



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

Processo nº 13362.000235/2004-76
Recurso nº 151.739 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.660 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 03 de novembro de 2010
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente JORGE BATISTA & CIA LTDA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ - FORTALEZA/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

PERDA NA ALIENAÇÃO DE BENS E VALORES ORIUNDOS DE INCENTIVOS FISCAIS.

Não será dedutível na determinação do lucro real a perda apurada na alienação ou baixa de investimento adquirido mediante dedução do imposto devido pela pessoa jurídica.

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. RECEITAS DECLARADAS A MENOR EM RELAÇÃO ÀS REGISTRADAS NA ESCRITA CONTÁBIL. INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO ESTIMATIVA MENSAL. DESCUMPRIMENTO DO DEVER DE ANTECIPAR IMPOSTO. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA.

Tendo optado pela forma de tributação dos lucros com base no lucro real anual, a pessoa jurídica fica sujeita às antecipações mensais do Imposto de Renda por estimativa, ou o levantamento de balanços ou balancetes mensais de redução ou suspensão do imposto. O não recolhimento do imposto a título de estimativas mensais ou o recolhimento a menor sujeita a pessoa jurídica a multa isolada de ofício.

MULTA ISOLADA. REDUÇÃO DA PENALIDADE DE 75% PARA 50%. RETROATIVIDADE BENÍGNA.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURADA.

A apresentação de DIPJ, referente IRPJ apurado com base no Lucro Real anual, não exclui a responsabilidade por infração – falta de recolhimento da antecipação do imposto mensal sobre base estimada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

Nelso Kichel - Relator.

EDITADO EM: 23/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente Convocado) e João Francisco Bianco (Vice Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 444/459 interposto contra decisão da DRJ/Fortaleza de fls. 412/429 que julgou procedente em parte o lançamento do crédito tributário objeto dos autos.

O crédito tributário lançado de ofício foi de R\$ 610.449,99 (abarcando multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/04/2004), conforme autos de infração do IRPJ dos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002 e da CSLL (reflexo) do ano-calendário 2000 (fls. 03/20).

No caso, o recurso versa apenas em relação ao auto de infração do IRPJ cujo crédito tributário foi integralmente mantido pela decisão *a quo* (fls. 4/13). O auto de infração da CSLL não é objeto do recurso, pois o respectivo crédito tributário foi exonerado pela decisão recorrida (fls. 14/20).

Quantos aos fatos, em síntese, foram imputadas pelo fisco as seguintes infrações tributárias:

I – IRPJ e reflexo (CSLL), ano-calendário 2000:

Alienação de Investimentos: perda não computada - não adicionada - na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL:

Nesse sentido, consta dos autos de Infração do IRPJ e da CSLL (fls. 06 e 16) que a pessoa jurídica em tela vendeu, em 10/02/2000, por **R\$ 13.540,73**, ações do Fundo P/ Invest. do Nordeste – FINOR (conta 1.3.01.02.00002), conforme cópia do livro Razão do ano-calendário 2000 (fl. 21); que esse investimento estava contabilizado por **R\$ 213.963,00**, conforme cópias do livro Razão do ano-calendário 2000 (fl. 22); que o prejuízo dessa alienação **R\$ 200.422,27**, informado na Ficha 9A –DIPJ (fl. 41-v), não foi adicionado ao lucro líquido para apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL.

Valor tributável, em 31/12/2000: **R\$ 200.422,27.**

Fundamentos legais: RIR/99, arts. 249, I, e 429; CSLL: Lei nº 7.689/88, art. 2º, e §§; Lei nº 9.249/95, art. 19; Lei nº 9.316/96, art. 1º; Lei nº 9.430/96, art. 28; MP nº 1.858/99, art. 6º, e reedições.

II – IRPJ ESTIMATIVA, anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002:

Multas isoladas – diferença entre o valor escriturado e o valor declarado/pago:

Consta do auto de infração do IRPJ (fls. 06/07) que, durante o procedimento de verificações obrigatórias, foram constatadas - pela fiscalização - divergências entre os valores de receita bruta e acréscimos declarados e os valores escriturados, gerando falta de pagamento do IRPJ – Estimativa, incidente sobre a base de cálculo estimada, conforme Planilha de fls. 24/38; que as receitas foram extraídas dos livros Razão e balancetes; que a autuada apurou IRPJ estimativa a menor e, por conseguinte, recolheu esse imposto a menor; que a autuada não considerou na base de cálculo o valor total dos **juros auferidos, da variação monetária ativa e de outras receitas operacionais e não operacionais**, consoante demonstrativos de fls. 24/38.

Valor total das multas isoladas, para os citados anos-calendário: R\$ 455.988,18.

Fundamento legal: RIR/99, arts. 222, 841, III e IV, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV.

Inconformado com o lançamento fiscal, o sujeito passivo apresentou impugnação fiscal 17/06/2004 de fls. 62/76 junto à DRJ/Fortaleza, aduzindo, em síntese, as seguintes razões:

1) - Em relação às perdas na alienação de investimentos:

- que o agente fiscal não agiu corretamente, uma vez que não existe previsão legal para que o citado prejuízo seja adicionado ao lucro para efeito de incidência tributária; que a citada perda na alienação de investimento é dedutível na apuração do Lucro Real; que o investimento, diversamente do que consta do auto de infração, não foi adquirido mediante utilização de benefício fiscal (dedução do imposto devido pela pessoa jurídica, no ano de sua aquisição);

- que inexistente prova nos autos onde fique demonstrado que o investimento foi adquirido com dedução do imposto devido;

- que, por conseguinte, é inaplicável o disposto no art. 429 do RIR/99, cuja matriz legal é o Decreto-Lei nº 1.648/78 (art. 6º);

- que as regras de dedutibilidade de custos, despesas e perdas, dirigidas expressamente à apuração do Lucro Real, não se aplicam de forma reflexa à CSLL, como pretende o autor do procedimento fiscal; que inexistente dispositivo legal que determine a adição de perda na alienação de investimento para fins de apuração da base de cálculo da CSLL;

- que a base de cálculo da CSLL, das pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real, é o lucro líquido antes do Imposto de Renda, ajustado pelas adições e exclusões ali

mencionadas (Lei nº 7.689/88, art. 2º, com redação dada pelo art. 3º da Lei nº 8.034/90 e art. 3º da Lei nº 8.003/91, e observadas as inovações trazidas pela Lei nº 9.249/95 (art. 13), Lei nº 9.430/96 (art. 28) e Lei nº 9.532/97 (arts. 11, § 2ª e 60);

- que, entre as adições ali mencionadas, não se encontra a perda na alienação de investimentos;

- que a base de cálculo da CSLL não se confunde com o Lucro Real, conforme consta de precedentes do antigo 1º CC, atual CARF (Acórdão 101-94033, sessão de 05/12/2002 e do Acórdão 101-94286, sessão de 03/07/2003).

2) - No que concerne à falta ou insuficiência de recolhimento do IRPJ –

Estimativa:

O sujeito passivo alegou:

- que não concorda com a aplicação das multas isoladas por falta ou insuficiência de recolhimento do IRPJ Estimativa mensal;

- que os valores recolhidos e compensados nos anos-calendário em referência superam os valores efetivamente devidos;

- que apresentou balancetes acumulados para efeito de suspensão dos recolhimentos mensais, devidamente transcritos no livro Diário; que elaborou o livro de apuração do Lucro Real e os apresentou à fiscalização, porém esta não os levou em consideração, alegando que a opção feita era por recolhimento por estimativa; que os referidos balancetes comprovam que os valores já recolhidos ou compensados superam o que foi devido no período abrangido pela suspensão; que esse fato, quando constatado, não pode ensejar a aplicação de multa isolada;

- que no encerramento dos respectivos anos-calendário levantou o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, bem como elaborou a demonstração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL; que o IRPJ e a CSLL efetivamente devidos foram inferiores ao que estimara no período;

- que os balanços fechados em 31/12/99, 31/12/00, 31/12/01 e 31/12/02, os quais serviram de base para as declarações de ajuste anual (DIPJ), comprovam que o valor do IRPJ antecipado por estimativa, liquidado por pagamento ou compensação em cada ano-calendário, foi superior àquele efetivamente devido, apurado no encerramento dos mencionados balanços;

- que as DIPJ dos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002 foram apresentadas nos prazos determinados pela legislação de regência e comprovam que resultou imposto de renda recolhido a maior, com direito à restituição ou à compensação do que pagara a maior no período;

- que a entrega de declarações de ajuste, relativos aos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002, onde restou demonstrado que nada mais tem a recolher a título do IRPJ, mas sim direito à restituição ou à compensação do que foi pago em excesso nesses anos e antes

de qualquer procedimento fiscal, configura **denúncia espontânea**; que, portanto, não há que se falar em aplicação de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento do imposto por estimativa;

- que, por fim, não pode prosperar a infração, pois a multa foi aplicada após o encerramento do respectivo ano-calendário, deve prevalecer o imposto apurado na declaração de ajuste e não o devido por estimativa; que não restou nenhum prejuízo ao fisco, uma vez que o imposto devido apurado na declaração de ajuste é menor do que o recolhido por estimativa, devendo ser afastada a multa isolada, conforme precedente do então 1º CC:

IRPJ – RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA – Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimento 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 a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido superou, largamente, o efetivamente devido (Ac. 103-20.572, sessão de 19 de abril de 2001).

- que há precedente da CSRF que abranda a aplicação da multa isolada, *in verbis*:

IRPJ – MULTA ISOLADA – FALTA DE PAGAMENTO DO IRPJ COM BASE NO LUCRO ESTIMADO – A base de cálculo da multa é o valor do imposto calculado sobre o lucro estimado não recolhido ou a diferença entre o devido e o recolhido até a apuração do lucro real anual. A partir da apuração do lucro real anual, o limite para a base de cálculo da sanção é a diferença entre o imposto anual devido e a estimativa obrigatória, se menor. Lei nº 9.430/96, art. 44, caput, c/c § 1º, inciso IV, e Lei nº 8.981/95, art. 35, § 1º, letra “b” (CSRF/01-04.930 – Sessão de 12/04/2004).

- que, no caso vertente, apresentou toda a escrita contábil e fiscal, inclusive balancetes, onde está demonstrado que o imposto pago supera o efetivamente devido, calculado com base nos balancetes acumulados de suspensão, o que revela a improcedência da infração.

Em relação à perda com alienação de investimentos não adicionada na apuração do IRPJ e da CSLL, em face das alegações do sujeito passivo, a DRJ/Fortaleza converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 332, de 07/04/2005 (fls. 330/334).

Resultado da diligência fiscal, conforme Relatório de 09/06/2005 (fls.336/337).

Na sequência, a DRJ/Fortaleza, finalmente, julgou a lide mantendo em parte o lançamento fiscal, nos seguintes termos, conforme Acórdão DRJ/FOR nº 8.097, de 10 de março de 2006 (fls. 412/429):

(...)

48. Ante o exposto, VOTO por considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento para manter o auto de infração referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e às Multas Isoladas (fls. 04/13) e julgar improcedente o auto de infração referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de fls. 14/18.

(...)

Ciente dessa decisão em 13/04/2006 (fl. 437), a pessoa jurídica recorrente apresentou Recurso Voluntário em 11/05/2006 de fls. 441/459, reiterando as razões apresentadas na primeira instância quanto às infrações mantidas pela decisão recorrida e já transcritas anteriormente.

Por fim, ante tudo que foi exposto, o sujeito passivo pediu que seja dado provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e por preencher as condições de admissibilidade.

A matéria controvertida versa acerca das seguintes infrações do IRPJ, ou seja:

a) prejuízo na alienação de investimentos no ano-calendário 2000, cuja perda não foi computada ou adicionada na apuração do Lucro Real. Para o fisco, houve violação do disposto no art. 429 do RIR/99, pois tal perda não é dedutível, em face da aquisição desse investimento ter sido efetuada com benefício fiscal (dedução do imposto devido na declaração de ajuste anual);

b) multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento do IRPJ Estimativa dos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002.

Em relação à infração alienação de investimentos cuja perda não foi adicionada na apuração do Lucro Real, a recorrente, diversamente do entendimento do fisco, alega que o investimento - quando de sua aquisição - não teria sido deduzido do IRPJ devido.

Antes de tudo, transcrevo o disposto no art. 429 do RIR/99, *in verbis*:

Art. 429. Não será dedutível na determinação do lucro real a perda apurada na alienação ou baixa de investimento adquirido mediante dedução do imposto devido pela pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 6º).

No caso, o ponto controvertido a ser resolvido consiste em saber se o valor do investimento permanente – AÇÕES DO FUNDO P/ INVESTIMENTO DO NORDESTE - FINOR, quando de sua aquisição pela recorrente, foi, ou não, deduzido do IRPJ devido em sua declaração anual.

Para dirimir essa questão, ainda na primeira instância de julgamento, em 07/04/2005, a DRJ/Fortaleza converteu o julgamento em diligência para que a unidade de origem da RFB tomasse as seguintes providências (fls. 330/334), *in verbis*:

(...)

Feitos esses esclarecimentos, entendo que antes do julgamento deve ser levado em conta o esclarecimento da verdade material dos fatos alegados nos autos, que poderá ser implementado através da efetivação de diligência junto ao contribuinte em apreço, mediante adoção das seguintes providências:

a) *Intimar a contribuinte a apresentar toda a documentação pertinente à aquisição das ações do FUNDO P/M*

NORDESTE FINOR (conta 1.3.01.02.00002), que estavam contabilizadas por R\$ 213.963,00;

- b) Com base nesta documentação apresentada, verificar na escrituração contábil e fiscal da autuada se aludido investimento foi adquirido mediante dedução do imposto devido;*
- c) Acrescentar quaisquer outras informações que sejam de interesse para o deslinde da questão.*

Após a realização das providências propostas, deve ser elaborado um relatório conclusivo e circunstanciado, com a descrição e a análise da documentação juntada aos autos, do qual deve ser cientificado o sujeito passivo, reabrindo-lhe prazo para aditar novas razões de defesa na hipótese de prevalecer a autuação relativamente às adições não computadas no lucro real.

(...)

Os autos retornaram à DRJ/Fortaleza em 09/12/2005 – despacho de fl. 411, contendo o resultado da diligência fiscal, consoante Relatório de Diligência (fls. 336/337).

A primeira informação constante do relatório de diligência fiscal é que a recorrente não produziu prova alguma da aquisição desse investimento permanente no âmbito do FINOR; que, também, deixou de produzir prova de que tal investimento não teria sido adquirido com benefício fiscal. Vale dizer, inexistente registro contábil, e documento de suporte, da aquisição desse investimento e do ano de aquisição, o qual foi alienado em 2000. A recorrente alegou – conforme relatório de diligência fiscal – que os investimentos teriam sido adquiridos nos anos de 1997 e 1998 e que, em face do tempo decorrido, se desfez desses documentos.

Ora, o auto de infração do IRPJ foi tempestivo, lavrado dentro do prazo de cinco anos da operação de alienação. No caso, o sujeito passivo tomou ciência do lançamento fiscal em 18/05/2004, relativo a fato gerador ocorrido no ano-calendário 2000.

Já a aquisição dos investimentos alienados em 2000, deu-se em 1997 e 1998, conforme alegação da recorrente.

Nesse caso, o art. 264 do RIR/99 impõe ao contribuinte a obrigação de zelar, guardar e manter os documentos, *in verbis*:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

(...)

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os

créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Ainda, nesse sentido, transcrevo a narrativa constante do relatório de diligência fiscal (fl. 336):

(...)

RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

Em conformidade com a providência descrita na fl. 334 deste processo, intimamos, 13.05.2005, o contribuinte a apresentar toda a documentação pertinente à aquisição das ações do FUNDO P/M DO NORDESTE FINOR (conta 1.3.01.02.00002).

Em resposta anexa às fls. 401/403, o contribuinte informou que as aquisições dos investimentos objetos da presente diligência ocorreram nos anos de 1997 e 1998, e que em decorrência do tempo transcorrido, não mais dispunha dos documentos solicitados.

De maneira que não foi apresentado, a este auditor fiscal, qualquer documento ou livro de sua escrituração que registre a aquisição dessas ações.

*Com base no **parágrafo terceiro do art. 264 do RIR/99**, e considerando-se que a baixa das ações foi realizada no ano 2000, e que a regularidade fiscal dessa baixa foi fiscalizada, autuada e questionada dentro do prazo legal, a documentação a ela referente deveria estar à disposição da fiscalização.*

Despesa ou prejuízo, para ser dedutível, tem que ser comprovado através de documentação hábil.

(...)

Como demonstrado, a obrigatoriedade da guarda de documentos está, também, insculpida no art. 923 do IRR/99, *in verbis*:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Em face de tudo que foi exposto, não tem razão a recorrente em sua irresignação, pois não produziu prova alguma para elidir a infração imputada.

Na situação dos autos, é da recorrente o ônus de objetar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do fisco com respectivos documentos de suporte (CPC, art. 333, II).

Se isso não bastasse, consta ainda do relatório de diligência fiscal que - na declaração de ajuste anual do IRPJ do ano-calendário 2000 (DIPJ do exercício 2001) - o investimento no FINOR, alienado em 2000, foi informado ao fisco nessa declaração como

alienação ou venda de investimento decorrente de Incentivos Fiscais – Ficha 38A – Ativo – Balanço Patrimonial, linha 25 (fl. 53-verso).

Nesse ponto, reproduzo o disposto no relatório de diligência fiscal (fl. 336):

(...)

Na ficha 38A da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2000, que já havia sido anexada, por ocasião da lavratura do auto de infração, no verso da folha 53 deste processo, o contribuinte registra as ações questionadas no valor de R\$ 213.963,00, na linha referente a investimentos decorrentes de incentivos fiscais.

O contribuinte registrou na linha 25 da supra citada ficha, R\$ 214.935,24 (na coluna referente ao balanço imediatamente anterior) e R\$ 972,24 (na coluna referente do ano da declaração). A diferença entre os dois mostra uma baixa nos investimentos decorrentes de incentivos fiscais, no valor de R\$ 213.963,00.

Consultando o MAJUR, vemos:

“ – Investimentos Decorrentes de Incentivos Fiscais ”

“Informar, nesta linha, o valor do saldo das contas que registram os investimentos decorrentes de incentivos fiscais representados por ações novas da EMBRAER ou de empresas nacionais de informática ou por participação direta decorrente da troca do CI-Certificado de Investimento por ações pertencentes às carteiras de Fundos (FINOR, FINAM e FISET)....”

*Na ficha 16 – APLICAÇÕES EM INCENTIVOS FISCAIS – da DIPJ referente ao ano calendário de 1998, anexa à fl. 338, o contribuinte calcula **parte das ações decorrentes de incentivos fiscais mediante dedução do imposto devido.***

*Na ficha 10 – APLICAÇÕES EM INCENTIVOS FISCAIS – da DIPJ referente ao ano calendário de 1997, anexa à fl. 339, o contribuinte, novamente, calcula mais outra **parte das ações decorrentes de incentivos fiscais mediante dedução do imposto devido.***

Na ficha 38A da DIPJ relativa ao ano calendário de 2000, anexa no verso da folha 53 deste processo, o contribuinte dá baixa nesses investimentos decorrentes de incentivos fiscais.

(...)

Ainda, como demonstrado, a contribuinte preencheu a DIPJ 2001, ano-calendário 2000 em consonância com o MAJUR, quanto à baixa de investimentos ou aplicações em incentivos fiscais.

De modo que está, mais que caracterizado, que os investimentos no FINOR, baixados em 2000, foram, sim, adquiridos com benefício fiscal (dedução do imposto devido).

Ademais, consta do relatório de diligência fiscal que, se não bastasse a vedação de dedução das perdas na alienação de investimento incentivado de que trata o art. 429 do RIR/99, tal perda também está subsumida na vedação do art. 393 do RIR/99 (fl. 337), *in verbis*:

(...)

Mesmo que a declaração do contribuinte, feita através de sua DIPJ (conforme explicado acima) de que as ações baixadas eram decorrentes de incentivos fiscais, fosse incorreta; o prejuízo na venda das ações continuará sendo indedutível, pois, conforme se verifica nas folhas 22 e 21 deste processo, as ações do FUNDO P/INV. DO NORDESTE – FINOR, no valor de R\$ 213.963,00, foram vendidas por R\$ 13.540,73, um deságio de 94%, portanto, muito maior que do que 10% permitidos. Ordena o art. 393 do RIR/99 (abaixo transcrito), que prejuízos maiores do 10% na baixa de ações, só seriam aceitos em condições muito especiais. Condições essas que teriam que ser comprovadas. Também, conforme ADN nº 20 de 08.11.84, a indedutibilidade dos prejuízos abrangeria a totalidade da perda e não apenas a parte que excedesse a 10%.

Art. 393 do RIR/99. “Não são dedutíveis os prejuízos havidos em virtude de alienação de ações, títulos ou quotas de capital, com deságio superior a dez por cento dos respectivos valores de aquisição, salvo se a venda houver sido realizada em bolsa de valores, ou, onde esta não existir, tiver sido efetuada através de leilão público, com divulgação do respectivo edital, durante três dias no período de um mês (Lei nº 3.470, de 1958, art. 84).”

(...)

RESUMO

O prejuízo de R\$ 200.422,27 (94% do valor das ações) que o contribuinte alega ter tido na baixa das ações é indedutível porque:

- Refere-se à baixa de investimentos oriundos de incentivos fiscais, conforme declarado pelo contribuinte em sua DIPJ;
- A perda alegada é maior do que 10% do seu valor;
- A alegada perda não é comprovada por documentação hábil.

(...)

Nesta instância de julgamento, mais uma vez, a recorrente não trouxe provas para elidir a infração imputada pelo fisco.

Por conseguinte, como demonstrado, as perdas na alienação de investimentos, no caso, são indedutíveis na apuração do Lucro real. Infração mantida.

No que concerne às multas isoladas por falta ou insuficiência de recolhimento do IRPJ Estimativa, a recorrente também não tem melhor sorte.

No procedimento de verificações obrigatórias, a fiscalização apurou divergências entre os valores das receitas declaradas nas DIPJ e os valores escriturados, vale dizer, as receitas registradas na escrita contábil são maiores que as informadas ao fisco, gerando insuficiência de pagamento do IRPJ estimativa mensal com base na receita bruta e acréscimos nos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002, conforme planilhas de fls. 24/38.

No caso, os balancetes de suspensão/redução (fls. 155/327) não podem ser objetados contra o fisco, pois a receita bruta e acréscimos informadas nas DIPJ dos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002 foram visivelmente menores do que os valores registrados na escrita contábil. Por conseguinte os balanços de suspensão/redução não espelham a realidade.

Não há que se falar em denúncia espontânea em relação à matéria autuada, por diversas razões: primeiro, as receitas informadas nas DIPJ dos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002 são menores do que as registradas na escrita contábil (a multa isolada está sendo exigida sobre essa diferença de imposto estimativa não recolhida que se refere à receita bruta e acréscimos que não foi declarada ao fisco); segundo, para tributos lançados por homologação, em relação aos quais o contribuinte tem o dever de antecipar imposto, a apresentação da DIPJ não configura denúncia espontânea, sequer é instrumento hábil para confissão de dívida. Além do mais, a multa isolada, no caso, refere-se a imposto não recolhido sobre receita não declarada nas DIPJ. Então, constitui um contra-senso falar em denúncia espontânea, no caso.

Ainda, apenas para argumentar, em relação aos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça – STJ entende que o benefício da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, é inadmissível quando se refere aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Por esse entendimento do STJ, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando o contribuinte presta as declarações econômicas e fiscais da pessoa jurídica ao Fisco na DCTF, há o autolancamento que, por sua vez, constitui o crédito tributário. Assim, declarado e constituído o crédito tributário voluntariamente a qualquer tempo, o seu pagamento fora do prazo, ainda que integral, não enseja o benefício do artigo 138 do CTN, pois é obrigação natural do contribuinte fazer o autolancamento de tributos, no caso o IRPJ.

Nesse sentido, trascrevo a decisão do STJ, da lavra do Ministro Luiz Fux que teve como referência a decisão prolatada no AgRg no EREsp nº 636.064/SC da relatoria do Ministro Castro Meira, aduzindo que:

"A denúncia espontânea é inadmissível nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação quando o contribuinte declara a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente."

Aliás, no STJ essa questão, de tão pacífica, já está sumulada.

SÚMULA N. 360 -STJ

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Não procede, também, a alegação da recorrente de que os valores do IRPJ estimativa, até então recolhidos, seriam maiores que o IRPJ apurado na declaração de ajuste anual, e que, tal situação, não justificaria a exigência da multa isolada.

Ora, a legislação do IRPJ estimativa impõe o dever de antecipar o imposto com base na receita bruta e acréscimos independentemente do fato do imposto com base no Lucro Real, na declaração de ajuste anual, ser menor que o imposto estimativa já recolhido, ou se na declaração de ajuste anual houver prejuízo fiscal.

Mesmo expirado o ano-calendário e inexistindo a antecipação do imposto, a violação do dever legal de antecipar o pagamento do imposto com base na receita bruta e acréscimos persiste, pois ocorreu o fato gerador da multa (descumprimento do dever legal de antecipar o imposto).

Quanto aos precedentes jurisprudenciais do antigo Conselho de Contribuintes, atual Egrégio CARF, invocados pela recorrente, não vinculam o julgador, pois inexistente lei, por ora, que pudesse conferir a tais julgados ou decisões de órgãos singulares ou colegido de jurisdição administrativa o caráter ou eficácia de normas complementares (CTN, art. 100, II).

Ademais, tendo em vista a edição da Lei nº 11.488/2007 (art. 14), que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, houve redução da multa isolada por falta de pagamento do IRPJ estimativa de 75% para 50%; por isso, no caso, impõe-se reconhecer a retroatividade da lei ulterior mais benigna (CTN, art. 106, II, “c”).

A propósito, transcrevo a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007, *in verbis*:

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

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

II - de 50% (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.

(...)

Por tudo que foi exposto, voto para DAR provimento PARCIAL ao recurso, no sentido reduzir a multa isolada de 75% para 50% em relação à infração IRPJ – Multa isolada por falta de pagamento do imposto estimativa, pela aplicação da retroatividade benigna, em face da legislação ulterior que comina penalidade menos severa.

Nelso Kichel