



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

Processo nº 10945.003167/2005-39
Recurso nº 156.607 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.172 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente PILÃO AMIDOS LTDA
Recorrida 1ª TURMA – DRJ – CURITIBA – PR

RECURSO EX OFFICIO

MULTA ISOLADA – REDUÇÃO DA MULTA PARA 50% - RETROATIVIDADE BENIGNA - Aplica-se a fato pretérito a legislação que deixa de considerar o fato como infração, consoante dispõe o artigo 106, inciso II, “a”, do Código Tributário Nacional. No caso, em face de legislação superveniente ao lançamento, por força do princípio da retroatividade benigna, o percentual da multa isolada deve ser reduzido para 50%.

RECURSO VOLUNTÁRIO

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – PIS E COFINS – Por se tratarem de tributos cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE – PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA – Não há que se cogitar de nulidade quando a autoridade julgadora indefere pedido de diligência ou perícia por entender que os elementos constantes dos autos são suficientes para que se possa proferir o julgamento do feito.

PRELIMINAR DE NULIDADE – DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – IMPROCEDÊNCIA – Somente a inexistência de exame de argumentos apresentados pelo contribuinte, em sua impugnação, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante.

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - Se o contribuinte não logra afastar a apuração de saldo credor de caixa, não obstante as oportunidades que lhe foram deferidas, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

DESPESAS FINANCEIRAS – GLOSA DE DESPESAS COM ATUALIZAÇÃO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO JUNTO AO REFIS – Não é

cabível a simples suspeita de irregularidade fiscal para que as despesas financeiras correspondentes a atualização do montante do débito incluído no REFIS seja passível de glosa. Tratando-se de despesa ordinariamente dedutível, e não estando o auto de infração instruído com as provas que demonstrem sua atipicidade ou artificialismo, não se sustenta a glosa.

GLOSA DE DESPESAS – MULTA POR INFRAÇÕES FISCAIS – MULTA DE OUTRAS NATUREZAS – INDEDUTIBILIDADE – Correta a glosa de despesas lançadas a título de multa, eis que as multas por infração fiscal somente são dedutíveis quando de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo, e as de natureza não tributárias são indedutíveis por falta do requisito de necessidade ou usuabilidade.

BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – DOCUMENTAÇÃO PERTINENTE – DEPRECIAÇÃO – Só poderá ser computada, como custo ou encargo de depreciação, em cada período-base, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo quando os registros apresentados pelo contribuinte, com suporte em documentação hábil, permitam determinar a sua natureza, identificação, data de aquisição, valor original, acréscimos posteriores, reavaliações e baixas, necessários à verificação fiscal dos valores apropriados sob essa rubrica.

REAVALIAÇÃO DE BENS UTILIZADOS PARA SUBSCRIÇÃO DE CAPITAL – NECESSIDADE DE LAUDO PERICIAL – ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO – A reavaliação de bens na subscrição de capital não prescinde do competente laudo pericial de reavaliação de bens, que, tendo sido apresentado sem os requisitos legais previstos, e tendo o contribuinte deixado de fornecer elementos que possibilitassem ao autuante o exame da veracidade dos dados contabilizados na reserva de reavaliação, autorizam a adição do valor da reserva constituída ao lucro líquido para efeito de apuração do lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS – CONTRATO DE ARRENDAMENTO – DESPESA CONTABILIZADA NA ARRENDATÁRIA – IRRELEVÂNCIA DO NÃO RECEBIMENTO DO RENDIMENTO – Correto o lançamento por omissão de receitas de arrendamento, quando comprovado o auferimento da receita pela existência de contrato e pela contabilidade do arrendatário, descabendo alegar falta de recebimento do rendimento, uma vez que a escrituração de receitas e despesas regem-se pelo regime de competência, que as reconhece abstraídas do efetivo pagamento.

MULTA REGULAMENTAR – ARQUIVOS MAGNÉTICOS – MANUTENÇÃO – PESSOAS JURÍDICAS OBRIGADAS – Para o ano-calendário de 2000, as pessoas jurídicas que, de acordo com o balanço encerrado no período de apuração imediatamente anterior, possuísem patrimônio líquido superior a um milhão seiscentos e trinta e três mil, setenta e dois reais e quarenta e quatro centavos e utilizassem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, estavam obrigadas a manter, em meio magnético ou assemelhado, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos e

  2

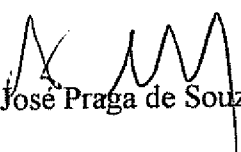
sistemas durante o prazo de cinco anos, sob pena de se sujeitarem à imposição de multas regulamentares.

PENALIDADE – MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA) – FALTA DE RECOLHIMENTO – PAGAMENTO POR ESTIMATIVA – Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido, apurado na ação fiscal com base no lucro real. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de tributo por estimativa, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração.

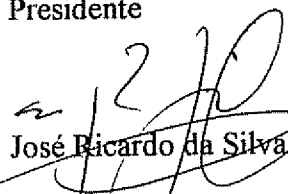
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Ausentes os pressupostos de evidente intuito de fraude, falsidade ideológica e dolo específico, que autorizariam a aplicação da multa qualificada, deve a mesma ser reduzida ao percentual normal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do **PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, 1) Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente; 2) Por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso de ofício; 3) Por unanimidade de votos, reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 75%; 4) Por unanimidade de votos, **ACOLHER A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA** em relação aos fatos geradores do PIS e COFINS até 30 de novembro de 2000; 5) Por unanimidade de votos, **ACOLHER A DEDUTIBILIDADE** da atualização do saldo devedor junto ao REFIS; 6) Por unanimidade de votos, **EXCLUIR** da base de cálculo do PIS e COFINS os valores correspondentes aos fretes, que se encontravam incluídos nas notas fiscais de vendas. 7) Por maioria de votos, **CANCELAR** a exigência da multa de ofício isolada concomitante com a multa proporcional, vencido apenas nesse item o conselheiro Nelson Losso, que mantinha a penalidade com a base ajustada.


Antônio José Praga de Souza

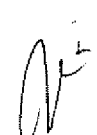
Presidente


José Ricardo da Silva

Relator

01-SET-2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga (Presidente), Alexandre da Fonte Filho (Vice-Presidente), Aloysio Jose Percinio, Jose Ricardo da Silva, Nelson Losso Filho (substituto convocado), Edwal Casoni (substituto convocado).



Relatório

PILÃO AMIDOS LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 794/888), contra o Acórdão nº 12.573, de 19/10/2006 (fls. 694/764), proferido pela colenda 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 332; PIS, fls. 347; COFINS, fls. 357; e CSLL, fls. 364.

Houve também o lançamento da multa de ofício isolada pela falta de recolhimento das antecipações, a multa de valor fixo pelo atraso na entrega de arquivos magnéticos e também foi qualificada a multa de ofício para 150%.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, fls. 303/320, as seguintes irregularidades fiscais:

Omissão de Receitas – Saldo credor de caixa: nos períodos de 12/2000 e 12/2001. Enquadramento legal no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso I e 288 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 75%;

Custos, Despesas Operacionais e Encargos não Necessários: no período de 12/2000 e 12/2001. Enquadramento legal nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 75%;

Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado – Cotas de Depreciação não Dedutíveis: no período de 12/2000 e 12/2001. Enquadramento legal nos arts. 247, 248, 249, incisos I e II, 251 e parágrafo único, 299, 305, 307, 310, 313, 418 e 434 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 75%;

Ganhos e Perdas de Capital – Alienação/Baixa de Bens do Ativo Permanente: no período de 12/2000. Enquadramento legal nos arts. 3º, § 2º, inciso IV, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; arts. 247, 248, 251 e parágrafo único, e 418 e parágrafos do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 150%;

Omissão de Receitas não Operacionais: nos períodos de 12/2000 e 12/2001. Enquadramento legal no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 3º, § 2º, inciso IV, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; arts. 247, 248, 251 e parágrafo único, 288 e 418 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 150%;

Multas de Valor fixo – Falta/Atraso na entrega de arquivo magnético. Enquadramento legal nos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 24 de agosto de 2001 e reedições.

Multas Isoladas – Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada: nos períodos de 12/2000 e 12/2001. Enquadramento legal nos arts. 222, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99.

Irresignada, a contribuinte apresentou tempestiva impugnação de fls. 375/437, com os seguintes argumentos de defesa:

- argüi o transcurso da decadência, já que, tratando-se de lançamento de ofício, em revisão de lançamento por homologação, operou-se a decadência em relação a diversos fatos geradores, pois transcorridos mais de cinco anos entre aqueles ocorridos antes de 05/12/2000 e a notificação do ato fiscal, em 05/12/2005;

- a diferença de valor credor na conta caixa não é decorrente da existência de receita não contabilizada, e sim da forma de lançamento contábil realizado pela empresa. Afirma que alguns lançamentos a crédito foram realizados observando o mesmo dia da aquisição do insumo/serviço e não o da sua efetiva liquidação, ou seja, apesar de a empresa ter registrado em sua contabilidade que o crédito ocorrera na data da aquisição de bens ou serviços, de fato a disponibilidade e movimentação financeira para aquele crédito somente ocorrera em dias subseqüentes, com o efetivo pagamento do insumo/serviço adquirido e, por consequência, quando já havia uma receita perfeitamente compatível. Junta o movimento de caixa recomposto com o lançamento dos créditos e débitos a partir da data de sua efetiva disponibilização, sendo que, assim, nenhuma diferença persiste;

- requer seja determinada a realização de perícia para certificar-se da inexistência de omissão de receitas. Nomeia perito e formula quesitos.

- com relação à glosa de despesas operacionais e encargos não necessários à atividade da empresa, alega que a autuada aderiu ao PAES a fim de regularizar sua situação fiscal e o valor referente foi lançado como despesa, excluindo-se da apuração do lucro real, inexistindo qualquer vedação legal para tal apropriação. Com a promulgação da Lei nº 9.981/95 o art. 8º da Lei 8.541/92 deixou de ter eficácia jurídica, devendo a hipótese ser analisada exclusivamente sob a ótica do §1º do art. 41 da Lei nº 9.891/95, único dispositivo legal que dá supedâneo à matéria. Lembra que a lei complementar nº 104/2001 acrescentou os incisos V e VI ao art. 151 do CTN, referentes à concessão de medida liminar ou tutela antecipada em outras espécies de ação judicial, e ao parcelamento, como novas hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito Tributário. Entretanto, a litigante lembra que até a presente data não foi editada qualquer outra lei ordinária modificando a redação do § 1º do art. 41 da Lei



8 981/95, no sentido de que essas novas hipótese de suspensão sejam impeditivas à dedutibilidade para fins de determinação do lucro real. Assim, inexistindo vedação legal, não há amparo legal para a glosa efetivada pela autoridade fiscal;

- reclama da glosa das despesas operacionais apropriadas pela autuada referentes a multas, em vista de o direito à dedutibilidade das multas suportadas pelos contribuintes, como custos ou despesas, ter cunho constitucional. Conclui que ao não deduzir do lucro tributável o valor correspondente à multa paga pelo contribuinte, este restará penalizado novamente, através do aumento da base tributável e, conseqüentemente, do quantum devido de imposto de renda. Assevera que não há como se negar que, do ponto de vista econômico, a multa é uma despesa, um gasto necessário para o cumprimento de uma sanção pecuniária, para a regularização da atividade do infrator, indicativa de conta de prejuízo ou perda, sem representar aplicação para posterior auferimento de resultado. Daí não há como conceber que não possa ser dedutível para fins de apuração do montante tributável, a multa de qualquer natureza, sem arranhar o conceito jurídico de renda, que é definido pelo CTN como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, mediante o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

- no que se refere à glosa de despesas operacionais – depreciação de bens do ativo imobilizado, considera insubsistente, eis que a fundamentação apontada pelo auditor é improcedente, mormente porque toda a documentação relativa, devidamente por ele discriminada, foi apresentada pela autuada no procedimento fiscal. Entende que a autuada forneceu toda a documentação e informação necessária, solicitadas pela fiscalização, sendo perfeitamente passível de ser verificado através dela os requisitos legais necessários para o cômputo como custo ou encargo de depreciação, razão pela qual não se pode admitir a glosa dos custos e encargos dos mesmos, firmados pela fiscalização aleatoriamente. Afirma que a fiscalização não se deu ao trabalho de analisar os documentos e arquivos enviados;

- quanto aos ganhos de capital – alienação de bens do ativo permanente, com base no aumento do valor dos bens do ativo objeto de integralização de capital, discorda do entendimento do fiscal no sentido de que houve alienação, já que o que ocorreu foi integralização de capital subscrito em outra sociedade mediante bens integrantes do ativo imobilizado, figura que não se confunde com alienação. Discorda da decisão da autoridade fiscal, que entendeu que o laudo de avaliação elaborado pela Consultoria e Assessoria Júnior Empresarial da Universidade para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí – CAJE é inservível para o fim de reavaliação de bens do ativo permanente. Afirma que o laudo técnico de avaliação é dispensável, já que a operação empreendida pela impugnante é mera contrapartida decorrente de aumento de valor na integralização de capital social;

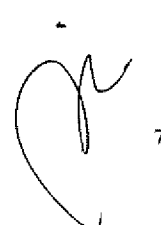


- mesmo defendendo a dispensabilidade do laudo, contesta a desqualificação do laudo pelo fiscal, já que o CAJE é uma associação civil idônea, devidamente inscrita no CNPJ, sob o nº 02.268.212/0001-80, tendo como objetivo o estudo, a coordenação, a colaboração com os poderes públicos e demais associações, assessoria e consultoria empresarial. Além disso, a autoridade fiscal não impugnou o conteúdo do laudo, sequer questionou os valores nele apurados, o que confronta com a legislação vigente;

- ainda com relação à alienação com ganho de capital, discorda da pretensão do auditor fiscal em adicionar o valor desses bens ao lucro líquido para fins de determinar o lucro real, com aplicação analógica do § 3º do art. 434 do RIR/99. Além do fato de a analogia ser incompatível com o art. 108, § 1º do CTN, tal dispositivo foi revogado pelo art. 4º da Lei 9.959/00, que dispõe que, a partir de 01/01/2000, não apenas o momento em que a reserva de reavaliação dos bens será computada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, com também dispensou qualquer laudo de reavaliação;

- no que concerne a suposta omissão de receitas - arrendamento/aluguel, em razão do contrato de arrendamento firmado com a empresa Pilão Química Ltda, no valor de R\$ 6.000,00, entre 09/2000 a 12/2001, afirma que, apesar da existência do contrato, este acabou não surtindo os efeitos desejados pela não execução do objeto primordial, que era a utilização dos bens arrendados pela arrendatária Pilão Química Ltda. Assim, como a autuada nada auferiu e muito menos teve acréscimo patrimonial em decorrência do contrato, não deve prevalecer o lançamento sobre a suposta omissão de receitas. Esclarece que a declaração de fl. 243 foi interpretada de forma equivocada pelo auditor fiscal. A declaração prestada pelo contador indica que não houve a contabilização dos valores relativos ao contrato de arrendamento, e jamais no sentido de declarar que houve o recebimento das importâncias mensais pela empresa autuada e que estas não teriam sido contabilizadas. Assim, afirma que não há qualquer documento que corrobore a assertiva do auditor fiscal no sentido de que a empresa autuada recebera os valores decorrentes do contrato de arrendamento firmado com a empresa Pilão Química Ltda. A fim de extirpar qualquer dúvida sobre a declaração, junta, à fl. 445, nova declaração firmada pelo referido contador, esclarecendo sua intenção e objetivo;

- contesta a aplicação da multa decorrente do atraso na entrega de arquivos magnéticos de suas atividades fiscal e contábil, referentes aos anos de 2000 a 2001, por falta de amparo legal para sua aplicação. A legislação emanada pela SRF, que serviu de base para a lavratura da autuação, somente produziu efeitos a partir de 01/01/2002. Sustenta que não havia obrigação da empresa apresentar os arquivos, mas sim faculdade. Lembra que, somente com a edição da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, que alterou a redação do art. 11 e do inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/91 é que passou a vigorar a exigência da



obrigatoriedade da manutenção dos arquivos digitais e sistemas, não sendo mais adotado um valor mínimo do patrimônio líquido da empresa como um limitador desta obrigatoriedade. Além disso, aponta que a IN nº 86/2001 estabelece uma faculdade e não obrigação quanto à apresentação dos arquivos magnéticos relativas a períodos anteriores a 01/01/2002. Cita ainda o princípio da legalidade (art. 5º, II da Constituição Federal), o princípio da irretroatividade (art. 105 do CTN e art. 5º, XL da Constituição Federal). Acrescenta ainda que a autuada jamais se furtou, mesmo desobrigada, em atender às determinações fiscais;

- protesta contra a multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ mensal/estimativa, que somente tem lugar na hipótese de prejuízo fiscal anual, segundo a melhor interpretação do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9 430/96. Além disso, a exigência da penalidade de forma dupla não se sustenta, pois seria permitir a dupla penalização do mesmo evento com interesse fiscal. Argumenta que o fato mais visível é o da multa isolada exigida para o mês de novembro de 2000, de R\$ 2.777.142,51, que corresponde a 150% do imposto de renda tido como devido sobre o alegado ganho de capital (R\$ 7.490.088,00) supostamente verificado na integralização de capital com bens do ativo permanente da autuada, ao mesmo tempo em que é exigida a multa de R\$ 2.779.789,38, juntamente com o imposto, relativos ao lucro líquido apurado para o ano calendário de 2000, em face da adição ao resultado do mesmo valor de R\$ 7.490.088,00, ou seja, o ganho supostamente verificado naquela integralização;

- repudia a aplicação da multa de 150%, que foi aplicada em relação ao ganho de capital, que decorreu de um equívoco grotesco em relação à classificação jurídica do ato praticado pela autuada, pois restou mais do que comprovado que inexistiu venda de bens do ativo, compra de cotas etc., uma vez que a operação foi de integralização de capital subscrito em outra empresa mediante conferência de bens do ativo permanente. Entende que a aplicação da presente multa é totalmente descabida, pois não houve ato capaz de caracterizar sonegação nem fraude ou crime contra a ordem Tributária, em qualquer dos tipos. Ressalta que se trata de construção ilógica a afirmação de que os sócios da empresa Pilão Amidos Ltda e Pilão Química Ltda planejaram a operação de integralização de capital com seus bens reavaliados para o fim de eximirem-se do pagamento de tributos relativos a ganho de capital.

- reclama que tal posicionamento se afigura em um equívoco gigantesco, já que fiscalização, presa na ideia do ganho de capital originariamente concebida, esqueceu que a autuada, na efetivação da venda das quotas da empresa Pilão Química Ltda, se um dia ocorrer, deverá, por força do art. 439, § único, inciso I do RIR/99, realizar proporcionalmente a reserva de reavaliação constituída pela diferença entre o valor contábil original e o de integralização no capital da investida, adicionado o correspondente valor ao lucro líquido do período em que ser



verificar o evento, para fim de apuração do lucro real. E nem poderia ser diferente, pois mesmo que tudo tivesse sido previsto antecipadamente – como insinuou a fiscalização –, tratar-se-ia de procedimento lícito, que não produziria resultado fiscal diverso se a autuada tivesse prometido a venda bens de seu ativo imobilizado de menor valor por um valor maior, pois somente com o exercício da opção por parte da Avebe é que haveria alienação capaz de gerar ganho de capital;

- quanto à infração relativa ao contrato de arrendamento firmado com a empresa Pilão Química Ltda, alega que também não subsiste a autuação, pois, conforme amplamente demonstrado, a autuada não omitiu do fisco qualquer receita não operacional, pois os valores que a autoridade fiscal considerou como ingresso de receitas, em verdade, jamais entraram no caixa da autuada. Assim, não tendo havido qualquer omissão por parte da autuada com o objetivo de fraudar o fisco, descabe a aplicação da multa de 150%, pois não houve intuito de sonegação, não se verificando, portanto, a hipótese prevista no art. 71 da Lei 7.502/64. Não estando presentes, pois, os pressupostos autorizadores da qualificação da multa, deve ela, se mantida, ser reduzida para o patamar de 75%.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção parcial da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000, 2001

DECADÊNCIA. IRPJ

A inexistência de pagamento de tributo, em relação à receita omitida, que deveria ter sido lançado por homologação enseja a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no artigo 149 do CTN, cujo termo de início do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL

A decadência das contribuições que compõem o orçamento da seguridade social ocorre dez anos após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído pelo lançamento.

Normas de Administração Tributária



PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Indefere-se pedido de perícia, por ser prescindível, quando a interessada pretende produzir provas de suas alegações, quando já poderia tê-las apresentado na impugnação, e deixou de fazê-lo, tendo portanto precluído de seu direito de apresentação de prova documental, e não sendo caso das exceções legalmente previstas.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. CONTABILIZAÇÃO NO ÚLTIMO DIA DO MÊS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS ALEGAÇÕES

Correto o lançamento, a título de omissão de receitas por saldo credor de caixa, constatado em sua contabilidade, quando o contribuinte, apesar de alegar que contabilizava suas receitas no último dia útil do mês, e não nas datas de liquidação das faturas, não apresentou qualquer documentação tendente a comprovar a veracidade de suas alegações.

GLOSA DE DESPESAS. PARCELAMENTO. DEDUÇÃO CONDICIONADA À ANÁLISE DOS TRIBUTOS PARCELADOS

Nem todo tributo objeto de parcelamento é dedutível na determinação do lucro real, já que pode contemplar os expressamente vedados, como a CSLL, assim como aqueles que já foram apropriados como despesas nos respectivos períodos de competência, sendo, portanto, correta a glosa quando o contribuinte não traz aos autos qualquer informação tendente a atestar a viabilidade da pleiteada dedução.

GLOSA DE DESPESAS. MULTA POR INFRAÇÕES FISCAIS. MULTA DE OUTRAS NATUREZAS. INDEDUTIBILIDADE.

Correta a glosa de despesas lançadas a título de multa, eis que as multas por infração fiscal somente são dedutíveis quando de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo, e as de natureza não-Tributárias são indedutíveis por falta do requisito de necessidade ou usuabilidade.

GLOSA DE DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO. AUSÊNCIA DE PLANILHA DE CÁLCULO. CONSTITUIÇÃO DE RESERVAS DE REAVALIAÇÃO SEM REFERÊNCIA ÀS CONTAS AFETADAS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Correta a glosa de despesas quando o contribuinte deixa de apresentar planilha de cálculo e controle das despesas de depreciação contabilizadas pela empresa, e constitui reservas de reavaliação sem as respectivas contrapartidas em contas do ativo imobilizado, impossibilitando ao autuante saber quais bens



tiveram seus valores acrescentados, a fim de examinar a exatidão dos valores de despesa de depreciação.

REAVALIAÇÃO DE BENS NA SUBSCRIÇÃO DE CAPITAL. NECESSIDADE DE LAUDO PERICIAL. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PARA EXAME DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO

A reavaliação de bens na subscrição de capital não prescinde do competente laudo pericial de reavaliação de bens, que, tendo sido apresentado sem os requisitos legais previstos, e tendo o contribuinte deixado de fornecer elementos que possibilitassem ao autuante o exame da veracidade dos dados contabilizados na reserva de reavaliação, autorizam a adição do valor da reserva constituída ao lucro líquido para efeito de apuração do lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS. CONTRATO DE ARRENDAMENTO. DESPESA CONTABILIZADA NA ARRENDATÁRIA. IRRELEVÂNCIA DO NÃO RECEBIMENTO DO RENDIMENTO.

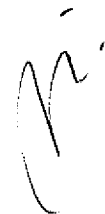
Correto o lançamento por omissão de receitas de arrendamento, quando comprovado o auferimento da receita pela existência de contrato e pela contabilidade do arrendatário, descabendo alegar falta de recebimento do rendimento, uma vez que a escrituração de receitas e despesas regem-se pelo regime de competência, que as reconhece abstraídas do efetivo pagamento.

BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 9.718/98 PELO STF. CONTROLE DIFUSO. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO.

Correto lançamento de PIS e da Cofins com base na Lei 9.718/98, objeto de declaração de inconstitucionalidade pelo STF na via incidental, eis que referido recurso extraordinário é desprovido de efeito erga omnes, em face da inexistência de Resolução do Senado Federal visando a suspender a execução da indigitada lei.

MULTA ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MEDIDA AMPLIATIVA DOS PODERES DE FISCALIZAÇÃO. INCIDÊNCIA SOBRE FATOS GERADORES PRETÉRITOS.

É correta a multa lançada pelo atraso na entrega de arquivos magnéticos, de cuja obrigatoriedade somente estão dispensadas as empresas optantes pelo Simples, ainda que se refira a períodos anteriores à lei instituidora da obrigatoriedade, situação esta que não viola o princípio da irretroatividade, por caracterizar-se medida ampliativa dos poderes de fiscalização, expressamente autorizada a incidir sobre fatos geradores pretéritos.



MULTA DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Correta a aplicação da multa de ofício e da multa qualificada, esta quanto aos fatos em que se evidencia o intuito de fraude, sendo que seus percentuais são os determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciação de ilegalidade ou inconstitucionalidade da norma instituidora da penalidade.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA DO IRPJ. REDUÇÃO PARA 50%. RETROATIVIDADE BENIGNA.

É devida a multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa do IRPJ, impondo-se, porém, a redução do percentual para 50%, em face de legislação superveniente ao lançamento, por força do princípio da retroatividade benigna.

PIS. COFINS. DIFERENÇAS DE BASE DE CÁLCULO.

Correto o lançamento do PIS e da Cofins decorrente de diferenças de base de cálculo constatadas pelo cotejo entre a contabilidade e a DCTF, e não se tratando das exclusões expressamente previstas na legislação.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente da decisão de primeira instância em 02/01/2007 (fls. 788-v), e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 31/01/2007 (fls. 794), onde expõe, em síntese, os seguintes argumentos:

que é nula a decisão recorrida por falta de apreciação da arguição de inexigibilidade de multa em duplicidade;

que é nula a decisão recorrida por cerceamento de defesa em relação ao indeferimento da prova pericial;

que ocorreu a decadência em relação aos diversos fatos geradores ocorridos antes de 05/12/2000;

Saldo Credor de Caixa

que não ocorreu o saldo credor de caixa, pois, embora tenha registrado na contabilidade que o crédito ocorrera na data da aquisição de bens e serviços, de fato a disponibilidade e movimentação financeira somente ocorreu em dias subsequentes, com o efetivo pagamento, quando já havia receita compatível;

que é indispensável a realização de perícia para o devido esclarecimento dos fatos;

Tributos com a Exigibilidade Suspensa



que, apesar da decisão recorrida considerar indedutível a correção monetária do PAES, inexistente amparo legal para a glosa efetuada, devendo, portanto, ser cancelada a exigência em relação ao IRPJ e CSLL;

Indedutibilidade das Multas

que não há como se negar que, do ponto de vista econômico, a multa é uma despesa, um gasto necessário para o cumprimento de uma sanção pecuniária, para a regularização da atividade do infrator, indicativa de conta de prejuízo ou perda, sem representar aplicação para posterior auferimento de resultado. Dai não há como conceber que não possa ser dedutível para fins de apuração do montante tributável, a multa de qualquer natureza, sem arranhar o conceito jurídico de renda, que é definido pelo CTN como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, mediante o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

Glosa de Depreciação de Bens do Imobilizado

que a fundamentação apontada pelo auditor é improcedente, mormente porque toda a documentação relativa, devidamente por ele discriminada, foi apresentada pela autuada no procedimento fiscal. Forneceu toda a documentação e informação necessária, solicitadas pela fiscalização, sendo perfeitamente passível de ser verificado através dela os requisitos legais necessários para o cômputo como custo ou encargo de depreciação, razão pela qual não se pode admitir a glosa dos custos e encargos dos mesmos, firmados pela fiscalização aleatoriamente. Afirma que a fiscalização não se deu ao trabalho de analisar os documentos e arquivos enviados;

Ganhos de Capital – Alienação de Bens

que a acusação fiscal de alienação de bens do ativo permanente, com base no aumento do valor dos bens do ativo objeto de integralização de capital, na verdade não houve alienação, já que o que ocorreu foi integralização de capital subscrito em outra sociedade mediante bens integrantes do ativo imobilizado, figura que não se confunde com alienação. Discorda da decisão da autoridade fiscal, que entendeu que o laudo de avaliação elaborado pela Consultoria e Assessoria Júnior Empresarial da Universidade para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí – CAJE é inservível para o fim de reavaliação de bens do ativo permanente. Afirma que o laudo técnico de avaliação é dispensável, já que a operação empreendida pela impugnante é mera contrapartida decorrente de aumento de valor na integralização de capital social,

que não é cabível adicionar o valor desses bens ao lucro líquido para fins de determinar o lucro real, com aplicação analógica do § 3º do art. 434 do RIR/99. Além do fato de a analogia ser incompatível com o art. 108, § 1º do CTN, tal dispositivo foi revogado pelo art. 4º da Lei 9.959/00, que dispõe que, a partir de 01/01/2000, não apenas o momento em que a reserva de

reavaliação dos bens será computada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, com também dispensou qualquer laudo de reavaliação;

Omissão de Receitas – Arrendamento-Aluguel

que o contrato de arrendamento firmado com a empresa Pilão Química Ltda, no valor de R\$ 6.000,00, entre 09/2000 a 12/2001, acabou não surtindo os efeitos desejados pela não execução do objeto primordial, que era a utilização dos bens arrendados pela arrendatária Pilão Química Ltda. Assim, como a autuada nada auferiu e muito menos teve acréscimo patrimonial em decorrência do contrato, não deve prevalecer o lançamento sobre a suposta omissão de receitas. A declaração prestada pelo contador indica que não houve a contabilização dos valores relativos ao contrato de arrendamento, e jamais no sentido de declarar que houve o recebimento das importâncias mensais pela empresa autuada e que estas não teriam sido contabilizadas. Assim, afirma que não há qualquer documento que corrobore a assertiva do auditor fiscal no sentido de que a empresa autuada recebera os valores decorrentes do contrato de arrendamento firmado com a empresa Pilão Química Ltda;

Da Multa por Atraso na Entrega de Arquivos Magnéticos

que a legislação emanada pela SRF, que serviu de base para a lavratura da autuação, somente produziu efeitos a partir de 01/01/2002. Não havia obrigação da empresa apresentar os arquivos, mas sim faculdade. Somente com a edição da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, que alterou a redação do art. 11 e do inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/91 é que passou a vigorar a exigência da obrigatoriedade da manutenção dos arquivos digitais e sistemas, não sendo mais adotado um valor mínimo do patrimônio líquido da empresa como um limitador desta obrigatoriedade. A IN nº 86/2001 estabelece uma faculdade e não obrigação quanto à apresentação dos arquivos magnéticos relativas a períodos anteriores a 01/01/2002;

Da Multa Isolada

que a multa isolada somente tem lugar na hipótese de prejuízo fiscal anual, segundo a melhor interpretação do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96;

Da Multa de Ofício Qualificada

que a multa de 150%, aplicada em relação ao ganho de capital, decorreu de um equívoco grotesco em relação à classificação jurídica do ato praticado, pois restou mais do que comprovado que inexistiu venda de bens do ativo, compra de cotas etc., uma vez que a operação foi de integralização de capital subscrito em outra empresa mediante conferência de bens do ativo permanente. Não houve ato capaz de caracterizar sonegação nem fraude ou crime contra a ordem Tributária, em qualquer dos tipos. É ilógica a afirmação de que os sócios da empresa Pilão Amidos Ltda e Pilão Química Ltda planejaram a operação



de integralização de capital com seus bens reavaliados para o fim de eximirem-se do pagamento de tributos relativos a ganho de capital

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

RECURSO EX OFFICIO

Recurso assente em lei (Decreto nº 70.235/72, art. 34, c/c a Lei nº 8.748, de 09/12/93, arts. 1º e 3º, inciso I), dele tomo conhecimento.

A colenda turma de julgamento de primeira instância recorre de ofício a este Colegiado em razão da sua decisão no sentido de reduzir a multa isolada de ofício de 75% para 50%.

Nesse sentido, com o advento da Medida Provisória nº 303, de 29/07/2006, foi alterada a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, o qual passou a vigorar com o seguinte teor:

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

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Grifou-se)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.



§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38." (NR)

O inciso II, "a" do novel dispositivo acima faz referência ao art. 2º do mesmo diploma legal, que cuida do pagamento por estimativa, hipótese esta aplicável ao caso em tela.

Pagamento por Estimativa

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;



III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Ainda que publicada posteriormente ao lançamento, impõe-se a incidência da referida Medida Provisória, por força do princípio da retroatividade benigna previsto no CTN, art. 106, II, "c":

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (Grifou-se)

Assim sendo, correto o procedimento adotado pela decisão de primeiro grau para reduzir o percentual da multa isolada para 50%.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso ex officio.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento

DECADÊNCIA

A recorrente suscita a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 05/12/2000, tendo em vista que a notificação do auto de infração ocorreu em 05/12/2005.



A decisão de primeira instância entendeu não haver transcorrido o prazo decadencial, tendo em vista que não se aplica ao caso art. 150 do CTN, e sim o art. 45 da Lei 8.212/91, que trata do plano de custeio da Seguridade Social.

Esta Câmara já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros julgados, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.”

No voto condutor do referido acórdão, a ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni tece seguintes considerações sobre o tema:

“Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude ou simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra que a legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:

a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art. 147); ou

b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).

No caso da letra ‘a’ (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, § único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos casos de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado

No caso da letra 'b' (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento."

Conforme vem decidindo este Colegiado, as contribuições sociais lançadas têm natureza tributária e seu prazo decadencial também se rege pelo CTN, sendo igualmente de cinco anos

Assim, considerando que a ciência por parte da contribuinte dos autos de infração em questão ocorreu em 05 de dezembro de 2005, é de se acolher a preliminar de decadência para todos os fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2000 (multa de ofício isolada, PIS e COFINS).

Com relação às demais preliminares de nulidade, por cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento da prova pericial e falta de apreciação da arguição de inexigibilidade de multa em duplicidade, rejeito as mesmas, em respeito à mansa jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, em primeiro lugar, porque inexistente qualquer possibilidade de acolher o pedido de realização de perícia quando o processo contém todos os elementos necessários ao deslinde da questão. O mesmo ocorre em relação à alegação de multa em duplicidade, o qual é de pronto rejeitado por este Conselho.

OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA

A recorrente se insurge contra a exigência sob o argumento de que o saldo credor da conta caixa decorre da forma de registro contábil realizado. Alega que alguns lançamentos a crédito foram realizados observando o mesmo dia da aquisição do insumo/serviço e não o da sua efetiva liquidação. Nesse caso, apesar de a empresa ter registrado em sua contabilidade que o crédito ocorrera na data da aquisição de bens ou serviços, de fato a disponibilidade e movimentação financeira para aquele crédito somente ocorrera em dias subsequentes, com o efetivo pagamento do insumo/serviço adquirido e, por consequência, quando já havia uma receita perfeitamente compatível.

Por seu turno, a autuante verificou a existência de saldos credores na conta caixa, relativos ao maior saldo credor dos meses de outubro/2000 (R\$ 30.585,82), novembro/2000 (R\$ 107.132,39) e janeiro/2001 (R\$ 274.609,03). O auditor entendeu que a ocorrência de saldo credor na conta caixa é decorrente de valores recebidos pela empresa que não foram contabilizados e, portanto, não foram oferecidos à tributação, o que se figura como omissão de receitas. Em vista disso, foi elaborada a planilha Ajuste da Conta Caixa – Anos Calendários 2000 e 2001, à fls 272.

Para dirimir as dúvidas surgidas com a impugnação e os demonstrativos apresentados pela contribuinte, a DRJ/Curitiba baixou o processo em diligência para que a fiscalização procedesse à apreciação da recomposição do Caixa elaborado pela contribuinte, conforme despacho de fls. 624/625.

Em atendimento, o diligenciante, intimou o contribuinte a elaborar e apresentar a composição diária da conta Caixa (fls. 629/630), com a movimentação correta, qual seja, a data da efetiva movimentação de numerário, segregando os cheques pré-datados, cheques devolvidos, títulos a receber, duplicatas a pagar e outras espécies e valores eventualmente considerados na contabilidade original, relativamente ao período de 01/10/2000 a 31/01/2001, bem como a apresentação dos documentos respectivos.

Após a apresentação dos documentos solicitados e do exame realizado, a fiscalização concluiu o seguinte:

Na impugnação, às fls. 446/477, o contribuinte retificou sua conta caixa, antecipando lançamentos relativos a recebimentos de clientes, e considerando datas e valores suficientes para manter o saldo da conta caixa devedor. No último dia de cada mês, a empresa estornou a soma dos valores antecipados citados;

No último relatório apresentado, às fls. 640/661, o contribuinte também retificou sua conta caixa antecipando lançamentos relativos a recebimentos de clientes considerando datas e valores suficientes para manter o saldo da conta caixa devedor; entretanto, as datas e valores relativos a tais retificações foram diferentes das que foram apresentadas na impugnação, conforme demonstrado na planilha de fls. 677/678;

Não foram entregues qualquer documentação comprobatória das revisões de lançamentos da conta caixa, nem as relativas às retificações apresentadas na impugnação, nem as atinentes à última intimação pela fiscalização;

Assim sendo, o contribuinte não comprovou a veracidade das informações contidas nos relatórios por ela apresentados, tanto pela falta de documentação comprobatória, como pelo fato de a empresa ter apresentado relatórios com informações conflitantes entre si

Cabe destacar a manifestação do diligenciante acerca da recomposição da conta caixa por parte da contribuinte.

a recomposição do caixa consistiu em antecipar recebimentos de valores em datas e valores suficientes para manter o saldo devedor. Assim, no mês de outubro de 2000, acrescentou-se o lançamento a débito de R\$ 35.354,86 no dia 16, à título de



"Valores recebidos no mês 10/00", à fl. 446, data em que o saldo da conta no Razão original era credor de R\$ 1.145,32, conforme fl. 677; no dia 31 o mesmo valor foi estornado, à fl. 451. No mês de novembro de 2000, uma série de lançamentos a débito foram efetuados a partir do dia 03, com histórico de "Valores recebidos no mês 11/00", às fls. 453/455, data em que o saldo original era credor de R\$ 988,29; no dia 30 foi estornado o valor correspondente a R\$ 108.493,10, à fl. 457. No mês de dezembro de 2000, uma série de "Valores recebidos no mês 12/00" foram lançados a débito, às fls. 460/462, a partir do dia 12, data em que o saldo original era credor de R\$ 17.345,51, à fl. 678; no dia 31 foi estornado o valor de R\$ 52.573,30, à fl. 466. No mês de janeiro de 2001, nova série de "Valores recebidos no mês 01/01" foram lançados a débito, às fls. 468/470, a partir do dia 02, data em que o saldo original era credor de R\$ 168.562,58, à fl. 678; no dia 31 foi estornado o valor de R\$ 280.067,31, à fl. 476.

Apurada a irregularidade, a fiscalização, corretamente registrou a título de omissão de receitas, a diferença constatada entre o valor pago e o saldo de caixa registrado.

O legislador tributário estabeleceu, prudentemente, que a falta da comprovação das obrigações registradas no passivo, bem como o saldo credor de caixa, justificam a presunção de omissão de receita. Por isso, trata-se de uma presunção legal, ao contrário do que entende ser, sobre tratar-se de presunção comum. E assim sendo, pesa sobre seus ombros, como acusada, a prova de sua improcedência.

Cabe reprisar a manifestação contida no voto recorrido: *"Como a reclamante deixou de apresentar qualquer documentação comprobatória das operações correspondentes aos acrescentados lançamentos a título de valores recebidos, a fim de verificar-se a coincidência de datas, não é possível aceitar a recomposição de caixa elaborado pelo contribuinte, devendo prevalecer aquele que consta em sua contabilidade original. A resposta apresentada à fiscalização, posteriormente à impugnação, em nada contribuiu para o sucesso do pleito da litigante. Pelo contrário, pois além de deixar de apresentar os documentos comprobatórios embasando suas alegações, apesar de regularmente intimada para tanto, foi encaminhada uma nova recomposição de caixa, diferente da anteriormente elaborada. Observa-se nessa nova escrituração o emprego do mesmo artifício de antecipação do lançamento de valores recebidos, porém, em datas e valores diversos, o que acaba por suscitar ainda mais dúvidas quanto à veracidade dessas supostas operações".*

No caso dos autos é fato conhecido e certo a existência de saldo credor de caixa, conforme sobejamente demonstrado nos autos, cujo saldo não foi devidamente comprovado.

O ônus da prova, portanto, cabe à recorrente, que neste caso deve ser hábil, idônea e produzida somente através de documento próprio e individual, capaz de fixar de forma definitiva. Porém, na sua ausência, simples alegações não são suficientes para infirmar o lançamento.

Assim, o presente item deve ser mantido.



GLOSA DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa -
PARCELAMENTO

A glosa foi levada a efeito ao argumento de que não podem ser apropriados como custo ou despesa os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN, combinado com o art. 41, §1º da Lei nº 8.981/95 e art. 344, §1º do RIR/99, havendo ou não depósito judicial.

Ao apreciar a defesa inicial, a turma de julgamento de primeira instância manteve a exigência sob o entendimento de que existem tributos que, por opção do legislador, não podem ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ, como é o caso da CSLL. Além disso, o parcelamento pode contemplar tributos que, apesar de não recolhidos, já foram apropriados como despesa Tributária nos respectivos períodos de competência, o que inviabilizaria uma nova dedução da mesma despesa.

Porém, ao examinar com mais detalhes o Quadro Demonstrativo de fls. 273, constata-se que na realidade, o valor objeto da glosa, diz respeito tão-somente a atualização do saldo devedor do débito junto ao REFIS.

Efetivamente, não se trata da questão relativa a dedutibilidade de tributos com exigibilidade suspensa, mas sim, exclusivamente da atualização monetária do montante do débito tributário correspondente ao saldo devedor incluído no REFIS.

Nesse caso, não existe qualquer disposição específica em contrário para a dedutibilidade dessa despesa financeira, pois trata-se de um encargo específico, normal e usual na atividade de uma pessoa jurídica, sendo dedutível para fins de IRPJ.

Não se trata de tributo com exigibilidade suspensa, pois na verdade, diz respeito a tributo devidamente confessado e assumido em todos os sentidos pela recorrente, tanto é que ingressou no REFIS para realizar o pagamento de forma parcelada.

Renato Scalco Isquierdo, no livro texto produzido para o Curso de Formação da 2ª Etapa do Concurso Público para Auditor Fiscal da Receita Federal, reportando-se a Paulo Celso B. Bonilha¹, assim trata do ônus da prova:

“Contudo, nos últimos tempos, as elaborações doutrinárias evoluíram na Itália e essas premissas foram sendo questionadas e rebatidas e hoje, como testemunha TESAURO, ninguém crê mais na inversão da prova por força da presunção da legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a administração de provar os fatos que afirma.

A pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante

¹ Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 1ª edição, LTr, São Paulo, 1992

o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda, o ônus de comprovar a sua existência.

Isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, a sua pretensão e de forma executória, mas este atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão.”

Como se vê, a fiscalização não se desincumbiu do seu ônus de provar os elementos configuradores da ocorrência do fato gerador.

De acordo com o artigo 9º do Decreto nº 70 235/72, o auto de infração deve estar instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Incumbia à autoridade fiscal instruir o auto de infração com a prova de ocorrência do ilícito. Não o tendo feito, descabe inverter o ônus da prova e, em fase recursal, questionar as provas que não foram trazidas, sequer pedidas na fase fiscalizatória.

Discordo da posição assumida pela turma julgadora quando afirma: *“Dessa forma, é lícito concluir que nem todos os tributos objeto de parcelamento estão autorizados à dedução na determinação do lucro real, o que implica a necessidade de conhecer as circunstâncias do parcelamento, através de informações, tais como: a natureza dos tributos, os períodos a que se referem, como eles foram constituídos, se foram contabilizados como despesa etc. Como a impugnante não trouxe aos autos qualquer informação que permitisse atestar a viabilidade da pleiteada dedução, reputo correta a glosa de despesas efetuada pelo auditor fiscal.”*

Efetivamente, não se trata aqui da apreciação da dedutibilidade ou não de determinados tributos, mas sim exclusivamente da despesa relativa a atualização monetária dos tributos incluídos no REFIS.

Por se tratar de despesa ordinariamente dedutível, e por não ter o fisco demonstrado sua atipicidade ou mesmo da sua indedutibilidade, dou provimento ao presente item.

GLOSA DE DEPENDAS – DEDUTIBILIDADE DAS MULTAS

Consta do Termo de Verificação Fiscal, à fl. 307, que a glosa refere-se a despesas operacionais relativas a pagamentos de multas por infrações fiscais e administrativas, tais como: multas de lançamento de ofício, multas de trânsito, FGTS, INSS e infrações à CLT, conforme planilha de fl. 273, obtidas a partir do Razão de 2000 (conta intitulada Multa por Infrações Fiscais) e 2001 (conta Multa e Juros sobre Tributos), às fls. 57, 76 e 77 do Anexo I.

Entendeu corretamente o autuante que essas despesas são indedutíveis na determinação do lucro real por não se enquadrarem no conceito de despesa operacional dedutível para fins do imposto de renda e por não atenderem ao disposto no art. 299 do RIR/99, que condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

As despesas lançadas pela empresa, e deduzidas na apuração do lucro real, referem-se aos anos calendários de 2000 e 2001, a partir de contas de despesa intituladas "Multa por Infrações Fiscais" e "Multa e Juros sobre Tributos", respectivamente. Através do histórico do lançamento contábil, é possível deduzir que se trata de multas de natureza fiscal (auto de infração pela Receita Estadual, penalidade a Lei 11.580/96 - lei esta que trata de ICMS -, multa e juros sobre ICMS, valor referente atualização saldo devedor Refis), além outras de natureza diversa (multa de trânsito, multa referente INSS, CLT)

Nessas condições, está correta a glosa de despesas lançadas a título de multa, eis que somente são dedutíveis as multas por infração fiscal de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo, sendo igualmente indedutíveis multas de natureza não tributária, por falta do requisito de necessidade ou usuabilidade.

Sou pela manutenção do presente item.

GLOSA DE DESPESAS – DEPRECIACÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

A glosa diz respeito à falta de apresentação da documentação correspondente à aquisição dos bens do ativo permanente.

A fiscalização destaca que no livro razão de 2000 (fls. 33 do Anexo I), foi lançado o saldo, em 01/01/2000, de uma reserva de reavaliação no valor de R\$ 140.025,69, sem a respectiva contrapartida em contas do ativo imobilizado, o que torna impreciso o valor do saldo original, naquela data, de qualquer conta do ativo imobilizado da empresa, para efeito de depreciação, pois no valor dos saldos contabilizados em 01/01/2000 podem estar adicionados os valores acrescentados pela reavaliação.

Tem razão a autoridade fiscal ao afirmar que se dispusesse dos dados relativos aos bens que compuseram a reavaliação de R\$ 140.025,69, eventuais lançamentos da contabilidade a título de despesas sobre os valores reavaliados poderiam ser considerados como realização da reserva de reavaliação, valores que estariam sujeitos à tributação por ganho de capital.

Assim, não haveria qualquer alteração no lucro tributável, pois o valor correspondente à depreciação sobre o valor da reavaliação, seria adicionado ao lucro como realização da mencionada reserva. Assim, para o ano de 2000 foram consideradas apenas as despesas de depreciação relativas a bens adquiridos pela empresa durante aquele ano, conforme fls. 276/277.

Com relação à segunda reavaliação do ativo, ocorrida em dezembro de 2000, que acrescentou o valor de R\$ 9.944.930,58, conforme fl. 33 do Anexo I, o auditor fiscal constatou que não foram alterados os valores adotados pela empresa como despesa de depreciação durante o ano de 2000, e que a partir daí a empresa procedeu a uma modificação na forma de contabilizar suas contas do ativo imobilizado, criando algumas contas novas e encerrando outras, transferindo bens das contas encerradas para as novas ou agregando-as a contas anteriormente existentes, dando baixa em valores amortizados e adicionando os valores reavaliados.

Outrossim, a reavaliação baseou-se em um laudo de avaliação, às fls 24/44, que não apresenta elementos indispensáveis para que a mesma seja aceita como regular: identificação dos bens reavaliados pela conta e sub-conta em que estão escriturados seus custos e depreciações, comprovantes das datas de aquisição e de modificações no seu custo original e vida útil remanescentes. No caso, a reavaliação não tem qualquer validade.

Cita ainda a autoridade autuante que no Razão de 2000 foi lançado o crédito, em 31/12/2000, de uma reavaliação de ativo imobilizado no valor de R\$ 9.944.930,58, sem a respectiva contrapartida em contas de ativo imobilizado, o que torna impreciso o valor do saldo, naquela data, de qualquer conta do ativo imobilizado da empresa, para efeito de depreciação, pois no valor dos saldos contabilizados em 31/12/2000, estão adicionados os valores acrescentados pela segunda reavaliação.

Outro aspecto que pesa contra a recorrente refere-se ao fato de que alguns dos bens reavaliados foram transferidos para outra empresa, sendo que seus valores foram diminuídos do ativo permanente do contribuinte. Como os saldos de 31/12/2000 são transferidos para o ano seguinte, os saldos de abertura, constantes do razão de 2001, relativos às contas de bens do ativo imobilizado sujeitos à depreciação, por estarem com seus valores acrescidos de uma ou de duas reavaliações e diminuídos pelos valores transferidos a outra empresa, a fiscalização ficou sem possibilidade de determinar os valores originais dos mesmos.

Diante da impossibilidade da verificação da correta contabilização das despesas de depreciação, a fiscalização optou pela glosa dos mesmos. Esclarece ainda que, se a fiscalização dispusesse dos dados completos dos bens que compuseram a segunda reavaliação, diminuídos dos valores transferidos para outra empresa, eventuais lançamentos da contabilidade, a título de despesas de depreciação poderiam ser considerados como realização da reserva de reavaliação, que estariam sujeitos a tributação por ganho de capital. Nas duas situações, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL seria a mesma; assim, em nada mudaria o valor lançado de ofício. Conclui que, para o ano de 2001, foram consideradas apenas as despesas de depreciação relativas a bens adquiridos pela empresa durante aquele ano, e adquiridos desde 01/01/2000 para a conta de depreciação de equipamentos de transportes.

Com relação às despesas de depreciação, somente são aceitas como custo ou encargo as importâncias correspondentes à diminuição do valor dos bens do ativo quando os registros apresentados pelo contribuinte, com suporte em documentação hábil, permitam determinar sua natureza, identificação, data de aquisição, valor original, acréscimos posteriores, reavaliações e baixas, necessários à verificação fiscal dos valores apropriados sob essa rubrica. Lembra que a legislação prevê que os documentos comprobatórios devem ser conservados até que ocorra a prescrição dos créditos Tributários a que se referem.

Não tem razão a recorrente, devendo o presente item ser mantido.

GANHO DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO

Na acusação fiscal consta que a recorrente adquiriu cerca de 99% da participação do capital da empresa Pilão Química Ltda., integralizando sua participação com a transferência de máquinas, equipamentos e bens de sua propriedade, valorados em R\$ 7.490.088,00, conforme alteração contratual e contabilização à fl. 05 do Anexo 1. Em



contrapartida, contabilizou a baixa de máquinas, equipamentos e bens do ativo permanente, no valor total de R\$ 7.490.088,00, conforme fls. 05/13 do Anexo 1.

Destaca a autoridade autuante que a transferência dos bens se deu no contrato social e na contabilidade da Pilão Química Ltda. Além disso, foi verificado que, dentre os bens transferidos, há um terreno em cujo registro consta transferência de propriedade, pelo valor de R\$ 300.000,00, sendo que este foi recebido pelo contribuinte como doação, o que significa que houve ganho de capital.

Devidamente intimada a apresentar as fichas ou livro de controle de bens do ativo imobilizado, contendo todos os registros dos bens individualizados (discriminação, fornecedor, documento de compra, data de aquisição, valor de aquisição, data de início de uso, controle mensal das depreciações, eventual data e valor de reavaliação, eventual data e, valor e documento de venda), nenhuma documentação ou relatório foi apresentado.

Menciona ainda a fiscalização que o contribuinte transferiu, pelo valor total de R\$ 7.490.088,00, para a empresa Pilão Química Ltda, máquinas, equipamentos e bens móveis, contabilizados em seu ativo imobilizado, sem oferecer à tributação o ganho de capital que obteve com a transferência dos mesmos. Diante da falta dos documentos solicitados, considerou que os bens ou tiveram custo contábil zero ou foram totalmente depreciados, o que significa que o valor total da venda ou transferência se constitui ganho de capital do contribuinte. Assim, para o ano de 2000, foi adicionado, de ofício, ao lucro real, o ganho de capital da empresa, com a conseqüente tributação do IRPJ e seus reflexos.

Em sua defesa, a recorrente afirma que o que efetivamente ocorreu foi a mera substituição de bens do ativo da impugnante por participação societária na empresa Pilão Química Ltda, através da integralização do capital social por ela subscrito no montante equivalente ao valor de seus bens reavaliados, de modo que tal operação não configura a alienação de bens pretendida pelo fisco. Não há interesse fiscal na situação de integralização de capital com bens do ativo permanente, já que não há acréscimo patrimonial, pressuposto indispensável para incidência do IR.

Argumenta também que a diferença entre o valor contábil (custo de aquisição diminuído dos encargos legais) e aquele atribuído na integralização corresponde a um aumento (decorrente da reavaliação) do valor dos bens do ativo que deve ser mantido em conta de reserva de reavaliação, na forma do art. 36 do Decreto-lei nº 1.598/77, alterado pelo Decreto-lei nº 1.730/79, e não será computado na determinação do lucro real. Esse dispositivo é repetido no RIR/99, art. 439, com idêntica redação.

Em tese, o argumento da recorrente a respeito do diferimento da tributação dos ganhos obtidos pela reavaliação de bens incorporados ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição de capital na forma de bens, até seria plausível, se não fosse os demais aspectos que envolvem a operação.

Porém, a norma legal (art. 434 do RIR/99), estabelece que o laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações no seu custo original, dados estes que estão ausentes no documento Laudo de Avaliação – Fecularia Salto do Pilão Ltda, às fls. 25/44.



Por conseguinte, o desatendimento desse requisito é prevista no §3º do mesmo art. 434 do RIR/99, que determina a adição do valor da reserva de reavaliação ao lucro líquido, para efeito de cálculo do lucro real.

A ausência desses requisitos indispensáveis, quais sejam: (i) data de aquisição; (ii) valor da depreciação acumulada; (iii) valor de venda ou transmissão, resultou na impossibilidade de examinar a exatidão dos dados envolvidos na constituição da reserva de reavaliação.

No caso, não restou outra alternativa, senão a adição do valor da reserva de reavaliação, de R\$ 7.490.088,00, ao lucro líquido para efeito de apuração do lucro real do ano calendário de 2000, conforme previsto na legislação citada.

Assim, entendo correto o lançamento, pois a citada reavaliação de bens na subscrição de capital não prescinde do indispensável laudo pericial de reavaliação de bens, que foi apresentado sem os requisitos legais previstos, e, além disso, o contribuinte deixou de fornecer elementos que possibilitassem ao autuante o exame da veracidade dos dados contabilizados na reserva de reavaliação.

Sou pela manutenção da exigência fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS - ARRENDAMENTO

No Termo de Verificação Fiscal consta que, a partir de 01/09/2000, o contribuinte recebeu, por conta de um contrato de arrendamento (fls. 244), firmado com sua controlada Pilão Química Ltda, no valor de R\$ 6.000,00 mensais, sem ter contabilizado tal rendimento, conforme declaração do contador às fls. 243, o que pode ser verificado na contabilidade da empresa. Assim procedeu à tributação como omissão de receitas não operacionais os valores recebidos pela empresa a título de receita de arrendamento de R\$ 6.000,00 mensais, no período de setembro/2000 a dezembro/2001, ocorrendo incidência sobre os mesmos de tributação de IRPJ e reflexos.

Em razão das alegações apresentadas na peça impugnatória, foi solicitada diligência por parte da DRJ, a fim de que a fiscalização pudesse comprovar a existência ou não da operação de arrendamento, conforme despacho de fls. 624/625.

Em atendimento, o auditor fiscal respondeu, às fls. 684/685, que não foram realizadas diligências, pelos seguintes motivos:

O fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, e no caso de pessoas jurídicas, a determinação do montante do lucro baseia-se na escrituração contábil, que se pauta pelo regime de competência. De acordo com esse regime, as receitas e despesas são registradas no instante da transferência do bem ou do serviço, independentemente do momento do recebimento ou do pagamento. No caso do arrendamento, as receitas e despesas



ocorrem no término de cada período estipulado em contrato, no caso, ao final de cada mês;

Independentemente da ocorrência do recebimento dos valores, ao final de cada mês, o arrendador (Pilão Amidos Ltda) tem aumentado seu patrimônio líquido, uma vez que o arrendatário (Pilão Química Ltda), que teve seu patrimônio diminuído, comprometeu-se a pagar ao primeiro o valor mensal estipulado em contrato firmado entre ambos, às fls. 244;

O arrendatário apresentou seus livros fiscais à fiscalização durante a ação fiscal. Em seu Razão, às fls. 128/145 e 224/227, foram contabilizadas as despesas relativas a pagamento de parcela – contrato de arrendamento com Fecularia Salto Pilão, às fls. 129 e 225/226, que tiveram como contrapartida a conta “financiamento NP”, à fl. 143;

A contrapartida da despesa contabilizada pelo arrendatário é a receita auferida pelo arrendador;

Fecularia Salto Pilão é a antiga razão social do contribuinte Pilão Amidos Ltda, que é a proprietária de 98,7% de sua coligada e arrendatária Pilão Química Ltda, sendo que os 1,3% restante do capital social da mesma pertencem aos sócios da Pilão Amidos Ltda. O contador responsável pelas duas empresas é o mesmo, assim como o responsável pelas duas empresas;

Se uma empresa utilizou-se da despesa de arrendamento para diminuir seu lucro líquido, contabilizando inclusive o pagamento da mesma, a outra, necessariamente, precisaria ter contabilizado tal recebimento e receita, independentemente de documentação que estaria de posse, em última análise, dos sócios das empresas;

A seguir houve a manifestação da recorrente acerca das informações prestadas pela autoridade fiscal. Reclama que a diligência solicitada pela DRJ não foi cumprida, ao argumento de que a simples existência do contrato de arrendamento importou no aumento do patrimônio líquido da empresa arrendadora, em razão da empresa arrendatária, que teve seu patrimônio líquido diminuído, ter se comprometido a pagar àquela o valor mensal estipulado no contrato firmado entre ambos.

Aduz que tal conclusão é de todo inadmissível, pois, muito embora tenha a autuada assinado um contrato com a empresa Pilão Química Ltda, jamais recebeu dela qualquer importância a título de arrendamento ou aluguel, pois, por motivos alheios à vontade dos contratantes, o contrato nunca chegou a ser implementado. E não tendo havido o pagamento do valor contratado, a empresa não tinha que contabilizá-lo, até porque não recebeu qualquer rendimento dele decorrente, inexistindo, pois, qualquer aumento em seu patrimônio líquido daí decorrente, razão pela qual são totalmente inservíveis as informações prestadas pelo auditor fiscal, e inaplicáveis ao caso as considerações jurídicas dela constantes, devendo ser desconsideradas.



Porém, deve-se destacar a existência efetiva do respectivo contrato de arrendamento, com prazo, valor e demais requisitos que o tornam válido, o qual foi firmado com a empresa Pilão Química Ltda, no valor de R\$ 6 000,00, entre 09/2000 a 12/2001. A recorrente afirma que, apesar da existência do contrato, este acabou não surtindo os efeitos desejados pela não execução do objeto primordial, que era a utilização dos bens arrendados pela arrendatária Pilão Química Ltda. Assim, como a autuada nada auferiu e muito menos teve acréscimo patrimonial em decorrência do contrato, não deve prevalecer o lançamento sobre a suposta omissão de receitas.

Entendo que a fiscalização produziu provas suficientes para demonstrar o fato constitutivo do direito - nesse caso, dever -, de exigir os tributos a título de omissão de receitas. Incumbe à impugnante o encargo de comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo, visando a elidir o lançamento. A única prova trazida na impugnação foi a declaração feita pelo contador, à fl. 445, que afirma que não contabilizou a receita de arrendamento na contabilidade do contribuinte porque não existem documentos que comprovem a entrada de caixa de tal numerário e nem mesmo houve a informação da ocorrência do seu recebimento.

A simples alegação de falta de recebimento de numerário não é suficiente para afastar a omissão de receitas, uma vez que a escrituração de receitas e despesas, de acordo com as técnicas contábeis vigentes no país, deve observar o regime de competência, que reconhece o auferimento de receitas independentemente do seu efetivo recebimento. Ainda mais considerando-se que a arrendatária registrou mensalmente as despesas a título de aluguel.

Assim, o presente item deve ser mantido.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS

O Termo de Verificação Fiscal, às fls. 312/316, destaca o seguinte:

O contribuinte foi intimado a entregar seus arquivos digitais, na forma do previsto na Portaria Cofis nº 13, de 28/12/95, referentes ao período entre 01/01/2000 a 31/12/2001. Foi facultado a apresentação dos arquivos em conformidade com o disposto no Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15, de 23/12/2001.

Atendendo parcialmente ao disposto no ADE nº 15/2001, em 28/03/2005, os arquivos foram encaminhados à fiscalização, que observou a necessidade de adaptação das codificações das contas dos arquivos ao layout previsto no referido ato normativo. Assim, pela Intimação Sefis nº 380/05, de 14/04/2005, a empresa foi intimada a apresentar os arquivos na forma prevista, que eram em número de nove: Plano de Contas, Saldos de Contas, Lançamentos, Fornecedores/Clientes (Contas a Receber), Centro de Custos/Despesas, Cadastro de Bem Patrimonial, Cadastro de Pessoas Físicas e Jurídicas Relacionadas, Arquivos de Exportação e Arquivos de Importação.

Através da Intimação Sefis nº 792/05, de 11/07/2005, às fls. 173/175, o contribuinte foi re-intimado a atender ao solicitado na intimação anterior.

Em 25/07/2005 a empresa apresentou o documento de fl. 179, juntamente com os arquivos Plano de Contas, Saldos de Contas e Lançamentos.

Pela Intimação Sefis nº 820/05, de 17/08/2005, às fls. 194/198, deu-se nova intimação para complementação dos arquivos faltantes, desta vez com a advertência de que, em decorrência do atraso na entrega dos arquivos solicitados em intimações anteriores, desde o dia 28/07/2005 o contribuinte estava sujeito à penalidade prevista na legislação, equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa.

Em 29/08/2005, a empresa entregou um CD contendo os arquivos Plano de Contas, Saldo de Contas e Lançamentos, que, além de não terem sido pedidos na Intimação nº 820/05, não continham as adaptações solicitadas anteriormente.

Através do Termo de Constatação e Intimação Sefis nº 863/05, às fls. 206/212, o contribuinte foi informado do não atendimento aos termos da Intimação Sefis nº 820/05, e intimado a complementar os arquivos, com a observação relativa à multa pelo atraso na sua entrega.

Em 14/09/2005, a fiscalização recebeu, via internet, alguns arquivos, conforme fl. 232. Tendo constatado a ausência dos arquivos pretendidos, na mesma data e também por email, o auditor fiscal, às fls. 233/234, informou sobre o ocorrido.

Também via internet, em 19/09/2005, às fls. 236/237, foram enviados à fiscalização os arquivos Cadastro de Bem Patrimonial e Cadastro de Pessoas Físicas e Jurídicas Relacionadas. Na correspondência a empresa informou que não tinha centro de custos, justificando, assim, a não apresentação do arquivo Centro de Custos/Despesas.

Após analisar os arquivos, em 20/09/2005, o autuante enviou, pela internet, uma análise preliminar de arquivos magnéticos, às fls. 251/252, solicitando algumas revisões no arquivo Cadastro de Bem Patrimonial, e comunicando a ausência dos arquivos Fornecedores/Clientes (Contas a Receber), Arquivos de Exportação e Arquivos de Importação.

Em 07/10/2005, o contribuinte entregou os arquivos Cadastro de Bem Patrimonial (revisado) e Cadastro de Pessoas Físicas e Jurídicas Relacionadas, à fl. 259.

O auditor fiscal conclui que, apesar de a empresa haver entregue alguns arquivos magnéticos, de forma parcial, restou ausente os arquivos de Cadastro de Bens



Patrimoniais e os relacionados ao comércio exterior, assuntos estes que estavam sendo intensamente diligenciados pela fiscalização e questionados junto ao contribuinte. O termo de início para fins de contagem dos dias em atraso é 28/07/2005, conforme havia esclarecido ao contribuinte pela Intimação Sefis nº 820/05. A parte dos arquivos faltantes somente veio a ser entregue em 19/09/2005, ou seja, após transcorridos 52 (cinquenta e dois dias). Sendo a multa aplicada à taxa de 0,02% por dia de atraso, ter-se-ia 1,04%, percentual esse que fica reduzido ao limite fixado de 1% da receita bruta da empresa.

O percentual de 1% foi aplicado sobre a receita bruta especificada nos balanços patrimoniais da empresa, nos anos calendários de 2000 e 2001.

A recorrente contesta a aplicação da multa decorrente do atraso na entrega de arquivos magnéticos, referentes aos anos de 2000 a 2001, por falta de amparo legal para sua aplicação. A legislação emanada pela SRF, que serviu de base para a lavratura da autuação, somente produziu efeitos a partir de 01/01/2002. Além disso, sustenta que não havia obrigação da empresa apresentar os arquivos, mas sim faculdade.

Lembra que, somente com a edição da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, que alterou a redação do art. 11 e do inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/91 é que passou a vigorar a exigência da obrigatoriedade da manutenção dos arquivos digitais e sistemas, não sendo mais adotado um valor mínimo do patrimônio líquido da empresa como um limitador desta obrigatoriedade.

Além disso, aponta que a IN nº 86/2001 estabelece uma faculdade e não obrigação quanto à apresentação dos arquivos magnéticos relativos a períodos anteriores a 01/01/2002. Cita ainda o princípio da legalidade (art. 5º, II da Constituição Federal), o princípio da irretroatividade (art. 105 do CTN e art. 5º, XL da Constituição Federal). Acrescenta ainda que a autuada jamais se furtou, mesmo desobrigada, em atender às determinações fiscais.

Até 27/07/2001, a apresentação de arquivos magnéticos à Secretaria da Receita Federal era disciplinada pela Lei 8.218, de 29/08/1991, artigos 11 a 13, alteradas pelo art. 62 da Lei 8.383, de 20/12/1991. A obrigatoriedade da entrega somente alcançava as pessoas jurídicas que utilizassem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, e cujo patrimônio líquido, de acordo com o balanço encerrado em relação ao período-base imediatamente anterior, fosse superior a R\$ 1.633.072,44 (um milhão, seiscentos e trinta e três mil, setenta e dois reais e quarenta e quatro centavos).

Com o advento da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, foi dada nova redação aos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.213/1991, estabelecendo-se que, a partir de 28/07/2001, a obrigatoriedade estendeu-se para todas as pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, com exceção daquelas optantes pelo regime do Simples.

Como se vê, a lei não obriga a utilização de sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, mas obriga as pessoas que o façam a manter à disposição da Secretaria da Receita Federal os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. Essa obrigação, que antes da

MP 2.158-35, era dirigida apenas às pessoas jurídicas que possuísem patrimônio líquido acima de determinado limite, após a MP, dirige-se a todas as pessoas jurídicas.

A multa prevista é aplicável às pessoas jurídicas que utilizam o processamento eletrônico e que não atendam à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos.

Assim, o presente item deve ser mantido.

MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS

Trata-se de penalidade imposta pelo motivo de que a recorrente deixou de pagar as antecipações mensais do IRPJ relativas aos meses dos anos calendários de 2000 e 2001, nos quais o contribuinte obteve lucro, conforme planilhas de fls. 297/298. Na elaboração das planilhas, o autuante observou o saldo de prejuízo fiscal da empresa, controlado pelo SAPLI que, em dezembro de 1999 era de R\$ 9.203,05, às fls. 293/295.

O lançamento da multa isolada teve fundamento no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que o contribuinte optou pela tributação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com base no lucro estimado.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, estabeleceu:

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

IV – isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do artigo 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

V – isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado que não houver sido pago ou recolhido.”

Os dispositivos acima transcritos têm como objetivo obrigar o sujeito passivo ao recolhimento dos tributos e contribuições sociais declarados (inciso V) ou que deixou de efetuar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma estipulada no artigo 2º, da Lei nº 9.430/96, ou seja, recolhimento por estimativa por empresas que estavam sujeitas ao pagamento pelo lucro real.

No caso dos autos a fiscalização aplicou a multa de lançamento de ofício, isoladamente, por entender que houve a falta de pagamento das antecipações ao apurar a ocorrência de omissão de receitas, sobre as quais já incide multa de lançamento de ofício.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, no seu inciso IV, do § 1º, prevê a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixa de efetuar os recolhimentos por estimativa, quando apurada base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente ou quando o imposto já tiver sido recolhido.

Ainda, a legislação autoriza a cobrança de tal multa, isoladamente, quando em procedimento fiscal verificar-se a falta do recolhimento da estimativa e quando não houver imposto a ser cobrado pelo fato da contribuinte ter apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Admitir a aplicação da multa de ofício cumulativamente com a multa isolada, pela falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados em procedimento fiscal, significaria admitir que, sobre imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores idênticos ou superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta

Além do mais, transpondo para o Direito Tributário, tendo em vista as disposições do artigo 112 do CTN, haja vista a sua semelhança com o Direito Penal em relação aos bens de interesse público protegidos por ambos, as disposições do artigo 70 do Código Penal, conclui-se que, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se-lhe a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade

A legislação tributária nem mesmo permite a aplicação concomitante da multa de mora com a multa de ofício que é muito menos onerosa. Por decorrência, deve ser cancelada a multa por falta de recolhimento do imposto por estimativa ou por balanço de suspensão/redução.

Esta matéria já tem jurisprudência formada no Primeiro Conselho de Contribuintes e com decisão favorável ao sujeito passivo e entre outros acórdão, podem ser transcritas as seguintes ementas:

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de adições/exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre o mesmo fato apurado em procedimento de ofício." (Acórdão nº 101-93.939, de 17/09/2002)

"PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em



lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em de ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de custos/despesas operacionais e adições e exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração ” (Acórdão nº 101-93 692, de 05/12/2001)

“PENALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOB BASE ESTIMADA. Incabível a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa calculada sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal. ” (Acórdão nº 103-20.475, de 07/12/2000)

“IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA - Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido superou, largamente, o efetivamente devido. Recurso provido.” (Acórdão nº 103-20.572, de 19/04/2001).”

“MULTA ISOLADA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CABIMENTO - A multa isolada de lançamento de ofício só tem cabimento na existência do seu pressuposto fundamental como seja a falta de recolhimento de imposto. Não enseja assim sua aplicação a prática de qualquer ilícito, com ênfase para formal, que não denote inadimplência do sujeito passivo a qualquer obrigação principal. Recurso provido. ” (Acórdão nº 103-20.931, de 22/05/2002)

“CSSL. LUCRO REAL ANUAL ESTIMATIVA MENSAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. FISCALIZAÇÃO ANTES E APÓS A ENTREGA DA DIRPJ. MULTAS DE OFÍCIO ISOLADA E EM CONJUNTO. SUBSISTÊNCIA PARCIAL DA TRIBUTAÇÃO. Não podem prosperar a incidência da multa de ofício isolada sobre os valores mensais estimados não-recolhidos e a exigência de multa associada à parcela defluente da apuração anual, tendo em vista que aquela, por ser mera antecipação desta, esta aquela contém. Subsistirá a exigência da multa isolada quando a ação fiscal se der no curso do ano-calendário, desde que indisponíveis as demonstrações financeiras, em toda a sua extensão e profundidade, do período investigado.” (Acórdão nº 103-20 662, de 20/07/2001)

“MULTA – Art. 44 da Lei nº 9 430/96. A multa de ofício, lançada pela autoridade tributária, não pode ser calculada sobre valor superior ao montante da falta ou insuficiência de recolhimento do imposto. Recurso provido.” (Acórdão nº 105-12.986, de 09/11/1999)

“PENALIDADE MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - FALTA DE RECOLHIMENTO - PAGAMENTO POR

ESTIMATIVA - Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido devido por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário ” (Acórdão nº 107-07.047, de 19/03/2003)

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ISOLADA - INAPLICABILIDADE - No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto, pois, do instituto da denúncia espontânea, não é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo que a aplicação da multa de que trata a Lei 9.430/96 somente tem guarida no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o artigo 47 da Lei 9.430/96, sem a multa de procedimento espontâneo.” (Acórdão nº 107-06.591, de 17/04/2002)

“PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício por falta de recolhimento de imposto por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário, com glosa de prejuízos compensados além do percentual permitido pela Lei nº 8.891/95, arts. 42 e 58 na determinação do lucro real.” (Acórdão nº 107-06.894, de 04/12/2002)

No caso, tem razão a recorrente quando diz que a fiscalização pretende cobrar a multa de lançamento de ofício incidente sobre tributo lançado, também de ofício, concomitantemente com a multa de lançamento de ofício, isolada, sobre a insuficiência/falta calculada em decorrência da mesma infração.

Desta forma, sou pelo provimento do recurso voluntário relativamente a multa isolada, lançada de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – 150%

A autoridade autuante decidiu pela qualificação da multa de ofício para 150% pelos seguintes motivos:

Relativamente ao ganho de capital:

O laudo de avaliação, feito por um escritório universitário denominado CAJE – Consultoria e Assessoria Júnior Empresarial da Universidade para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí, composto por alunos de graduação acompanhados por um professor, não foi firmado contrato escrito para a realização do trabalho, não há recolhimento de anotação de responsabilidade técnica do CREA, e



aparentemente, o trabalho foi realizado a título gracioso, sem cobrança por parte de seus executores;

O laudo discrimina bens que totalizam o valor de R\$ 7.490.088,00, que foi utilizado pela empresa para adquirir cerca de 99% da participação do capital social da empresa Pilão Química Ltda, por R\$ 7.490.088,00, conforme contrato de fls. 86/99, assinado em 30/11/2000. Já em 01/03/2001, a Pilão Química Ltda registra ter celebrado, em 14/02/2001, um contrato de opção de compra e venda com a Avebe South America Holding BV, no qual aquela oferece a esta uma opção de compra de 51% da totalidade das quotas da Pilão Química Ltda, pelo valor de R\$ 3.870.945,00;

Os sócios das empresas Pilão Química Ltda e Pilão Amidos Ltda, que são os mesmos, em tese, planejaram toda esta operação, com o intuito de eximirem-se parcial ou totalmente do pagamento de tributos relativos a ganho de capital na venda de cotas de capital social para uma empresa estrangeira;

O contribuinte, em tese, ao não escriturar em seus livros fiscais e contábeis o ganho de capital havido na transmissão de bens para aquisição de quotas de capital social de outra empresa, e ao não declará-las em suas DIPJs de 2001, omitiu informações às autoridades fazendárias. Em tudo, e em tese, o contribuinte cometeu crime Tributário ao omitir declaração sobre fatos para eximir-se, parcial ou totalmente, do pagamento de tributos.

Relativamente ao contrato de arrendamento:

O contrato foi firmado entre a controladora e a controlada; entretanto, os valores envolvidos foram contabilizados como despesas na Pilão Química Ltda, enquanto que foram esquecidos de serem lançados como receitas no contribuinte;

Os sócios das duas empresas são os mesmos, o contador também é o mesmo, assim, em tese, estavam cientes dessa omissão, com o intuito de eximirem-se, parcial ou totalmente do pagamento de tributos relativos a tais receitas não operacionais;

O contribuinte, ao não escriturar em seus livros contábeis e fiscais, receitas relativas a contrato de arrendamento, e ao não declará-las na DIPJ/2001, omitiu informações às autoridades fazendárias.

Ao apreciar a matéria, a turma de julgamento de primeiro grau acolheu em parte as razões de defesa, conforme os excertos abaixo, extraídos do acórdão recorrido:

Na infração baseada em ganhos de capital, não há indícios suficientes para sustentar a qualificação da multa. A operação empreendida compreendeu o diferimento da tributação dos ganhos obtidos pela reavaliação de bens do ativo imobilizado do



contribuinte, entregues na subscrição de capital de outra pessoa jurídica, operação esta que é permitida pela legislação Tributária. Conforme foi decidido no item "Ganhos de capital. Alienação de bens do ativo permanente", o lançamento foi mantido em virtude de que tal transação não prescinde do laudo pericial de reavaliação, no qual foi constatada a ausência de requisitos legais, aliado à circunstância de que o contribuinte deixou de fornecer elementos que possibilitassem à autoridade fiscal o exame da exatidão dos dados contabilizados como reserva de reavaliação.

Assim, o comportamento do contribuinte, nessa infração, assemelha-se ao demonstrado em face da glosa de despesas de depreciação, apreciado no item "Glosa de despesas. Dedutibilidade das multas", que foi mantida pela falta de informações que viabilizassem a correta verificação do montante de despesas apropriadas, dentre elas a ausência de elementos no laudo de reavaliação, que é o mesmo desta infração. Na glosa de despesas, o auditor fiscal aplicou, adequadamente, a multa de ofício de 75%, que também deve ser a penalidade aplicável à infração em apreço.

Visto dessa forma, as suspeitas que conformam o "crime em tese", quando não se tratar daquelas situações patológicas que equivalem a uma verdadeira espécie de dolo presumido (notas calçadas, documentos adulterados etc), devem amoldar-se em algumas características que, examinadas externamente, permitem extrair-se ilações razoavelmente seguras a respeito do real interesse do agente em lesar o fisco. Os fatos revelados pelo auditor fiscal, que demonstram que a reavaliação de bens foi efetuada pelo contribuinte de forma premeditada, com vistas a um empreendimento posterior, não configuram, segundo entendo, o intuito deliberado de sonegar, pois a operação foi escriturada e o diferimento pretendido é albergado pela legislação. Apenas que faltou ao contribuinte maior rigor na realização do laudo técnico e dados mais detalhados de modo a permitir a correta constituição da reserva de reavaliação.

Já para a omissão de receitas pelo contrato de arrendamento, a conclusão é outra. Aqui não há como sustentar a ocorrência de erro contábil, já que o contador, sendo o mesmo nas duas empresas envolvidas, não poderia, de forma razoável, ter escriturado as despesas para o arrendatário e deixar de contabilizar as receitas para o arrendador. Considerando ainda que vários foram os períodos envolvidos - de 09/2000 a 12/2001 -, e tendo ainda em conta que os sócios das duas empresas implicadas são os mesmos, a omissão indica, de forma segura, o intuito deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes à percepção da receita de arrendamento, o que demonstra o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64



Em síntese, de acordo com os fundamentos apontados, considero que a multa aplicada à infração "Ganhos e Perdas de Capital" deve ser reduzida para 75%, enquanto que a multa aplicada à infração "Omissão de Receitas não Operacionais – Contrato de Arrendamento" deve ser mantida no percentual de 150%.

Observe-se, por oportuno, que a impugnante separou sua peça impugnatória em várias partes, tantas quantas eram os tributos impugnados. O presente pedido foi demandado na impugnação referente ao IRPJ, PIS, Cofins e CSLL, com o mesmo teor. Assim, a presente decisão aplica-se a todas as impugnações mencionadas.

Concordo com a turma de julgamento no que se refere à redução da multa para 75% no item relativo aos Ganhos e Perdas de Capital, contudo, discordo na parte em que foi mantida a exacerbação da penalidade.

A jurisprudência deste Conselho consolidou-se no sentido de que omissão na contabilização, a ensejar a tributação como receitas omitidas, por si só não autoriza o agravamento da multa, caso não acompanhada dos elementos caracterizadores da fraude ou dolo específico.

Para que a penalidade aplicada seja qualificada, o intuito de fraude há que ser evidente. Situações como, nota fiscal "calçada", subfaturamento, notas "frias", conta corrente bancária mantida em nome de terceiro, notas fiscais emitidas por empresas inexistentes, etc., não deixam margem a qualquer dúvida quanto ao evidente intuito de fraude. Outras situações não permitem concluir, incontestavelmente, pelo evidente intuito de fraude. Segundo entendimento consagrado neste Conselho, o não oferecimento de receita à tributação, quando as operações respectivas estão contabilizadas nos livros fiscais, em princípio, não caracterizam o evidente intuito de fraude. Porém, essa mesma situação pode caracterizar evidente intuito de fraude, se presentes outras circunstâncias. É o caso, por exemplo, de empresas que reiteradamente, e por anos a fio, apresentam declaração pelo lucro presumido e oferecem à tributação, invariavelmente, percentual ínfimo (5% a 10%) de sua receita. Nesse caso, o intuito de impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária é notório.

Não é esse o caso dos autos. Os fatos provados, ensejadores da presunção legal de omissão de receitas (falta de registro da receita de arrendamento), não se revestem das características próprias exigidas para imputação da penalidade como concebida e mantida pela decisão de primeira instância. No caso, apesar de haver sido determinada pela DRJ/Curitiba a realização de diligência para o esclarecimento de algumas dúvidas, sequer a mesma foi realizada.

Portanto, estando ausentes os pressupostos de evidente intuito de fraude, falsidade ideológica e dolo específico, que autorizariam a aplicação da multa qualificada, como pretendido pelo autuante, deve a mesma ser reduzida ao percentual normal.

DIFERENÇAS DE BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS



A fiscalização decidiu pela tributação dos valores em questão pelo fato de que a empresa contabilizou tanto os recebimentos relativos as suas vendas de mercadoria como os de prestação de serviços, considerando ambos como receitas operacionais, e debitou em sua conta caixa os valores relativos as suas notas de prestação de serviço (ou CTRC). Se os valores relativos às prestações de serviços não tivessem sido efetivamente recebidos pela empresa não poderiam dar entrada em seu caixa, portanto, os lançamentos a débito na conta caixa deveriam ser glosados pela fiscalização. Caso a fiscalização realizasse a glosa de tais valores, a conta caixa, além dos saldos credores já tributados de ofício, apresentaria outros saldos credores que também caracterizariam omissão de receita.

No entendimento da autoridade autuante, referidas importâncias, em princípio, seriam tributadas de ofício relativamente ao IRPJ e reflexos, e os lançamentos relativos a IRPJ e CSLL não ocorreriam, uma vez que os valores que seriam considerados como omissões de receitas já estariam considerados na apuração do lucro real da empresa, uma vez que foram adicionados à receita bruta da mesma. Somente os lançamentos relativos ao PIS e à Cofins consubstanciariam novos créditos tributários, sendo que estes seriam de valor idêntico aos considerados no presente auto de infração.

Em vista das alegações da contribuinte, foi solicitada diligência junto à DRF de Foz do Iguaçu/PR, a fim de que o autuante verificasse se os valores, pagos pelos principais clientes do contribuinte envolvidos nas operações, eram referentes somente às notas fiscais ou se também pagavam pelos valores constantes nos CTRC, conforme despacho de fls. 624/625.

Atendendo ao solicitado, o auditor fiscal respondeu, às fls. 684/685, que não foram realizadas diligências para a comprovação da efetiva operação, pelas seguintes motivações:

Através do Termo de Constatação e Intimação Sefis nº 863/05, às fls. 206/212, o contribuinte havia sido intimado a apresentar a documentação comprobatória de suas alegações de que suas vendas de serviços não deveriam compor a base de cálculo do PIS e da Cofins;

O contribuinte apresentou à fiscalização, às fls. 238/241, diversas notas fiscais acompanhadas de seus respectivos CTR para análise. Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização salientou que a empresa contabilizou tanto seus recebimentos relativos a venda de mercadorias como os de prestação de serviços, considerando ambos como receitas operacionais;

O contribuinte contabilizou as receitas decorrentes da venda de serviços nos seguintes documentos anexados ao processo: a) balancetes mensais (Anexo I, fls. 80/135); b) balanço patrimonial encerrado em 31/12/2000 (Anexo I, fl. 141); c) balanço patrimonial encerrado em 31/12/2001 (Anexo I, fl. 161); d) demonstrativo mensal de vendas realizadas no exercício de 2000 – filial 02 (Anexo I, fl. 152); e) demonstrativo mensal de vendas realizadas no exercício de 2000 – filial 05 (Anexo I, fl. 153); f) demonstrativo mensal de vendas realizadas no exercício de 2001 – filial 02 (Anexo I, fl. 172);



Os balancetes mensais citados foram utilizados pela empresa para o cálculo do IRPJ e CSLL mensal por estimativa, conforme declarado nas DIPJ 2001 e 2002 (Anexo II, fls. 08/11, 13/16, 62/65 e 67/70);

O contribuinte declarou suas receitas decorrentes de venda de serviços na DIPJ 2001 – ficha 06A – linha 08 (Anexo II, fl. 06) e na DIPJ 2002 – ficha 06A – linha 08 (Anexo II, fl. 60);

O contribuinte contabilizou suas vendas de prestação de serviços, tendo como contrapartida de tais lançamentos, além da transferência para o resultado do exercício, débitos nas contas “Caixa” ou “Clientes Diversos”, conforme verificado pela fiscalização no Razão da empresa, sendo que tais lançamentos foram resumidos na planilha nº 02, às fls. 679/680;

A conta “Clientes Diversos” tem como contrapartida a seus lançamentos de crédito as contas “específicas de cliente”, as quais têm como contrapartida de lançamentos de crédito a conta “Caixa” ou as contas “Bancos”;

Verifica-se, assim, que as vendas de serviços sempre acabaram sendo “recebidas” na conta Caixa ou Bancos;

Não existe lançamento decorrente especificamente de diferenças na base de cálculo – fretes, pois as diferenças de base de cálculo para o PIS e a Cofins foram levantadas pela fiscalização através da contabilidade da empresa e suas DIPJs. Eventuais não recebimentos de valores relativos a receitas de prestação de serviços, por terem sua contrapartida final a conta Caixa, acarretariam aumento nos saldos credores encontrados pela fiscalização na mesma.

As exigências de PIS e da Cofins, referente ao ano calendário 2001, decorreram das diferenças de base de cálculo apuradas pelo auditor fiscal, constatadas a partir do cotejo da contabilidade do contribuinte e dos valores declarados em DCTF e os informados na DIPJ. Intimada a justificar as diferenças, o contribuinte respondeu que elas se devem ao fato de sua receita de serviços, na forma de fretes, terem sido lançados em duplicidade, já que estaria obrigado, por forma da legislação estadual, a emitir, para cada frete realizado, o respectivo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CRTD, com o mesmo valor destacado na nota fiscal de venda, apenas como forma de acobertar o transporte das mercadorias.

Caso assim fosse, a empresa deveria proceder à redução de sua receita bruta, que afetaria o cálculo, não só do PIS e da Cofins, mas também do IRPJ e CSLL. Conforme se verifica na planilha de fls. 215/216, comparando-se a base de cálculo do PIS e da Cofins calculada pela empresa, observa-se que ele parte da mesma receita bruta contida nos balancetes mensais utilizados pela empresa para o cálculo do IRPJ e CSLL mensal por estimativa, às fls. 111/136 do Anexo I. Assim, partindo-se da mesma base, a diferença constatada somente pode estar contida dentro da rubrica “Outras Exclusões”, da ficha 19A e 20A da DIPJ/2002, relativos ao cálculo do PIS e da Cofins, respectivamente, às fls. 72/83 do Anexo II, exclusões estas que

não foram identificadas na contabilidade da empresa, conforme informação no Termo de Constatação Sefis nº 820/05, à fl.195.

A presente exigência fiscal não tem qualquer fundamentação lógica. Ora, é irrelevante a premissa de que se tivesse havido tributação dupla da mesma receita, a contribuinte deveria ter procedido à redução de sua receita bruta para interferir no cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Efetivamente está caracterizado o equívoco cometido, bem assim, reconhecido pela própria fiscalização, que houve duplicidade em determinados períodos no reconhecimento das receitas, tendo incluído, por se encontrar obrigada a emitir, além da nota fiscal, também o conhecimento de transporte rodoviário de cargas, contendo igual valor destacado na nota fiscal de venda o valor do frete correspondente.

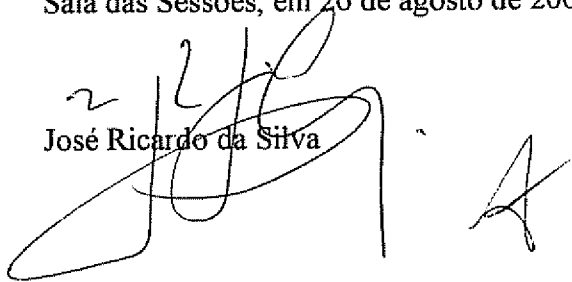
Não é cabível a explicação do fisco em relação à matéria, no sentido de que deve ser mantida a exigência, porque se tivesse havido tributação dupla da mesma receita a recorrente deveria ter procedido a redução de sua receita bruta para interferir no cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, pois se assim restou constatado é porque a própria recorrente procedeu em equívoco em alguns períodos, por conta de estar obrigada a emitir, além da nota fiscal, também o conhecimento de transporte. Ora, um erro não pode servir de justificativa para acobertar outro erro.

Assim, sou pela exclusão dos valores indevidamente incluídos em duplicidade na base de cálculo do PIS e da COFINS.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso ex officio. Quanto ao recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas; acolher a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2000 e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: (i) acolher a dedutibilidade da atualização monetária do débito junto ao REFIS; (ii) reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 75%; (iii) excluir da base de cálculo do PIS e COFINS os valores correspondentes aos fretes que se encontravam incluídos nas notas fiscais de vendas; e (iv) cancelar a exigência de multa de ofício isolada concomitante com a multa de ofício proporcional.

Sala das Sessões, em 26 de agosto de 2009


José Ricardo da Silva