



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

Processo nº 11080.009845/2004-76
Recurso nº 161.503 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.028 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2009.
Matéria CSLL - Ex(s): 2002, 2004
Recorrente EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS MARTINELLO LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

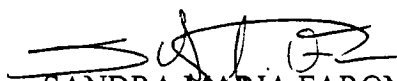
PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. MPF – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O MPF – Mandado de Procedimento Fiscal é prorrogado e disponibilizado ao sujeito passivo mediante registro eletrônico e autoriza a fiscalização para todos os tributos e contribuições exigíveis com base nos mesmos elementos de prova (art. 9º, da Portaria SRF nº 3.007/2001 e alterações).

CSLL. LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO. DECLARAÇÃO INEXATA. Nas hipóteses de declaração inexata, embora as receitas operacionais tenham sido contabilizadas, quando o contribuinte deixa de declarar os tributos e contribuições devidas na DCTF – Declaração de Débitos e Créditos de Tributos e Contribuições Federais cabe a lavratura dos autos de infração para exigir a diferença não declarada e confessada.

CSLL. LANÇAMENTO. DCTF. DIPJ. A partir da expedição da Instrução Normativa SRF nº 126/98, a DCTF passou a ser documento oficial para declarar a confessar os débitos de tributos e contribuições. A DIPJ – Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica passou a fornecer informações estatísticas para o Fisco.

Preliminar rejeitada e recurso negado.

ACORDAM os Membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


SANDRA MARIA FARONI – Presidente


JOSÉ CARLOS PASSUELLO – Relator

EDITADO EM: 05 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mário Sérgio Fernandes Barroso, José Carlos Passuello (Relator), João Carlos de Lima Junior, Natanael Vieira dos Santos (Suplente Convocado), José Sérgio Gomes (Suplente Convocado) e Sandra Maria Faroni, (Presidente).

Relatório

A empresa **EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS MARTINELLO LTDA.**, empresa inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 94.337.367/0001-49, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência contida nestes autos refere-se a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 43.371,48, com os respectivos acréscimos legais (multa de lançamento de ofício de 75% e juros de mora), incidente sobre receitas contabilizadas e não tributadas e nem declaradas nos respectivos prazos legais.

A fiscalização entendeu que nos anos-calendário de 2001 e 2003, o sujeito passivo contabilizou receitas correspondentes a venda de unidades imobiliárias mas teria declarado a menor as receitas, respectivamente nos montantes de R\$ 163.441,33 e R\$ 389.635,88, nas DIPJs apresentadas e declarado a menor os tributos e contribuições devidas nos respectivos DCTFs, conforme Relatório de Ação Fiscal, de fls. 13 a 18 e planilhas anexadas as fls. 19 a 36.

Na decisão de 1º grau, o lançamento foi julgado integralmente procedente e a ementa da decisão está redigida nos seguintes termos:

“Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO- CSLL

Anos-calendário: 2001, 2003

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O mandado de procedimento fiscal consiste em mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade do lançamento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. O mandado de procedimento fiscal formalizado para o IRPJ gera efeito aos autos baseados nos mesmos elementos de prova.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Questionamentos sobre inconstitucionalidade e ilegalidade de normas regularmente instituídas não podem ter foro nas instâncias administrativas.

CONFISSÃO DE DÍVIDAS E LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM. É válido o lançamento de ofício formalizado após declaração dos débitos em DIPJ e confissão de dívidas no parcelamento especial (Paes), se esta é efetuada depois do início do procedimento fiscal.



ESPONTANEIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO PAES. MULTA DE OFÍCIO. *O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do agente, impedindo que possa exonerar-se da multa de ofício.*

Lançamento Procedente."

No recurso voluntário, de fls. 612 a 629, após um breve relato da sucessão de fatos que antecederam a autuação, a recorrente levanta a preliminar de nulidade do lançamento por falta de Mandado de Procedimento Fiscal regularmente expedido vez que o MPF nº 10.1.01.00-2003-00092-0 estava restrita à fiscalização de IRPJ, no período de apenas 01/1998 a 12/2002.

Em seguida, após longas considerações sobre as garantias constitucionais relacionadas com o princípio da estrita legalidade apresenta o pleito de cancelamento do lançamento por constituir dupla exigência sobre um mesmo fato gerador.

Esclarece que a recorrente, apresentou as declarações retificadoras e apresentou a Declaração PAES – Pedido de Parcelamento Especial, antes da lavratura do Auto de Infração, em conformidade com o disposto na Portaria PGFN/SRF nº 03, de 1º de setembro de 2003 e, portanto, a autoridade fiscal não poderia ter formalizada a exigência já que está perfeitamente caracterizada a confissão espontânea do débito.

Ao final, solicitou provimento do recurso voluntário para que seja:

a) anulado o acórdão recorrido, face às omissões apontadas, determinando-se o retorno dos autos à instância recorrida e a realização de novo julgamento para suprir as omissões apontadas e, caso a Câmara julgadora entenda não ser uma hipótese de nulidade;

b) reformado o acórdão recorrido, para que seja:

b.1 – declarado totalmente insubsistente o auto de infração objeto de impugnação, cancelando-se em consequência a exigência principal, multa de ofício e juros, mantendo-se exclusivamente os valores incluídos no PAES, apenas com os acréscimos lá incidentes (multa moratória e juros da TJLP após a adesão);

b.2 – em pedido sucessivo alternativo, caso porventura essa Câmara entenda por manter o lançamento, que seja declarado expressamente que:

i) os débitos lançados, correspondentes aos valores anteriormente declarados em DCTF e também em DIPJ, são os mesmos, não havendo duplicidade;

ii) após a adesão ao PAES, sobre os valores declarados em DCTF e também em DIPJ incidem juros equivalentes a TJLP; e

iii) sobre os valores declarados em DCTF e também em DIPJ incide multa aplicável ao PAES, e não multa de ofício.

É o relatório.



Voto

Conselheiro: JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

O recurso voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

1. PRELIMINAR.

1.1 – Falta de MPF – Mandado de Procedimento Fiscal.

A alegada falta de indicação no MPF – Mandado de Procedimento Fiscal para a fiscalização de IRPJ e CSLL em virtude o documento inicial indicar apenas o período 01/1998 a 12/2002 não procede porquanto o Mandado de Procedimento Fiscal – Complementar de nº 03(fls.601) deu amplitude maior para a fiscalização de tributos e contribuições assim como o cumprimento de obrigações acessórias e ampliou os períodos de apuração.

As prorrogações do MPF foram realizadas sucessivamente até 25 de janeiro de 2005, conforme cópia do demonstrativo anexado as fls. 601 (verso) destes autos.

Conforme regras estabelecidas na Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, o MPF – Mandado de Procedimento Fiscal é prorrogado pela autoridade competente e disponibilizado por meios eletrônicos, conforme os artigos 12 e 13, da mencionada Portaria:

“Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias.

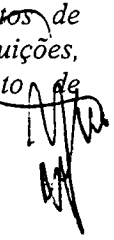
§ 1º - A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.” (destaquei).

Como se vê, a prorrogação é formalizada por meios eletrônicos e disponibilizada ao sujeito passivo que recebeu um código de acesso no início da fiscalização e, portanto, o fato de o sujeito passivo não ter acessado o registro eletrônico ou de a fiscalização não ter mostrado o registro eletrônico, não invalida a prorrogação.

O MPF que respaldou o procedimento fiscalizatório foi regularmente instaurado em 07/03/03, sob nº 10.1.01.00-2003-00092-0, com ciência à contribuinte em 11/03/03 (fl. 01). As prorrogações não provocaram descontinuidade do prazo de validade.

Além disso, o MPF para o IRPJ estende seus efeitos às contribuições, por utilizar os mesmos elementos de prova, segundo o art. 9º da Portaria SRF nº 3.007/01:

“Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa”.



A simples falta ou imperfeição do MPF não tem o condão de anular auto de infração que atenda a todos os requisitos fixados no art. 142 do CTN, combinado com o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

O MPF é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Consiste em ordem emanada por dirigentes das unidades, designando determinados auditores fiscais a executarem tarefas tendentes à verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo.

Desta forma, não se vislumbra a alegada nulidade dos lançamentos por suposta irregularidade nos Mandados de Procedimento Fiscal que, aliás, nada mais é que um simples controle administrativo interno da Secretaria da Receita Federal e não pode e nem revogou o disposto no artigo 142, do Código Tributário Nacional.

1.2 – Duplicidade de Lançamento. Declaração PAES

A decisão de 1º grau sentenciou que o sujeito passivo estava sob ação fiscal e por esta razão a adesão ao PAES – Pedido de Parcelamento Especial na forma do artigo 1º da Lei nº 10.684, de 2003, não dispensa o lançamento e nem a exigência da multa de lançamento de ofício vez que a espontaneidade do sujeito passivo estava inibida com o Termo de Início de Fiscalização.

A autoridade julgadora de 1º grau entendeu que o parcelamento não supre o pagamento como requisito para a aquisição da espontaneidade, nos termos do art. 138, § único do CTN conforme entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça baseado no art. 155-A, § 1º, do CTN, com a redação que lhe foi dada pela Lei Complementar nº 104/2001 e Acórdão nº 105-14.057, de 18/03/2003.

Consoante decisão proferida no acórdão desta Quinta Câmara no processo administrativo fiscal nº 11080.009871/2004-02, no Recurso nº 161.441, de interesse da recorrente, o sujeito passivo obedeceu aos parâmetros (norma específicas) estabelecidos na Portaria nº PGFN/SRF nº 03, de 1º de setembro de 2003, e poderia aderir ao PAES, mesmo sob procedimento fiscal.

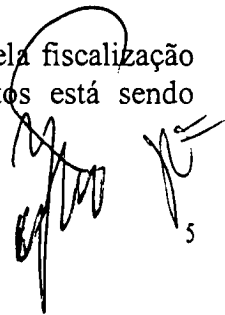
Entretanto, no caso destes autos, a recorrente não demonstrou que a exigência corresponde às mesmas infrações confessadas no PAES e face à natureza da infração imputada: declaração inexata apurada pela fiscalização com base nos demonstrativos anexados as fls. 19 a 36, é improvável que se tratasse de mesma matéria tributável.

Ainda, que fosse o caso, no processo administrativo nº 11080.009871/2004-02 foi autorizado a exclusão dos tributos declarados no PAES e, portanto estaria prejudicado o exame deste tema.

2. MÉRITO DO LANÇAMENTO

2.1 - Declaração DIPJ e DCTF

A recorrente insiste que a diferença de receita mencionada pela fiscalização foi declarada no DIPJ e, por este motivo, a exigência contida nestes autos está sendo formalizada em duplicidade.



A Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, extinguiu a Declaração de Rendimentos de Pessoas Jurídicas, a partir de 1º de janeiro de 1999, e instituiu a DIPJ – Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais de Pessoas Jurídicas e esta declaração deixou de ser um documento constitutivo de crédito tributário e passou a ser um documento meramente informativo para efeitos estatísticos.

Na mesma data, em 30 de outubro de 1998, através da Instrução Normativa SRF nº 126, foi criada a DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais que passou a substituir a extinta Declaração de Rendimentos de Pessoas Jurídicas, especialmente quanto a sua função declaratória e constitutiva de créditos tributários, com periodicidade trimestral e facultativamente por período mensal.

Desta forma, a DIPJ – Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais de Pessoas Jurídicas deixou de ser um documento constitutivo de crédito tributário.

Assim, o fato de o sujeito passivo apresentar a DIPJ com valores de receita majorados não o exime de lançamento e nem da aplicação das multas de lançamento de ofício.

2.2 – Determinação das Bases de Cálculo

A fiscalização registrou as seguintes observações, as fls. 17, sobre a apuração de resultados:

“Durante a ação fiscal ficou constatado que as vendas de determinadas unidades imobiliárias, embora regularmente escrituradas, não ocorreram. As vendas destes imóveis que realmente ocorreram foram tratadas como receita omitida pela fiscalização (processo nº 11.080.009871/2004-02).

...

Durante o procedimento de fiscalização também foi constatado que, para algumas unidades imobiliárias, o contribuinte escriturou receitas do período base seguinte àquele em que essas foram realmente recebidas. Esta fiscalização excluiu estes valores dos períodos base em que foram incorretamente registrados, conforme tabelas de fls. 21 a 35, sendo tratados como receita omitida nos períodos base a que competem (processo nº 11080.009871/2004-02).

Na sequência, a fiscalização expressou que os valores de CSLL devidos a partir das bases de cálculo ajustadas foram comparados com os valores de impostos pagos e/ou declarados em DCTF, e a base de cálculo de CSLL foi apurada no Relatório de Ação Fiscal (fls. 13 a 18), com o seguinte demonstrativo:

ANO	BASE DE CÁLCULO APURADA PELA FISCALIZAÇÃO	CSLL DEVIDO	CSLL MENSAL PAGO P/ ESTIMATIVA	CSLL ESTIMATIVA MENSAL DECLARADO EM DCTF	CSLL A LANÇAR	CRÉDITO DE CSLL
1999	(89.978,86)	0	325,96	5.314,07	0	5.314,07
2000	(165.695,08)	0	89,41	0	0	89,41
2001	161.441,33	14.529,72	1.772,35	1.772,35	12.757,37	0
2002	(188.438,85)	0	1.044,58	1.044,58	0	1.044,58
2003	389.635,88	35.067,23	4.453,10	4.453,10	30.614,13	0

OBS: as DCTF's do ano-calendário de 2000 foram entregues durante o procedimento fiscal

Esta apuração resultou dos cálculos efetuados nas planilhas anexadas, as fls. 19 a 36, onde a autoridade fiscal relacionou as receitas contabilizadas e não declaradas nas DCTF apresentadas nos seus respectivos prazos.

Esta apuração resultou dos cálculos efetuados nas planilhas anexadas, as fls. 18 a 35, onde a autoridade fiscal relacionou as receitas contabilizadas e não declaradas nas DCTF apresentadas nos seus respectivos prazos.

No demonstrativo acima, os valores de IRPJ por estimativa mensal declarado em DCTF, em confronto com os valores de IRPJ declarados no DIPJ apresentam discrepâncias, como se verifica no quadro abaixo:

ANOS	IRPJ ESTIMATIVA MENSAL DECLARADO EM DCTF	FLS. DOS AUTOS	IRPJ APURADO NO DIPJ	TIPO DE DECLARAÇÃO	FLS. DOS AUTOS
1998	-	-	-	-	-
1999	6.642,58	288 a 291	17.087,57	RETIF.	334 a 375
2000	0	284 a 287	23.806,24	NORMAL	376 a 416
2001	1.969,30	278 a 282	36.668,82	NORMAL	417 a 454
2002	1.160,73	274 a 277	17.815,95	RETIF.	455 a 504
2003	4.947,88	270 a 273	92.958,82	NORMAL	505 a 554
TOTALS	14.720,49		188.337,40	-	-

Como se vê, existe efetivamente diferença entre os valores de IRPJ declarados no DIPJ e declarados no DCTF e, portanto, estaria caracterizada a declaração inexata e poderia ser objeto de exigência, mediante lançamento vez que a DIPJ deixou de ser um documento constitutivo de crédito.

Entretanto, a autoridade lançadora escolheu outra forma de apuração das bases de cálculo de IRPJ, conforme demonstrado as fls. 21 a 35:

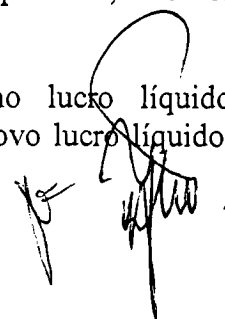
ANOS	Receita Total Declarada no DIPJ	Outras Receitas Declaradas no DIPJ	Total de Receitas contabilizadas venda imóveis (1)	Receita Total com imóveis (contabilizada – exclusões) (2)	DIFERENÇA APURADA
1999	591.512,76	3.920,63	587.592,13	384.592,13	203.000,00
2000	1.324.683,86	9.918,87	1.314.764,95	993.487,20	321.277,75
2001	592.723,57	17.006,91	575.716,66	496.216,66	79.500,00
2002	1.097.130,10	33.638,85	1.063.491,25	757.991,25	305.500,00
2003	798.486,73	44.285,89	754.189,70	676.458,70	77.731,00
TOTAIS	4.404.537,02	108.771,15	4.295.754,69	3.308.745,94	987.008,75

NOTAS: (1) Receitas operacionais declaradas menos Receitas Financeiras e Outras Receitas na DIPJ;

(02) Estas receitas foram apuradas pela fiscalização e correspondem as receitas contabilizadas menos as parcelas relativas a vendas não efetivadas e receitas omitidas em outros períodos.

Efetivamente esta confirmada a existência desta diferença que embora tenha sido contabilizada a contribuição devida não foi declarada no DCTF e, portanto, não foi tributada.

Esta **DIFERENÇA APURADA** foi considerada como lucro líquido (negativo ou positivo) pela autoridade lançadora para a determinação do novo lucro líquido,



mediante confronto com o **LUCRO LÍQUIDO APURADO PELO CONTRIBUINTE**, como quadro abaixo:

ANOS	DIFERENÇA APURADA	LUCRO LÍQUIDO APURADO PELO CONTRIBUINTE(DIPJ)	LUCRO LIQUIDO CONSIDERADO PELA FISCALIZAÇÃO	FLS. DOS AUTOS
1999	203.000,00	113.917,11	(89.082,89)	23
2000	321.277,75	158.708,28	(162.569,47)	27
2001	79.500,00	242.672,77	163.172,77	29
2002	305.500,00	118.772,99	(186.727,01)	32
2003	77.731,00	467.835,26	390.140,26	35
TOTAIS	987.008,75	1.101.906,41	114.933,66	

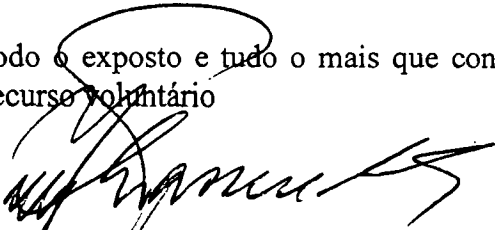
Esta apuração demonstrada no Relatório de Ação Fiscal, na sequência, teve o seguinte tratamento:

a) o lucro líquido negativo foi compensado com as receitas consideradas omitidas no processo administrativo fiscal nº 11080.009871/20047-02 por se tratar de resultados apurados com base nas receitas devidamente escrituradas; e,

b) o lucro líquido positivo de R\$ 163.441,33 e R\$ 389.635,88, respectivamente nos anos-calendário de 2001 e 2003 está sendo tributado nestes autos;

Embora esta forma de apuração da base de cálculo distribuída em dois autos não seja a usual, mas não vejo qualquer irregularidade na fórmula adotada pela fiscalização, porquanto se fosse apurado num só processo administrativo fiscal, o resultado seria exatamente igual.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário


JOSÉ CARLOS PASSUELLO - Relator