



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

Processo nº 13603.722749/2011-25
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1103-000.168 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 3 de fevereiro de 2015
Assunto IRPJ - COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO E RECEITAS NÃO DECLARADAS
Recorrente QUALITEC ENGENHARIA DA QUALIDADE LIMITADA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade, converter o julgamento em diligência.

Assinado Digitalmente

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shiguelo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 580/615 contra decisão da 2ª Turma da DRJ/Belo Horizonte (fls. 558/573), que apresentou a seguinte ementa:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/02/2015 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 20/02/2015

5 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 24/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

No caso de ação judicial, somente não é cabível a multa de ofício quando o sujeito passivo tenha obtido medida liminar ou tutela antecipada, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal.

Mediante ordem da autoridade judicial, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional.

DIVIDENDOS.

Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

O mesmo procedimento adotado no lançamento principal estende-se à CSLL.

Dos fatos da Autuação Fiscal.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 337/350, como resultado da ação fiscal empreendida na contribuinte, optante pelo lucro presumido, foram tipificadas as seguintes infrações tributárias, referentes aos anos-calendário de 2006 (3º e 4º Trimestres), 2007 e 2008:

1) Identificação incorreta do coeficiente aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido. A contribuinte, por entender que os serviços de construção civil, na modalidade de construção por empreitada, envolveram emprego de materiais, adotou o coeficiente de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, conforme Ato Declaratório Normativo COSIT nº 06, de 1997 e arts. 88 e 89 da IN SRF nº 390, de 30/01/2004. Por sua vez, a autoridade autuante, ao analisar os documentos apresentados pela fiscalizada, entendeu que a contribuinte não comprovou a utilização de materiais incorporados às obras e serviços prestados, razão pela qual alterou o coeficiente aplicado sobre a receita bruta, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL, para o percentual de 32%.

2) Receitas Não Declaradas. Constatou a autoridade fiscal que os valores das contas contábeis “Receita de Aplicações Financeiras”, “Juros de Mora”, “Dividendos” e “Juros” não foram informadas nas DIPJ relativas ao período analisado. Assim, nos termos do art. 512, *caput* e inciso II, do RIR/99, e do art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996, as receitas foram adicionadas à base de cálculo do lucro presumido.

Ainda, relata a autoridade autuante que, para os anos-calendário de 2006 e 2007, o regime utilizado pela contribuinte na apuração do lucro presumido foi o de competência, e para o ano-calendário de 2008 foi o de caixa. Contudo, ao analisar os livros contábeis, constatou a Fiscalização que não foram seguidas as orientações da IN SRF nº 247, de 2002, que no art. 85, § 1º, dispõe que a empresa que adotar o regime de caixa deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, para cada lançamento, deverá ser indicada a correspondente nota fiscal. Por isso, a autoridade autuante tomou, como referência, os lançamentos do livro Razão, e adotou como critério o regime de competência.

Na apuração do IRPJ e CSLL devidos, apurados nos lançamentos de ofício, foram deduzidos os valores confessados em DCTF e retidos na fonte.

Foram lavrados os Autos de Infração de IRPJ e CSLL de fls. 304/336, cuja ciência à contribuinte deu-se em **01/08/2011**.

II. Da Fase Contenciosa.

Em 31/08/2011, foram apresentadas as impugnações de fls. 353/389 (IRPJ) e 391/423 (CSLL), que foram apreciadas pela 2ª Turma da DRJ/Belo Horizonte, em sessão realizada no dia 09/07/2013, que julgou a impugnação procedente em parte, no **Acórdão nº 02-45.947**, de fls. 558/573, no sentido de:

1) tornar definitiva na esfera administrativa a matéria referente ao coeficiente de determinação da base de cálculo do lucro presumido, vez que foi objeto de ação judicial pela contribuinte;

2) excluir da base de cálculo a receita de dividendos;

3) manter as demais exigências.

Dada em ciência em 08/08/2013 (“AR” de fl. 579), foi interposto o recurso voluntário de fls. 580/615 em 05/09/2013, no qual a recorrente discorre sobre os seguintes pontos:

- em 21/10/2010, ajuizou Ação Declaratória em face à União Federal, nos autos do processo nº 76538-54.2010.4.01.3800, e formalizou, precedentemente à lavratura do auto de infração, o depósito judicial do montante dos valores em litígio, nos termos do inciso II, art. 151 do CTN, consumando-se a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em discussão;

- foram acrescidos os depósitos da multa de mora e dos juros de mora, conforme art. 61, §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 9.430, de 1996;

- apesar das providências da recorrente, a autoridade fiscal efetuou lançamento de ofício, imputando a multa de 75% e os juros de mora;

- a imputação de multa moratória-punitiva justifica-se apenas na ocorrência de ilícito tributário, ou seja, de infração à disposição ou normatização tributária;

- o procedimento da Fiscalização também afronta o art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996;

- assim resta caracterizada a inexigibilidade da multa de ofício imposta face à Recorrente, seja (a) pelo fato de que ausente na espécie o pressuposto basilar a autorizar referida pretensão, qual seja, o que se define como sendo mora ou ilícito tributário administrativo, consoante definição estabelecida no art. 134 e seguintes do CTN; e (b) por ser contrária ao entendimento dos tribunais pátrios, inclusive desse E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no sentido de que "se os depósitos precedem ao auto de infração, a suspensão da exigibilidade deve ser considerada em relação a cada fato gerador em que o crédito tributário foi depositado integralmente. Conseqüentemente, sobre esta parte exclui-se a multa de ofício" (processo nº 16327.001865/2006-44);

- no que concerne aos juros de mora, há entendimento pacífico no CARF, no sentido da não incidência sobre os valores objeto de lançamento de ofício, caso os referidos valores tenham sido integralmente depositados pelo sujeito passivo, inclusive matéria sumulada no Tribunal;

- portanto, cabem ser afastados a multa de ofício de 75% e os juros de mora exigidos no lançamento fiscal;

- no que concerne às receitas de aplicações financeiras, não levou em consideração a autoridade autuante as retenções já realizadas pelas fontes pagadoras, como, por exemplo, no relatório "Sistema DIRF - Fontes Pagadoras - Informações apresentadas em DIRF do ano-calendário", informação constante da página 9, afeita à retenção realizada pelo Banespa S.A., referente ao período de 13/02/2007 (código 6800);

- quanto aos "juros de mora duplicadas" e "juros", ocorreu erro da recorrente no preenchimento das DIPJ, ao incluir tais receitas no cômputo da receita bruta e submetê-las ao coeficiente de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, sendo necessário, portanto, fazer nova apuração, no sentido de considerar as receitas no seu montante integral, e efetuar a dedução do montante já oferecido à tributação apurada aplicando-se o coeficiente de determinação do lucro presumido;

- restou caracterizada a ilegalidade e a inadequação da conduta adotada pela autoridade tributária, ao resolver afastar, para o ano-calendário de 2008, o regime de caixa adotado pela recorrente, com base em entendimento presuntivo, e adotar o regime de competência;

- necessidade de diligência, deferindo-se a produção de prova pericial contábil, para nova apuração dos valores relativos ao ano-calendário de 2008, em razão da mudança do regime de caixa para o de competência, sob pena de incorrer em duplicidade de recolhimentos, isso porque os impostos referentes às receitas auferidas no ano-calendário de 2008 já foram objetos de recolhimento nos anos-calendário subsequentes, quando do seu efetivo recebimento, em razão da adoção do regime de caixa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

As infrações tributárias tipificadas pela autoridade autuante podem ser separadas em duas categorias:

1º) coeficiente aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do lucro presumido;

2º) receitas não declaradas, relativas a aplicações financeiras, juros de mora e juros.

No que concerne à infração referente ao coeficiente aplicável sobre a receita bruta para determinação do lucro presumido, trata-se de matéria que vem sendo discutida em Ação Declaratória proposta pela contribuinte, nos autos do processo judicial nº 76538-54.2010.01.3800, ajuizado junto ao Tribunal Regional Federal da Primeira Região. Em consulta ao sítio do Tribunal Regional Federal, constata-se que o feito encontra-se em andamento, aguardando julgamento de agravo de instrumento. Portanto, trata-se de matéria não devolvida ao CARF, assunto inclusive sumulado:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

De maneira acertada, julgou a DRJ/Belo Horizonte definitivo, na seara administrativa, o lançamento de ofício decorrente a alteração do coeficiente aplicável à receita bruta para apuração do lucro presumido, de 8% para 32% para o IRPJ, e de 12% para 32% para a CSLL.

Por sua vez, no recurso voluntário, demonstra irresignação a contribuinte quanto ao fato de o lançamento de ofício ter sido imputado com multa proporcional de 75% e juros de mora, sob alegação de que teria formalizado, antes da lavratura do auto de infração, o depósito judicial do montante dos valores em litígio, nos termos do inciso II, art. 151 do CTN, inclusive com a multa de mora e os juros de mora previstos no art. 61, §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 9.430, de 1996, e por isso restaria consumada a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários em discussão, e não caberia a imputação da multa de ofício, justificada apenas na ocorrência de ilícito tributário.

Sobre a multa proporcional de 75%, cabe observar o que predica o art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (grifei)

Como se pode observar, são **duas** as condições a serem atendidas para que o lançamento de ofício seja efetuado sem a multa proporcional de 75%: (1) a exigibilidade do crédito ocorrer na forma dos incisos IV e V do art. 151 do CTN, e (2) a suspensão da exigibilidade ocorrer **antes do início de qualquer procedimento de ofício**. Portanto, verifica-se que o depósito do montante integral, previsto no inciso II do art. 151 do CTN, não autoriza, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, a constituição do crédito tributário sem a multa de ofício.

E, no caso em análise, constata-se que nenhuma das hipóteses previstas nos incisos IV e V do art. 151 do CTN se concretizou (concessão de medida liminar em mandado de segurança ou concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial). Pelo contrário, consta às fls. 164/168 decisão da Justiça Federal no sentido de **indeferir** o pedido de tutela antecipada.

E, ainda que restasse superada a primeira condição (o que não ocorreu no presente caso), vale observar que a interposição da ação judicial deu-se em **21/10/2010**, data posterior ao início de ação fiscal, que ocorreu em **27/07/2010** (data da ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 01).

Dessa maneira, cabe ser mantida a multa proporcional de 75% imputada pela Fiscalização.

No que concerne aos juros moratórios, vale observar a Súmula CARF nº 05:

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Há que se observar, portanto, no caso concreto, se ocorreu o depósito do montante integral, resultado do somatório do principal, multa proporcional e juros de mora, para cada um dos fatos geradores dos lançamentos de ofício.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 02 (fls. 104/105), a contribuinte apresentou, dentre outros documentos, comprovante de depósitos (via TED Judicial) dos valores atinentes aos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, correspondentes aos créditos tributários constituídos nos lançamentos de ofício (fls. 138/163), e demonstrativo de fl. 464, no qual é detalhado o valor de cada depósito efetuado.

No demonstrativo de fl. 464, consta, para o IRPJ e a CSLL, para cada fato gerador, o valor do principal, de multa de mora, dos juros de mora, e a somatória, que corresponde ao montante do depósito judicial efetuado.

Ocorre que ao efetuar o cálculo do depósito integral, a recorrente, em vez de levar em consideração a imputação da multa proporcional de 75%, aplicou na sua apuração para efetuar os depósitos judiciais da multa de mora, incidente até o limite de 20%.

Como se pode observar, trata-se de procedimento sem respaldo legal. Isso porque, como os depósitos foram efetuados após o início do procedimento fiscal (**27/07/2010**), a contribuinte **perdeu a espontaneidade**, conforme dicção do já transcrito art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996. Após o início da ação fiscal, o crédito tributário a ser constituído por meio do lançamento de ofício vem acompanhado da multa proporcional, sendo, no caso em tela, de 75%, conforme art. 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse sentido, deveria a contribuinte levar em consideração a aplicação da multa proporcional de 75%, vez que só efetuou o depósito do crédito tributário objeto da fiscalização **após o início da ação fiscal**.

De qualquer forma, há que se verificar, não obstante o fato de a recorrente ter realizado a apuração tomando como base a multa de mora no percentual de 20%, em vez da multa de ofício de 75%, se o valor total dos depósitos judiciais foram em montante igual ou superior aos apurados nos lançamentos de ofício.

E, precisamente nessa comparação, poderia residir um problema. Os valores apurados pela contribuinte para os depósitos judiciais encontram-se atualizados, para fins de incidência de juros de mora, até o dia **30/11/2010**. Por outro lado, os créditos tributários lançados de ofício encontram-se com juros de mora atualizados até **30/06/2011**.

Nesse sentido, para viabilizar um cotejo entre a apuração da fiscalização e da contribuinte, com o objetivo de averiguar se o montante dos depósitos judiciais seriam em valor igual ou maior aos lançados de ofício (caso em que não caberia a incidência dos juros de mora a partir da data das transferências bancárias, conforme súmula do CARF), as apurações devem estar alinhadas, dentro de um mesmo parâmetro temporal.

Assim, uma medida viável seria efetuar uma nova apuração dos valores lançados de ofício pela Fiscalização, atualizando-se os juros de mora até a data **30/11/2010** (data utilizada pela contribuinte para apuração dos valores dos depósitos judiciais).

Contudo, tal medida se mostra prescindível para todos os fatos geradores, **com exceção aos relativos ao IRPJ e à CSLL de 31/03/2008**. Isso porque, em todos os outros casos, ainda que os valores lançados de ofício não fossem atualizados com juros de mora, estariam em valor superior aos depósitos judiciais efetuados pela recorrente, como se pode observar nos quadros a seguir.

Auto de Infração IRPJ					Valores Depositados Judicialmente pelo Recorrente em 30/11/2010
F.G.	Principal	Multa	Juros (sem atualização)	Total	
31/09/2006	185.714,29	139.285,71	0,00	325.000,00	219.357,85
31/12/2006	175.866,55	131.899,91	0,00	307.766,46	259.780,50
31/03/2007	148.203,23	111.152,42	0,00	259.355,65	250.228,69
30/06/2007	185.590,47	139.192,85	0,00	324.783,32	258.606,01

Auto de Infração IRPJ					Valores Depositados Judicialmente pelo Recorrente em 30/11/2010
F.G.	Principal	Multa	Juros (sem atualização)	Total	
30/09/2007	226.485,85	169.864,38	0,00	396.350,23	304.198,33
31/12/2007	281.632,40	211.224,30	0,00	492.856,70	349.570,34
31/03/2008	200.325,70	150.244,27	0,00	350.569,97	411.215,44
30/06/2008	257.595,75	193.196,81	0,00	450.792,56	331.946,95
30/09/2008	466.165,62	349.624,21	0,00	815.789,83	371.581,21
31/12/2008	381.107,66	285.830,74	0,00	666.938,40	509.676,76
TOTAIS	2.508.687,52	1.881.515,61	0,00	4.390.203,13	3.266.162,08

Auto de Infração CSLL					Valores Depositados Judicialmente pelo Recorrente em 30/11/2010
F.G.	Principal	Multa	Juros (sem atualização)	Total	
31/09/2006	58.802,05	44.101,53	0,00	102.903,58	65.822,11
31/12/2006	53.224,47	39.918,34	0,00	93.142,81	80.792,91
31/03/2007	43.810,14	32.857,60	0,00	76.667,74	75.074,98
30/06/2007	56.812,04	42.609,02	0,00	99.421,06	77.662,36
30/09/2007	69.504,40	52.128,30	0,00	121.632,70	91.269,54
31/12/2007	87.318,33	65.488,74	0,00	152.807,07	104.879,23
31/03/2008	55.274,81	41.456,10	0,00	96.730,91	123.366,73
30/06/2008	81.260,07	60.945,05	0,00	142.205,12	99.601,95
30/09/2008	151.931,30	113.948,46	0,00	265.879,76	111.482,68
31/12/2008	114.897,74	86.173,30	0,00	201.071,04	152.913,38
TOTAIS	772.835,35	579.626,44	0,00	1.352.461,79	982.865,87

Assim, com exceção do F.G. 31/03/2008 do IRPJ e CSLL, para todos os demais fatos geradores, não há que se falar em depósito de **montante integral** (somatório do principal, multa proporcional e juros de mora), vez que os valores depositados judicialmente foram **inferiores** aos apurados nos lançamentos de ofício. Cabe, portanto, a incidência dos juros moratórios.

Por outro lado, para o F.G. 31/03/2008 do IRPJ, o valor principal somado com a multa de ofício resultou no total de R\$350.569,97, enquanto que o depósito judicial foi no montante de R\$411.215,44. Para o F.G. 31/03/2008 da CSLL, o valor principal somado com a multa de ofício resultou no total de R\$96.730,91, enquanto que o depósito judicial foi no montante de R\$123.366,73. Nesse contexto, cabe verificar se, após a atualização dos valores dos lançamentos de ofício (F.G. 31/03/2008 IRPJ e CSLL) até 30/11/2010 (data dos depósitos judiciais), os depósitos da contribuinte persistirão em valor superior ou igual aos lançados pela autoridade autuante. Caso afirmativo, a incidência dos juros moratórios para esses fatos geradores (31/03/2008) deverá ser afastada.

Enfim, em relação às receitas de aplicações financeiras, protesta a recorrente que não foi levado em consideração pela autoridade autuante retenções já realizadas pelas fontes

pagadoras, citando como exemplo, retenção realizada pelo Banespa S.A., referente ao período de 13/02/2007 (código 6800), que consta à fl. 447 dos autos, no relatório "Sistema DIRF - Fontes Pagadoras - Informações apresentadas em DIRF do ano-calendário".

Analisando cada uma das retenções relacionadas no extrato de fls. 444/462 apresentado pela contribuinte, verifica-se que, **com exceção da retenção citada no recurso voluntário (P.A 13/02/2007, Código de Receita 6800)**, todas as demais não se aplicam ao caso em debate, pelas razões já expostas na decisão de primeira instância:

No caso, a defesa apresentou demonstrativo (fls. 444/462), no qual especifica as retenções sofridas, por código, data e valores do rendimento e da correspondente retenção. Quanto aos rendimentos de aplicações financeiras e rendimentos de capital (Códigos 6800 e 3426), as respectivas retenções ocorreram em datas compreendidas nos períodos de 10/11/2009 até 10/08/2011, fora, pois, dos períodos tributados: do 3º trimestre de 2006 ao 4º trimestre de 2008. Portanto, não é cabível nenhuma dedução.

De qualquer forma, cabe consulta ao sistema DIRF, para averiguar a efetividade da retenção.

Assim, diante do exposto, voto no sentido de **encaminhar os autos para a unidade preparadora**, para as seguintes providências:

1º) averiguar a autenticidade dos depósitos judiciais de fls. 138/163 (numeração digital);

2º) efetuar a atualização do valor lançado de ofício para o F.G. 31/03/2008 do IRPJ e da CSLL, aplicando-se os juros de mora até a data 30/11/2010;

3º) confirmar a retenção de imposto de renda na fonte, Código de Receita 6800, P.A. 13/02/2007, Fonte Pagadora Banespa (CNPJ 61.192.373/0001-04), conforme fl. 447 (numeração digital).

A contribuinte deve ser cientificada do inteiro teor do resultado da diligência para, se assim o desejar, aditar o recurso voluntário, dispondo estritamente sobre o conteúdo diligenciado, no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011, findo o qual, o processo deverá ser devolvido ao CARF para julgamento.

Assinatura Digital

André Mendes de Moura