



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

**Processo nº** 11020.002637/2005-31  
**Recurso nº** 1 Voluntário  
**Acórdão nº** **1101-001.242 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 5 de fevereiro de 2015  
**Matéria** IPRJ  
**Recorrente** ESTOFADOS SULANDÊS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

**NORMAS PROCESSUAIS - DECLARAÇÃO DE NULIDADE - É nula a decisão que não enfrenta todas as questões que compuseram o litígio.**

Decisão Anulada Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em ANULAR PARCIALMENTE a decisão recorrida, nos termos do voto do relator. Integrou o Colegiado o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone.

[assinado digitalmente]

Marcos Aurélio Pereira Valadão, Presidente

[assinado digitalmente]

Antônio Lisboa Cardoso, Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Paulo Mateus Ciccone, Paulo Reynaldo Becari, Antônio Lisboa Cardoso (relator) e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente).

## Relatório

Cuida-se de recurso em face do acórdão nº 10-18.254 - 1ª Turma da DRJ/POA, julgado na sessão de 16 de janeiro de 2009, que julgou improcedente a impugnação e mantendo o crédito tributário relativo ao IRPJ dos anos-calendários de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, Constatam do auto de infração as seguintes exigências:

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NÃO TRIBUTAÇÃO DOS CREDITOS EXTEMPORÂNEOS DE ICMS (2000, 2001, 2002, 2003 e 2004).

Insuficiência de declaração do imposto de renda devido, resultante do não oferecimento A tributação dos créditos extemporâneos de ICMS utilizados pelo contribuinte, conforme Termo de Verificação fiscal.

002 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DIFERENÇA ENTRE O IRPJ ANUAL DECLARADO E O ESCRITURADO

Durante o procedimento de fiscalização foram constatadas divergências entre os valores de IRPJ LUCRO REAL ANUAL declarados e os valores escriturados, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo a este auto de infração. (2000, 2001 e 2004)

003 - MULTAS ISOLADAS

MULTA ISOLADA SOBRE IRPJ ESTIMATIVA MENSAL DECLARADO A MENOR (ICMS EXTEMPORÂNEO)

Falta de declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, estimativa mensal, incidente sobre os balanços de suspensão ou redução, em decorrência do não reconhecimento dos créditos extemporâneos de ICMS, conforme Termo de Verificação Fiscal. (2000,2001, 2002, 2003 e 2004)

004 - MULTAS ISOLADAS

MULTA ISOLADA SOBRE DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO EM DCTF - IRPJ ESTIMATIVA

Durante o procedimento de fiscalização foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados gerando falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Juridica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função dos balanços de suspensão ou redução, conforme Termo de Verificação Fiscal. (2000, 2001, 2002, 2003 e 2004).

Conforme sintetiza o Termo de Verificação Fiscal de fls. 50/73 (processo digitalizado), o presente processo trata da tributação de IRPJ e CSSL sobre estes valores (RESULTADOS EXERCÍCIOS FUTUROS), bem como do lançamento de ofício dos valores escriturados e não declarados (Lucro Real Anual) e da multa isolada incidente sobre os valores não recolhidos, ou não declarados a título de estimativas mensais. Estes assuntos serão tratados em **quatro tópicos abaixo descritos, além desta introdução:**

2. Multa isolada incidente sobre valores de IRPJ e CSLL Estimativa Mensal e não declarados em DCTF, ou declarados a menor.

3. Valores escriturados e não declarados — IRPJ e CSLL anuais.

4. Tributação dos créditos extemporâneos de ICMS escriturados na conta "Resultados de Exercícios Futuros".

5. Da Multa Isolada incidente sobre os valores de IRPJ E CSLL estimativas mensais, declarados a menor em decorrência do não reconhecimento da receita oriunda dos créditos extemporâneos de ICMS.

Consta dessas informações que a contribuinte não declarou em DCTF a totalidade dos valores devidos a título de IRPJ e CSLL, segundo os registros dos livros contábeis ou fiscais, na apuração do lucro real anual dos anos-calendários 2000, 2001 e 2004; e

Em relação ao outro ponto, em todos os períodos analisados, não foram oferecidos à tributação os créditos extemporâneos de ICMS, os quais foram contabilizados como *resultados de exercícios futuros* e não como receitas;

A contribuinte foi intimada dos lançamentos em 2/9/05 (fl. 300) e apresentou impugnação em 4/10/05 (fls. 306/383).

A impugnante pede a declaração de insubsistência dos autos de infração e sustenta, requerendo, preliminarmente, nulidade dos autos de infração:

- a) por não conterem todas as informações necessárias ao perfeito conhecimento de como a Receita Federal alcançou os valores indicados;
- b) por não preencherem os requisitos elencados na legislação própria; e
- c) por não pormenorizarem a incidência (origem e natureza dos débitos) — ainda que informem a legislação —, prejudicando os direitos ao contraditório e à ampla defesa;

Em relação ao mérito:

a) a compensação dos créditos extemporâneos de ICMS não gera os fatos geradores de IRPJ e CSLL, já que a concretização desses créditos estaria sujeita à condição resolutória de posterior homologação pelo fisco estadual;

b) a contabilização dos créditos extemporâneos em *resultados de exercícios futuros* justifica-se pelo princípio da competência dos exercícios: sobre as receitas recebidas recairia a obrigação de entregar bens e serviços por um evento futuro ou pela fluência do tempo;

c) o art. 150, § 1º, do CTN corrobora o direito da impugnante de somente tributar as compensações após o implemento da condição resolutória de não-homologação dos créditos extemporâneos pela fazenda estadual;

d) não há norma legal que determine a obrigação de o contribuinte antecipar o recolhimento dos tributos sobre as compensações efetivadas antes da homologação, expressa ou tácita;

e) a fiscalização errou ao exigir multa isolada e cobrança de IRPJ e CSLL, já que foram protocolados pedidos de compensações com base em processo judicial com trânsito em julgado, declarados em DCTF e DCTF complementar;

f) diversas razões justificam a improcedência do lançamento das multas isoladas por suposta falta de pagamento de estimativas mensais (as justificativas constarão do voto, quando da análise do tema); a multa isolada incidente sobre as estimativas declaradas a menor em virtude da falta de reconhecimento das receitas por créditos extemporâneos de ICMS é indevida, pois não pode haver penalização se não houver ilícito no principal;

h) não procede a aplicação da multa agravada, uma vez que foi escancarada a boa fé no atendimento das solicitações da Receita e porque o fisco, ao aceitar os documentos, ainda que dois dias de atraso, acaba por entender as dificuldades em cumprir todas as solicitações;

i) a multa isolada foi aplicada em circunstância desprovida de qualquer resquício de tipicidade, antijuridicidade ou culpabilidade e se revestiu de matiz confiscatório e contrário A ordem constitucional; é flagrante a ilegalidade/inconstitucionalidade das multas isoladas aplicadas, face A ausência de ação ou omissão dolosa nos fatos que lhe deram origem, bem como porque as compensações efetuadas foram devidamente escrituradas e porque o momento próprio e legal para a incidência da tributação das compensações é por ocasião da homologação, seja expressa ou tácita.

Vários argumentos e matérias doutrinárias foram apresentados pela impugnante para reforçar suas teses contra a aplicação da multa isolada. Nesse sentido, a contribuinte navegou sobre:

1. a questão da elisão tributária, discorrendo sobre os fundamentos e limites da liberdade fiscal no direito brasileiro, com enfoque nos princípios da estrita legalidade, reserva da lei e tipicidade, nas nulidades, na interpretação do art. 118 do CTN etc.;

2. a licitude dos atos praticados de conformidade com a liberdade comercial consagrada pela Constituição Federal e pela legislação pertinente, comentando sobre temas como elisão, evasão, engenharia fiscal, planejamento legal de tributos, simulação e negócio jurídico indireto;

3. a impossibilidade jurídica de aplicação da multa isolada por ausência de tipicidade da infração, sendo incomprovada qualquer ação ou omissão dolosa da contribuinte para ensejar a incidência da multa;

4. a impossibilidade de aplicação de pena administrativa com arrimo na responsabilidade objetiva, enfatizando que todas as garantias do direito penal devem valer para as infrações administrativas.

A impugnante adenda que, na eventualidade da verificação de alguma inconsistência, o fisco deve lavrar auto de infração apenas em relação aos respectivos valores e não sobre todos os aproveitamentos legitimamente efetuados, ignorando a existência desses valores.

A decisão recorrida manteve parcialmente o lançamento, tendo reduzido a multa isolada aplicada de 75% para 50%, em conformidade com a Lei nº 11.488/2007, conforme sintetiza a ementa a seguir reproduzida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA*

*JURÍDICA – IRPJ*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

*OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DE ICMS. Os créditos extemporâneos de ICMS devem compor o resultado do período em que forem compensados, ainda que a eficácia do reconhecimento possa ser afastada pelo implemento de condição resolutória (não-homologação do lançamento).*

*LUCRO REAL. FALTA OU INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. REDUÇÃO. A partir da vigência da Lei 11.488/07, a multa isolada de 75% lançada sobre estimativas não pagas deve ser reduzida para o percentual de 50%, tendo em conta a aplicação do princípio da retroatividade benigna.*

*Lançamento Procedente em Parte*

A v. decisão considerou que a impugnante não pode impingir à União o risco de o fisco estadual não homologar os valores dos créditos extemporâneos, contabilizando-os como *resultado de exercícios futuros*. Caso venha a perde-los, as despesas respectivas ainda poderão reduzir a base de cálculo do **IRPJ** e da CSLL, ao final, pois, os valores dos créditos extemporâneos devem ser considerados tanto para a determinação do montante de tributo exigível e seus consectários como para a cobrança das multas sobre estimativas não pagas, sendo por isso mantido o crédito tributário com a redução da multa isolada para 50%.

Cientificada em 09/03/2009 (AR – fls. 3929), foi interposto recurso voluntário recebido em 31/03/2009 (enviado por AR), sendo reiterados os argumentos constantes da impugnação, especialmente quanto à preliminar de nulidade do lançamento, reclamando cerceamento do direito de defesa pelo fato de não constar os elementos necessários à perfeita compreensão dos fatos a ela imputados, sendo ao final requerido a improcedência do lançamento.

É o relatório.

## **Voto**

**Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator**

O recurso é tempestivo e encontra-se revestido das demais formalidades legais pertinentes, devendo por isso ser conhecido.

Tanto o auto de infração como a decisão recorrida deixaram claro que a Recorrente escriturou créditos de ICMS em períodos que não seriam os de sua competência (extemporâneos), tendo os registrados como *resultados de exercícios futuros* para, supostamente, convertê-los como receitas quando da homologação tácita ou expressa dos créditos tributários de ICMS em que tais valores foram compensados.

O que fez com que a Recorrente obteve auferimento de renda imediato, pelo que os créditos deveriam ter sido reconhecidos, desde logo, como receita.

Essa é a principal acuação mantida através da decisão recorrida (em relação ao principal).

A Recorrente centra seu recurso pugnando pela nulidade do lançamento, todavia, me parece que foi a decisão recorrida que não analisou detidamente a Impugnação apresentada, porquanto passou de largo contra a segunda acusação “002 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DIFERENÇA ENTRE O IRPJ ANUAL DECLARADO E O ESCRITURADO” (Durante o procedimento de fiscalização foram constatadas divergências entre os valores de IRPJ LUCRO REAL ANUAL declarados e os valores escriturados, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo a este auto de infração. (2000, 2001 e 2004)).

O fato da DRJ ter deixado de se manifestar conclusivamente sobre assunto submetido a julgamento enseja a nulidade da decisão por implicar ao contribuinte o cerceamento do direito de defesa, inclusive reclamado pela Recorrente em seu recurso, em conformidade com o disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que assim claramente dispõe:

*Art. 59. São nulos:*

*I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do si jeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

*Em relação à decisão que deixa de analisar todos os pontos submetidos a julgamento, a jurisprudência deste colendo CARF reiteradamente tem declarada esta nulidade, in verbis:*

Processo nº 11020.002637/2005-31  
Acórdão n.º 1101-001.242

S1-C1T1

Fl. 4.032

*Ementa*

*NORMAS PROCESSUAIS - DECLARAÇÃO DE NULIDADE - É nula a decisão que não enfrenta as questões que compuseram o litígio.*

*Decisão de primeira instância nula. (Ac. Acórdão nº 10705664 do Processo 138230000749666 - data 09/06/1999 , relatora Conselheira Maria Ilca Castro Lemos Diniz).*

*No mesmo sentido decidiu este de forma unânime este colegiado:*

*Ementa ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.ANO-CALENDÁRIO: 2005*

*NULIDADE. É NULA A DECISÃO DE TURMA JULGADORA QUE NÃO ENFRENTA ARGUMENTO DE DEFESA QUE PÕE EM CHEQUE O LANÇAMENTO EFETUADO.*

*(Acórdão nº 1101-00569 do Processo 11065000011200906 - Data 04/08/2011, relator Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro).*

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para anular parcialmente a decisão recorrida para que outra seja proferida em boa e devida forma, analisando-se todos os assuntos a ela submetidos.

Sala das Sessões, em 5 de fevereiro de 2015

[assinado digitalmente]

Antônio Lisboa Cardoso, Relator