



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 13609.000059/2007-85
Recurso n° 160.477 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO - EX: DE 2003
Acórdão n° 101-96.699
Sessão de 17 de abril de 2008
Recorrente SOEICOM S/A SOCIEDADE DE EMPREENDIMENTOS INDUSTRIA
COMÉRCIO E MINERAÇÃO
Recorrida 4ª TURMA - DRJ-BELO HORIZONTE/MG

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

Ano-calendário: 2003

**Ementa: MULTA ISOLADA – NÃO CUMULATIVIDADE
COM A MULTA DE OFÍCIO – Se aplicada a multa de ofício ao
tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior
recolhimento mensal, por estimativa, do IRPJ ou CSLL não deve
ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, já que esta
somente é aplicável de forma isolada, de modo a se evitar a dupla
penalização sobre a mesma base de incidência.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a multa de ofício isolada, exigida concomitantemente com a multa de ofício proporcional, vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni e Caio Marcos Cândido que não excluem aludida penalidade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.
RELATOR

D

A

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, JOSÉ RICARDO DA SILVA, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

Handwritten initials 'A' and 'R' in black ink, positioned centrally on the page.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 305/316, interposto pela contribuinte SOEICOM S.A. SOCIEDADE DE EMPREENDIMENTOS, INDÚSTRIA, COMÉRCIO E MINERAÇÃO contra decisão da 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, de fls. 285/295, que julgou procedente os lançamentos de IRPJ e CSL de fls. 93/110, relativos ao ano-calendário de 2002, dos quais a contribuinte tomou ciência em 29.01.2007.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 15.863.625,60, já inclusos juros e multa de ofício de 75%, e tem origem em (i) adições não computadas na apuração do lucro real; e (ii) multa isolada, em razão da falta de recolhimento do IRPJ sobre a base estimada.

Conforme Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 111/115, no ano-calendário de 2002, a contribuinte optou por considerar os efeitos das variações cambiais de seus direitos de crédito e obrigações, para efeito da determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSL, somente no momento da liquidação das correspondentes operações.

Acrescentou que, embora naquele ano-calendário não tenha havido a liquidação das operações sobre as quais incidiram as variações cambiais, em 31.12.2002, a contribuinte levou à sua apuração de resultado do exercício os saldos finais das contas de resultado 352103-110 – Variação Contábil Passiva sobre Financiamento de Giro e 352203 – 110 – Variação Cambial Passiva sobre Financiamento do Ativo Fixo.

Contudo, a contribuinte deixou de efetuar os ajustes na apuração do lucro real, mediante a adição das variações cambiais passivas e da exclusão das variações cambiais ativas, apuradas de acordo com o regime de competência, para retirar do resultado do exercício os efeitos de tais variações cambiais, já que, no ano-base de 2002, não houve a liquidação de nenhuma das operações.

Por conseguinte, a Fiscalização efetuou o lançamento de multa isolada, decorrente das estimativas devidas e não recolhidas, referentes ao IRPJ e à CSL.

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 180/190. Em suas razões, afirmou que, conforme livro LALUR e DIPJ relativa ao ano-calendário de 2002, a contribuinte apurou prejuízo de R\$ 194.395.125,47, tendo registrado uma variação cambial passiva no montante de R\$ 305.952.038,79 e uma variação monetária ativa de R\$ 119.487.797,66, cujo saldo ao final foi de R\$ 186.464.241,13 passivo.

Acrescentou que a contribuinte incorreu em erro de fato, uma vez que, mesmo tendo apurado prejuízo contábil de R\$ 194.395.125,47, procedeu a uma exclusão de R\$ 119.487.797,66 na apuração do lucro.

Afirmou que mesmo que efetuasse a exclusão pretendida pela Fiscalização, ainda assim a contribuinte manteria um prejuízo fiscal, não havendo qualquer saldo de imposto a pagar. Ademais, entendeu que a conduta da contribuinte não gerou prejuízo ao Fisco, pois o valor lançado seria uma antecipação, já que o valor adicionado leva o valor de R\$ 186.464.241,13 para a parte B do LALUR como despesa de variação cambial a ser realizada quando da liquidação dos respectivos contratos de empréstimos internacionais.

Argumentou, ainda, que, em obediência ao princípio da razoabilidade, a Fiscalização deveria ter desconsiderado as adições realizadas na apuração do lucro real e da CSL a título de despesas cambiais diferidas do ano de 1999 e 2000.

Alegou que a transição entre o disposto da Lei 9.816/99, que admitia diferimentos de despesas cambiais em quatro exercícios subsequentes, sobrepostas sobre a MP nº 2158/2001, determinando critérios retroativos ao ano de 2000, não foi objeto de normatizações que permitissem adequações dos critérios diferentes dados pela legislação a fatos diferentes.

Ademais, entendeu que inexistiram valores a serem pagos, eis que as adições realizadas referentes às variações cambiais de 1999 a 2001, ao final de 2002, são superiores ao lucro apurado pelo Fisco.

Contestou a aplicação da multa isolada, por entender que a referida penalidade aplica-se somente aos casos em que o contribuinte tenha apurado o imposto com base em estimativas mensais, o que não é o caso.

Requeru a produção de provas, notadamente a juntada de documentos e pela realização de perícia.

Por fim, insurgiu-se contra o percentual dos juros e multa aplicados, sob o argumento de sua ilegalidade e inconstitucionalidade.

A DRJ julgou procedente o lançamento, às fls. 285/295. Em suas razões, inicialmente, esclareceu que a legislação determina que as variações monetárias dos direitos de créditos e das obrigações serão consideradas quando da liquidação da correspondente operação.

Acrescentou que a opção da contribuinte em reconhecer os valores correspondentes pelo regime de competência é manifestada pelo simples registro contábil dos valores das variações cambiais incorridas durante o período. Sendo assim, nenhuma adição e/ou exclusão a esse título deve ser processada para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL.

Afirmou que a contribuinte, ao proceder à exclusão das variações cambiais ativas quando da apuração do lucro real, efetivamente adotou o critério de considerar as variações cambiais ativas quando da liquidação dos contratos correspondentes.

Em decorrência, afirmou que a contribuinte deveria ter adicionado os valores das variações cambiais passivas contabilizadas durante o ano-calendário e declaradas na linha 32 da Ficha 06A da Demonstração do Resultado, no valor de R\$ 308.015.408,07.

Acrescentou que a legislação, ao autorizar a pessoa jurídica a considerar as variações monetárias segundo o regime de competência, o fez em relação à determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições constantes no art. 30 da MP nº 2.158/2001, quais sejam, do IRPJ, CSL, PIS e COFINS.

Assim, caberia à contribuinte, para comprovar que incorrera em erro de fato, demonstrar que essas variações monetárias integraram o somatório representativo do faturamento/receita bruta, uma vez que, por definição legal, constituem receitas financeiras sujeitas à incidência das contribuições para o PIS e da COFINS.

Dessa maneira, considerando que a opção pelo regime de competência não restou configurada no período sob exame, afastou a alegação da contribuinte no sentido de que incorrera em erro de fato.

Do mesmo modo, afirmou ser descabida a afirmação da contribuinte no sentido de que o suposto erro incorrido não acarretou dano ao Fisco, sob o fundamento de que o procedimento adotado resultou em apuração de prejuízo fiscal indevido, criando-se, assim, a possibilidade e a oportunidade de sua indevida compensação com os resultados futuros, reduzindo-os indevidamente da tributação.

Acrescentou que o valor excluído a título de variações cambiais ativas corresponde a R\$ 121.551.166,94, e não R\$ 119.487.797,66, como aduziu a contribuinte.

Esclareceu, ainda, que o valor consignado no auto de infração não representa antecipação do que seria devido quando da liquidação dos respectivos contratos de empréstimos internacionais nos exercícios futuros, uma vez que não ficou evidenciada nos autos essa situação, mesmo porque a hipótese de erro de fato não foi comprovada pela contribuinte.

No que diz respeito aos ajustes em face das adições procedidas pela contribuinte em anos anteriores, entendeu não assistir razão à contribuinte, por falta de amparo legal.

Quanto à multa isolada, entendeu que a regra contida no art. 44 da Lei n° 9.430/96 sujeita a falta de recolhimento dos respectivos valores mensais devidos à multa isolada fundamentada no auto de infração.

A respeito da multa de ofício aplicada, afirmou que o princípio do não-confisco é direcionado ao legislador, e não ao aplicador da lei. Em decorrência, esclareceu que não cabe à administração afastar a aplicação de norma vigente, sob pena de responsabilidade funcional.

Manteve a aplicação dos juros de mora à taxa SELIC, sob o fundamento de que estão em consonância com a legislação vigente.

Por fim, com relação à produção de provas, afirmou que o pedido da contribuinte não atendeu aos requisitos constantes no art. 16 do Decreto n° 70.235/72. Ademais, cabe à administração indeferir a realização de perícias/diligências que entender desnecessárias.

A contribuinte, devidamente intimada da decisão em 16.05.2007, conforme faz prova o AR de fls. 304, interpôs, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 305/316, em 14.06.2007.

Em suas razões, a contribuinte afirmou que, da análise dos balancetes de suspensão e redução, do livro LALUR e da DIPJ da contribuinte, o perfil contábil e fiscal da contribuinte era claramente voltado à apuração dos resultados cambiais pelo regime de competência.

Acrescentou que cometeu equívoco ao excluir as variações monetárias ativas oriundas de contratos de empréstimos internacionais não liquidados à época, uma vez que, de fato, não optou pelo regime de caixa.

Ratificou a alegação de que, no período fiscalizado, apurou prejuízo contábil de R\$ 194.395.125,47, tendo registrado uma variação cambial passiva de 305.952.038,79 e uma variação monetária ativa de R\$ 119.487.797,66, cujo saldo ao final da apuração da variação cambial foi R\$ 186.464.241,13 passivo. Entendeu que o referido saldo comprova que o perfil da recorrente era voltado à tributação com base no regime de competência.

Afirmou que o fato da contribuinte não ter considerado as variações cambiais ativas nas bases de cálculo do PIS e da COFINS no período fiscalizado não é suficiente para afastar o comprovado erro de fato incorrido pela contribuinte, mesmo porque as receitas financeiras não estão sujeitas à incidência das referidas contribuições, em face da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, aliada a ação judicial proposta pela contribuinte.

Não obstante, entendeu que, ao optar pelo regime de competência, a contribuinte apurou expressivo prejuízo fiscal, sendo um contra-senso a cobrança das referidas contribuições sociais, mormente em razão de que as receitas somente existirão na liquidação dos contratos de empréstimos internacionais.

Alegou que os valores das variações cambiais ativas, excluídos, por equívoco, na apuração do lucro real de 2002, e as variações cambiais passivas, que a Fiscalização pretende impor que sejam adicionadas, não foram adicionadas na parte B do livro LALUR, para fins das realizações quando da efetiva liquidação da operação, o que, por si só, comprova a sua opção pelo regime de competência.

Ressaltou que a cópia da referida documentação não foi apresentada com a defesa, em razão do livro LALUR estar em poder da Fiscalização.

A contribuinte argumentou, ainda, que no ano de 2002 houve instabilidade na flutuação das moedas negociadas nos contratos de empréstimos externos firmados pela contribuinte, o que tornava impraticável uma tomada prévia de posição a respeito de optar-se ou não pelo regime de competência, de modo que o fato da contribuinte não manter qualquer controle na parte "B" do LALUR espelha a incerteza e imprevisibilidade do que poderia ocorrer, justificando o equívoco cometido.

Acrescentou que não faria sentido a contribuinte adotar o regime de apuração de caixa, por ser mais prejudicial. Ademais, as oscilações da moeda constituíram um fato novo que deve ser considerado em benefício da contribuinte, em conformidade com os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, pois foi induzida em erro pela situação atípica do cenário econômico.

Alegou que a legislação, ao facultar à contribuinte a opção pelo regime de caixa ou competência, parte da premissa de que já no início do ano-calendário o sujeito passivo manifeste a sua opção. No presente caso, contudo, diante da imprevisibilidade da economia mundial, era impossível prever a hipótese menos onerosa à contribuinte.

Argumentou, ainda, que o procedimento adotado não causou prejuízo ao Fisco, por entender que o valor cobrado no auto de infração seria uma antecipação do valor devido na liquidação do contrato, já que o valor de R\$ 186.464.241,13 será adicionado na parte "B" do LALUR como variação cambial passiva a ser realizada quando da liquidação dos respectivos



contratos de empréstimos internacionais. Assim, a sua exclusão no futuro afetará o resultado na mesma proporção.

Ademais, alegou que ainda que não fosse lançada a referida exclusão, a contribuinte ainda manteria prejuízo fiscal no ano de 2002, não acarretando em saldo de imposto a pagar.

Caso não seja aceita a alegação de erro de fato, a contribuinte requereu que as adições realizadas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL, a título de despesas cambiais diferidas no ano de 1999 e 2000, também sejam desconsideradas pelo auditor fiscal, pautando-se no princípio da razoabilidade, bem como na ausência de normatização do período de transição entre a Lei nº 9.816/99 e a MP nº 2.158/2001.

Afirmou que as adições realizadas correspondentes às variações cambiais de 1999 e 2001 deveriam ser estornadas pelas mesmas razões que a Fiscalização impôs as adições relativas ao ano-calendário de 2002. Ademais, as adições, se estornadas, por serem superiores ao lucro apurado pelo Fisco, anulariam a imposição fiscal por também resultar na inexistência de lucros tributáveis.

Por fim, contestou a aplicação cumulativa da multa de ofício e da multa isolada, bem como defendeu o caráter confiscatório das referidas penalidades somadas aos juros de mora à taxa SELIC.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A respeito das variações cambiais, o art. 30 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 dispõe o seguinte:

"Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.

§2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário."



Dessa feita, a legislação determina que as variações cambiais serão tributadas no momento da liquidação do contrato correspondente à operação, facultando ao sujeito passivo a opção pelo regime de competência. Ressalte-se que a forma de tributação adotada será aplicada a todo o ano-calendário.

Nesse contexto, no preenchimento da Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real – as exclusões/adições correspondentes às variações cambiais somente deveriam ser preenchidas pelas pessoas jurídicas que optassem pela tributação com base no regime de caixa. Caso optassem pelo regime de competência, nenhuma adição/exclusão a esse título deveria ser efetuada.

Da análise da ficha 06A – Demonstração do Resultado – da DIPJ/03, às fls. 122, observa-se que a contribuinte procedeu à exclusão de R\$ 121.551.166,94, a título de variações cambiais ativas, na apuração do lucro real.

Adicionalmente, de acordo com a cópia da Parte A – Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício do LALUR, às fls. 11/ 46, bem como nos balancetes de fls. 47, observa-se que a contribuinte efetuou a exclusão das variações cambiais ativas no lucro líquido.

Dessa maneira, da análise do conjunto de provas constante nos autos, não obstante a contribuinte tenha afirmado que cometeu equívoco no preenchimento da sua DIPJ/2003, observa-se que a sua documentação comprova que a contribuinte, durante o ano-calendário, procedeu à exclusão das variações cambiais ativas, o que caracterizou a tributação dos referidos valores com base no regime de caixa.

Esclareça-se que, de acordo com o art. 145 do CTN e art. 16 do Decreto nº 70.235/72, o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de impugnação, comprovando-se as alegações em que se funda.

No presente caso, contudo, a contribuinte não comprovou o erro alegado. Ademais, a documentação constante nos autos corrobora com a opção efetuada na DIPJ apresentada mediante a tributação das variações cambiais pelo regime de caixa.

No que tange à alegação de instabilidade na economia internacional, bem como de que não seria lógica a adoção do regime de caixa, por ser mais oneroso, tais argumentos não podem ser opostos ao Fisco. A legislação faculta ao contribuinte a tributação com base no regime de caixa ou competência. Observe-se que a opção adotada deverá ser aplicada a todo o ano calendário, tanto em relação à variação cambial ativa, quanto à passiva.

Acrescente-se que, nos contratos internacionais, por natureza, é previsível a influência das variações cambiais, fato que deveria ser levado em consideração no momento da opção pela contribuinte.

Ademais, sob o aspecto fiscal, pelo regime de caixa, os efeitos fiscais recaem sobre as receitas ou despesas efetivamente observadas pelo sujeito passivo, por ocasião da liquidação da operação, sem ganhos ou perdas artificiais. A escolha pelo regime de competência, por sua vez, é facultada ao contribuinte, para que este possa decidir por correr os riscos da flutuação cambial, visando a obter ganhos cambiais na operação. Esses ganhos, contudo, pela incerteza da flutuação, podem não se confirmar, e perdas podem surgir, mas essa



é uma consequência da escolha realizada pelo contribuinte, em busca de tentar obter uma tributação mais favorável.

Ao optar por um ou outro regime de apuração, o contribuinte deve levar em consideração todas as variantes, não cabendo ao Fisco alterar a forma de tributação, frise-se, escolhida pelo contribuinte, sob o argumento de ser mais onerosa ou em razão da instabilidade do cenário econômico.

Quanto aos argumentos sobre o PIS e COFINS, estes não serão analisados, por não corresponderem à matéria do presente processo administrativo.

A contribuinte requereu, ainda, que as adições realizadas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL, a título de despesas cambiais diferidas do ano de 1999 e 2000, fossem desconsideradas pelo Fisco, fundamentando-se na ausência de regulamentação da transição entre a Lei nº 9.819/99 e a Medida Provisória nº 2158/2001. No entanto, a contribuinte não apresenta qualquer documentação que comprove origem das variações cambiais diferidas, ou mesmo que essas ainda não tenham sido realizadas. Ademais, a exclusão de referidas variações cambiais não possui respaldo legal, na medida que o diferimento foi uma escolha e opção do contribuinte, razão pela qual não devem prosperar as alegações da contribuinte.

Contudo, no que tange à multa isolada aplicada pela falta de recolhimento das estimativas mensais, entendo que esta não deve prosperar. No presente caso, a multa isolada está sendo exigida juntamente com a multa de ofício lançada sobre o tributo não recolhido, como indicado na planilha de fls. 91, considerando a adição das variações cambiais passivas não adicionadas.

As hipóteses de aplicação previstas para ambas as multas são diferentes e excludentes, não comportando interpretação conciliatória. Segundo o inciso I do §1º do art. 44, a multa de ofício será aplicada juntamente com o tributo apurado por lançamento de ofício (regra geral). A multa isolada em questão, por sua vez, não é aplicável na hipótese de lançamento de ofício de tributo, mas apenas de aplicação isolada de multa, quando a estimativa mensal não é recolhida.

Por fim, a aplicação dos juros à taxa SELIC está amparada na Lei nº 9.065/95, devendo ser aplicada sobre débitos tributários administrados pela SRFB, no período de inadimplência, em consonância com a Súmula nº 04 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Isto posto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para cancelar a multa de ofício isolada, por concomitância com a multa de ofício, mantendo-se a decisão recorrida em todos os seus demais termos.

Sala das Sessões - DF, em 17 de abril de 2008.


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO