude a multa de ofício será qualificada e aplicada no percentual de 150% sobre a totalidade ou a diferença do tributo devido, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei n° 10.892, de 2004)

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei n° 10.892, de 2004)

A Lei n° 11.487/2007 alterou o disposto no citado artigo 44, passando a regular a matéria da seguinte maneira:

Art. 14. O art. 44 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

Conforme visto a qualificação da multa ao percentual de 150% depende de estar presentes uma das figuras previstas nos artigos 71 a 73 da Lei n° 4.502/1964: sonegação, fraude ou conluio.

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

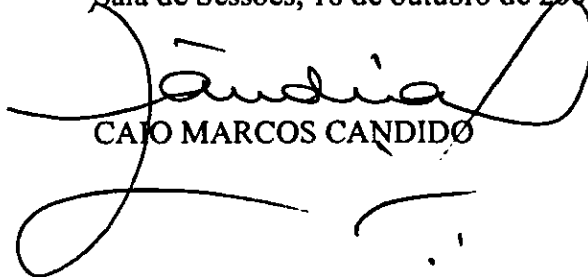
Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando a qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Não resta dúvida que a recorrente ao utilizar-se de documentos inidôneos para produzir despesas a serem deduzidas na apuração do lucro real, sem que nelas tenha incorrido verdadeiramente, o que pode ser comprovado pela destinação a terceiros dos cheques emitidos como se fosse para pagar aquelas despesas, incorreu nas figuras estabelecidas nos artigos 71 e 72 supra citados: sonegação e fraude. A presença de tais figuras, configurado está o evidente intuito de fraude que dá supedâneo à qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%.

Pelo quê, quanto a este item há de ser NEGADO o recurso voluntário, para manter a qualificação da multa de ofício aplicada no percentual de 150%.

Sala de Sessões, 18 de outubro de 2007.


CAIO MARCOS CANDIDO

