



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

Processo nº 13808.000255/99-04
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 1802-001.006 – 2ª Turma Especial
Sessão de 17 de outubro de 2011
Matéria IRPJ E CSLL - Variações monetárias ativas e passivas
Recorrente TIMKEN DO BRASIL COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1994

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS IMPUTADOS. CAPITULAÇÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO DE DIFERENÇA. DECADÊNCIA PARCIAL.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando existir prévio pagamento do imposto relativo a determinado período de apuração, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos, para lançamento de diferença de crédito tributário sobre esse mesmo período, conta-se do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA RECONHECIDA A MENOR. GLOSA DE DESPESA APROPRIADA EM EXCESSO - VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA.

O oferecimento à tributação de variação monetária ativa a menor, atinente a contas do ativo, configura omissão de receitas.

A apropriação de variação monetária passiva a maior na apuração do imposto, concernente a contas do passivo, autoriza o fisco fazer a glosa do excesso dessa despesa, para exigência da exação fiscal.

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL. MEIO DE PROVA DESNECESSÁRIO. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia técnica, para análise de dados que integram a escrituração contábil e já presentes nos autos, demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A

autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

MULTA DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

JUROS DE MORA.TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4).

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. (Súmula CARF nº 5).

LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL.

As despesas glosadas, bem como as receitas omitidas, afetam a apuração do lucro líquido que é a base de cálculo da CSLL.

Aplica-se ao lançamento decorrente o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a decadência em relação ao fato gerador de janeiro de 2004, quanto ao IRPJ e à CSLL.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marco Antonio Nunes Castilho e Jose de Oliveira Ferraz Correa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 419/447 contra decisão da 7ª Turma da DRJ/São Paulo (fls. 366/387) que julgou procedente, em parte, a impugnação, atinente aos autos de infração do IRPJ e reflexo (CSLL), ano-calendário 1994 (fls. 176/196), reduzindo o valor do crédito tributário, mediante ajustamento da base de cálculo das infrações imputadas pelo fisco.

Quanto aos fatos imputados, e razões da impugnação apresentada na primeira instância, transcrevo o relatório da decisão recorrida que resumiu, até então, os principais aspectos da lide (fls. 368/370), *in verbis*:

(...)

2. Durante a realização dos trabalhos de auditoria fiscal, o autuante apurou irregularidades no cálculo das variações monetárias incidentes sobre contas do ativo e do passivo, conforme descrição constante no Termo de Verificação Fiscal, fls. 174/175.

3. Em decorrência das faltas apuradas, foram lavrados os seguintes autos de infração, cientificados ao contribuinte em 05/03/1999:

4.1. Imposto de Renda Pessoa Jurídica- IRPJ (fls. 187/189): Total do crédito tributário, R\$ 26.662,92, incluídos o tributo, multa e os juros de mora.

Fundamento legal: artigos 195, II; 197, parágrafo único; 225; 242 e parágrafos; 320; 321; 322 e 323, todos do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994.

4.2. Contribuição Social — CSLL (fls. 193/195): Total do crédito tributário, R\$ 9.655,28, incluídos o tributo, multa e os juros de mora.

Fundamento legal: artigos 38 e 39 da Lei nº 8.541/1992 e artigo 2º e parágrafos da Lei nº 7.689/1988.

4. O contribuinte apresentou **defesa** de fls. 198/219, em 06/04/1999, alegando em síntese:

4.1. o lançamento tributário é nulo, já que os procedimentos contábeis adotados pelo contribuinte não merecem reparos;

4.2.a conta "dolar em caixa" trata de sobras de moedas adquiridas para viagens ao exterior. A irregularidade apurada pelo autuante nesta conta decorre de erro de interpretação, já que considerou que as entradas deveriam ser subtraídas do **saldo constante do balanço** e os valores de saída adicionados ao

mesmo saldo, quando, na verdade, a operação matemática deveria ser exatamente contrária;

4.3. a fiscalização equivocou-se ao analisar a conta "contas a receber", já que para calcular a variação monetária ativa tomou como base a taxa cambial de venda, quando deveria ter optado pela taxa de compra, com base no princípio contábil da prudência;

4.4. no que tange à conta "assistência técnica a pagar", o autuante entendeu que as despesas deveriam ser apropriadas mês a mês, ao passo que o correto seria apropriá-las trimestralmente, correlacionando com os vencimentos das respectivas faturas;

4.5. independentemente das despesas terem sido reconhecidas trimestralmente, não houve prejuízo ao fisco, já que o contribuinte não teria IRPJ e CSLL a pagar;

4.6. no levantamento efetuado no mês de junho na conta "adiantamento de exportação", o autuante esqueceu-se de baixar o valor exportado na coluna de moeda US\$, procedendo somente a baixa no valor em moeda local;

4.7. quanto à conta "contas a pagar Timkem Europa", O autuante, na conversão do saldo em moeda nacional, ao invés de somar a variação do mês de março para o mês de abril, acabou subtraindo;

4.8. no que se refere à conta a pagar Timkem Co Steel, o impugnante equivocou-se na tomada da taxa do dólar de CR\$ 913,344, quando deveria ser usada a taxa de CR\$ 913,345. Ao verificar este erro, o autuante desconsiderou toda a despesa de variação cambial passiva;

4.9. as contas comissões a pagar sofrem do mesmo mal. A defesa utilizou, em março, a taxa de conversão de CR\$ 913,35, quando deveria ter optado pela taxa de CR\$ 913,345. Em virtude deste erro, a fiscalização glosou toda a despesa;

4.10. o lançamento é nulo de pleno direito já que desprovido de fundamento legal;

4.11. possuía prejuízos fiscais suficientes para absorver o valor tributável apurado;

4.12. a glosa de um lançamento contábil não pode ser base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

4.13. é inaplicável a exigência da multa de ofício, em face do que determina o artigo 138 do CTN;

4.14. a multa moratória tem caráter punitivo;

4.15. o percentual aplicado na multa de ofício caracteriza verdadeiro confisco;

4.16. a taxa SELIC não deve ser aplicada ao caso concreto, já que não há lei que fixe sua metodologia de cálculo, o que ofende o princípio da legalidade. O órgão encarregado do cálculo e

fixação da SELIC é subordinado ao Ministério da Fazenda, assim, o sujeito ativo do crédito tributário é quem fixa a taxa de remuneração de seu próprio crédito;

4.17. requer a realização de perícia contábil e a anulação da exigência fiscal.

(...)

A decisão *a quo*, acolheu, em parte, as razões da impugnação, reduzindo o crédito tributário lançado pelo fisco, cuja ementa desse *decisum* transcrevo a seguir (fl. 366):

(...)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/1994, 28/02/1994, 31/03/1994, 30/04/1994, 31/05/1994, 30/06/1994, 31/10/1994, 30/11/1994, 31/12/1994

Ementa: Variação monetária ativa — Constatado erro no cálculo da variação monetária ativa incidente sobre contas do ativo, a diferença a maior encontrada deve ser considerada omissão de receitas.

Variação monetária passiva — A variação monetária incidente sobre contas do passivo declarada pelo contribuinte que exceder a variação monetária apurada pela fiscalização deve ser considerada despesa indevida.

CSLL- As despesas indevidas, bem como as receitas omitidas, afetam a apuração do lucro líquido que é a base de cálculo da CSLL.

Lançamento Procedente em Parte

(...)

Inconformada com essa decisão da qual tomou ciência em **28/03/2008** – sexta-feira (fl. 390-verso), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **29/04/2008** de fls. 419/447, cujas razões, em síntese, são as seguintes:

1) – Decadência:

- que o IRPJ e a CSLL são exações fiscais submetidas a lançamento por homologação (CTN, art. 150);

- que, no ano-calendário 2004, a apuração era mensal, quanto ao IRPJ (Lucro Real) e à CSLL (Lei nº 8.541/92 (arts. 1º e 3º);

- que, no caso de lançamento de diferença dessas exações fiscais, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos conta-se a partir do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º) e invoca, nesse sentido, precedentes jurisprudenciais deste Egrégio Conselho Administrativo;

- que, por conseguinte, estão decaídos os períodos de apuração anteriores a março/1994, ou seja, os períodos de apuração do IRPJ e da CSLL de janeiro e fevereiro/1994.

2) Necessidade de perícia técnica contábil:

- que a decisão recorrida refutou realização de perícia contábil; que, nessa parte, deve também ser reformada; que é patente a necessidade de realização de perícia contábil no caso, a fim de se apurar a eventual existência de receitas porventura omitidas pela recorrente, assim como verificar o acerto do *decisum* recorrido ao formular cálculos e dar apenas parcial provimento à impugnação administrativa, mantendo os autos de infração do IRPJ e da CSLL com relação aos demais pontos, devendo o perito responder as questões abaixo:

a) se, com relação à Conta n° 128112, o contribuinte procedeu de maneira correta, realizando suas conversões com base na taxa de compra da moeda estrangeira, mais precisamente com relação aos meses de janeiro e junho de 1994, assim como analisar e responder se estão escorreitos os cálculos realizados no acórdão recorrido?

b) se, com relação à Conta n° 101102, quem procedeu de forma escorreta nos cálculos, a autoridade fiscal ou a Recorrente? Qual o real valor da variação monetária no mês de maio/1994?;

c) se, com relação à Conta n° 128824, poderia a autoridade fiscal desconsiderar a opção de apuração das despesas feita pela recorrente e qual regime de apuração foi este? Se os prejuízos fiscais e as bases negativas foram computadas pela pela autoridade fiscal antes da apuração do valor tributável?

d) se, com relação à Conta n.º 128825, a autoridade fiscal, na conversão do saldo em moeda nacional, ao invés de somar a variação do mês de março para o mês de abril acabou por subtrai-la? Se o valor encontrado pela autoridade fiscal está correto e, caso contrário, qual o valor escorreito?

e) com relação à Conta n° 128821, qual a taxa correta a ser utilizada? Se a recorrente utilizou a taxa correta? Se o fisco desconsiderou toda a despesa de variação cambial passiva ao verificar o suposto erro cometido pela recorrente e se efetuou somente a glosa das despesas contabilizadas a maior? Se o valor encontrado pela autoridade fiscal está correto e, caso contrário, qual o valor escorreito?

f) com relação às Contas n°s 128113 e 128823, qual a taxa correta a ser utilizada? Se a recorrente utilizou a taxa correta? Se o fisco desconsiderou toda a despesa de variação cambial passiva ao verificar o suposto erro cometido pela recorrente e se efetuou somente a glosa das despesas contabilizadas a maior? Se o valor encontrado pela autoridade fiscal está correto e, caso contrário, qual o valor escorreito?

g) se, com relação às Contas n°s 128829, 128882 e 261001, houve excesso no cálculo da variação cambial contabilizada pela pessoa jurídica? Se o valor encontrado pela autoridade fiscal está correto e, caso contrário, qual o valor escorreito?

h) se a recorrente tem algum valor a pagar à recorrida a título de IRPJ e/ou CSLL em função dos referidos saldos de Prejuízos Fiscais e Base de Cálculo Negativa.

- que, para responder os quesitos acima, a recorrente indica como perito o Sr. Edivaldo de Oliveira Santos, contador, brasileiro, casado, inscrito no CRC/SP sob n.º 126.747, com endereço profissional na Rua Libero Badaró, 425, 4º andar, São Paulo, SP, ressaltando, ainda, a recorrente o direito de formular quesitos complementares.

3) - No mérito, a recorrente reproduz as razões de fato e de direito já aduzidas na primeira instância de julgamento, cabendo ainda mencionar:

- a) rebela-se contra a omissão de receitas de variação monetária ativa (Conta a Receber e Saldo de Dólar em Caixa);
- b) rebela-se contra a glosa do excesso de variação monetária passiva (contas Assistência Técnica a Pagar, Contas a Pagar Timken Europa, Contas a pagar Timkin Co Steel, Contas Comissões a Pagar, Contas nºs 128829, 128882 e 261001);
- c) identidade do fato gerador do IRPJ e da CSLL; que a glosa de um lançamento contábil não pode ser base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro, sendo que se deve fazer refletir na apuração do resultado do exercício; que, por isso, o lançamento deve ser declarado nulo;
- d) descabimento da multa de ofício, por ser confiscatória (pela ocorrência de dolo ou má-fé);
- e) inaplicabilidade da taxa SELIC, por ser ilegal e inconstitucional.

Por fim, a recorrente pediu provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, os autos tratam do crédito tributário, nos termos da decisão recorrida, relativo aos autos de infração do IRPJ e reflexo (CSLL) do ano-calendário 2004, em face das seguintes infrações imputadas:

a) outros resultados operacionais. Omissão de variações monetárias ativas dos períodos de apuração mensal: **janeiro a junho/1994** (RIR/94, arts. 195- II, 197-parágrafo único, 225, 320 e 321);

b) outros resultados operacionais. Glosa de variações monetárias passivas dos **períodos de apuração mensal do ano-base 1994, exceto fevereiro/94** (RIR/94, arts.195 -II; 197- paragrafo único, 242 e §§, 320, 322 e 323).

A decisão recorrida afastou, em parte, o crédito tributário lançado pelos citados autos de infração; porém, a recorrente insatisfeita busca, nesta instância recursal, a reforma da decisão recorrida, para exoneração total do crédito tributário remanescente.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA

A recorrente argumentou que o lançamento tributário seria nulo, pois os procedimentos contábeis que adotara não merecem reparos; que o lançamento fiscal não teria fundamentação legal; que a glosa de um lançamento contábil (despesa) não pode ser base de cálculo do IRPJ e da CSLL; que, por tudo isso, o lançamento deve ser declarado nulo.

Não merece guarida a irresignação da recorrente.

Diversamente do alegado pela recorrente, os autos de infração contêm clara narrativa (descrição) dos fatos imputados, com matéria tributável devidamente apurada e demonstrada, subsumindo, perfeitamente, ao comando legal aplicado.

Os autos de infração foram lavrados por autoridade competente

Por conseguinte, o lançamento fiscal está em consonância com os incisos III e IV art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e com o art. 142 do CTN, pois apresenta clara descrição dos fatos imputados, matéria tributável, disposição legal infringida e penalidade aplicada.

Além disso, os autos de infração foram lavrados por autoridade fiscal competente.

Não se vislumbra a existência de vício algum que pudesse subsumir-se ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Somente a falta de descrição dos fatos e a falta de capitulação legal ensejam, ou configuram, cerceamento de defesa e provocam a nulidade do lançamento fiscal (Decreto nº 70.235/71, art. 59, II), que não é o caso.

Nesse sentido, são os precedentes jurisprudenciais deste Egrégio Conselho Administrativo, *in verbis*:

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA – IRF – Anos 1991 a 1993 – O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa (Acórdão nº 104-17.364, de 22/02/2001, 1º CC).

AUTO DE INFRAÇÃO – DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA – O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judicosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que inocorreu preterição do direito de defesa (Acórdão nº 103-13.567, DOU de 28/05/1995);

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO. A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas (Acórdão 108-06.208, sessão de 17/08/2000).

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – INOCORRÊNCIA. A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. Outrossim, a simples ocorrência de erro de enquadramento legal da infração não é o bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judicosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável. (Acórdão nº 104-17.253, sessão de 10/11/99).

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA - Para que haja nulidade do lançamento é necessário que exista vício formal imprescindível à validade do lançamento. Desta forma, se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante substancial defesa, abrangendo não só outras questões

preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa ou por vício formal.(Acórdão nº 102-48.141, sessão de 25/01/2007).

Nesse sentido, também é o entendimento jurisprudencial da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-03.264, de 19/03/2001 e publicado no DOU em 24/09/2001), *verbis*:

A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dele se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato viciado.

Ainda, a recorrente, sem razão, alegou que a glosa de um lançamento contábil (despesa) não poderia implicar, simultaneamente, lançamento do IRPJ e da CSLL.

Ora, dois impostos não podem ter mesma base de cálculo, por vedação constitucional; porém, imposto (IRPJ) e contribuição (CSLL) podem ter, eventualmente, mesma base de cálculo, pois inexistente vedação constitucional nesse sentido.

A propósito, quanto ao lançamento simultâneo do IRPJ e da CSLL sobre valores da mesma infração, transcrevo a fundamentação da decisão recorrida:

(...)

66. A receita de variação monetária ativa que foi omitida e as despesas inexistentes de variação monetária passiva, apurados pela fiscalização afetaram o lucro líquido da pessoa jurídica. Assim, no momento em que o autuante constata omissão de receitas e glosa determinadas despesas o lucro líquido da pessoa jurídica é alterado. A alteração do lucro líquido leva à modificação da base de cálculo da CSLL e do IRPJ, portanto correta a exigência fiscal de crédito tributário referente ao IRPJ e à CSLL.

(...)

Por tudo que foi exposto, rejeito a preliminar suscitada.

DECADÊNCIA PARCIAL DO DIREITO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO DE DIFERENÇA DE EXAÇÃO FISCAL

A contribuinte suscitou decadência parcial; que o IRPJ e a CSLL são exações fiscais submetidas a lançamento por homologação; que para lançamento de diferença dessas exações fiscais, o termo inicial do prazo decadencial é a data do fato gerador; que, no ano-base 1994, a apuração do lucro real era mensal (mesmo tratamento para a CSLL); que, por conseguinte, estaria decaído o crédito tributário dos períodos de apuração de janeiro/94 e fevereiro/94.

Aqui, procede, em parte, a pretensão da recorrente.

O prazo decadencial de cinco anos para constituição do crédito tributário tem como termo inicial:

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

Autenticado digitalmente em 15/02/2012 por NELSO KICHEL, Assinado digitalmente em 15/02/2012 por NEL

SO KICHEL, Assinado digitalmente em 15/02/2012 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 16/02/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

(i) em regra, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, ar. 173, I);

(ii) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando existir prévio pagamento (antecipação de imposto), a data do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

No caso, houve, sim, lançamento de diferença do IRPJ e da CSLL dos períodos de apuração janeiro/1994 e fevereiro/1994, conforme demonstrativo abaixo:

Data do fato gerador	Auto de Infração - IRPJ exigido (UFIR)	IRPJ – valor principal - mantido pela decisão recorrida (UFIR)
30/01/94	4,13	4,13
28/02/94	4,63	-

Data do fato gerador	Auto de Infração - CSLL exigido (UFIR)	CSLL – valor principal - mantido pela decisão recorrida (UFIR)
30/01/94	1,50 (houve reversão da base de cálculo negativa da CSLL do período pelo valor da infração. Lançamento da diferença)	1,50
28/02/94	1,68 (houve reversão da base de cálculo negativa da CSLL do período. Lançamento da diferença)	-

A contribuinte tomou ciência dos autos de infração no dia 05/03/1999 (fls. 187 e 193).

Em relação ao período de apuração fevereiro/1994, a decisão recorrida já afastou a exigência do IRPJ e da CSLL, bem assim a multa de ofício e os juros de mora, pela inexistência da infração, nessa parte. Por outro lado, manteve a exigência do IRPJ e da CSLL do período de apuração janeiro/1994, pela existência da infração.

Entretanto, quanto ao período de apuração janeiro/1994, a decisão recorrida merece reparo, pois o crédito tributário respectivo, na data do lançamento do IRPJ e da CSLL, já estava caduco.

Portanto, por decadência exonero o crédito tributário dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, quanto ao período de apuração janeiro/1994.

OMISSÃO DE RECEITAS - VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS RECONHECIDAS A MENOR. GLOSA DO EXCESSO DE DESPESA DEDUZIDA A TÍTULO DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS. PEDIDO DE PERÍCIA

Em relação à matéria de mérito propriamente dita, a recorrente, também, argumenta que, não obstante o acolhimento de parte das razões expendidas na impugnação, a decisão recorrida deve ser reformada para exoneração total do crédito tributário remanescente,

quanto aos autos de infração do IRPJ e da CSLL. Para tanto, reiterou as razões de fato e de direito já apresentadas na primeira instância de julgamento e pediu, de plano, a realização de perícia contábil em sua escrituração, para comprovação do alegado, indicando perito e apresentando quesitos para serem respondidos pelo *expert*, conforme já relatado.

Compulsando os autos, revendo todas as provas materiais que encerra, não constato, não vislumbro, possibilidade alguma de reforma da decisão recorrida, exceto quanto à decadência já acolhida alhures.

Não tem razão a recorrente quando se rebela:

a) contra a omissão de receitas de variação monetária ativa (Conta a Receber e Saldo de Dólar em Caixa);

b) contra a glosa do excesso de variação monetária passiva (contas Assistência Técnica a Pagar, Contas a Pagar Timken Europa, Contas a pagar Timkin Co Steel, Contas Comissões a Pagar, Contas nºs 128829, 128882 e 261001).

A decisão *a quo* já enfrentou, de forma exaustiva, as razões da contribuinte constantes da impugnação e reiteradas, também, nesta instância recursal, contra o lançamento do IRPJ e da CSLL dos períodos de apuração do ano-calendário 1994, corrigindo, no que pertinente, a base de cálculo dessas exações fiscais, em face das provas carreadas aos autos pela fiscalização e pela contribuinte por ocasião da apresentação da impugnação naquela instância de julgamento.

O resultado do julgamento da decisão atacada, que acolheu em parte, as reclamações da recorrente contra o lançamento do IRPJ e da CSLL, está resumido nos demonstrativos a seguir:

Data do fato gerador	Auto de Infração - IRPJ exigido (UFIR)	IRPJ – valor principal –mantido pela decisão recorrida (UFIR)
30/01/94	4,13	4,13
28/02/94	4,63	-
31/03/94	6.414,27	5.973,13
30/04/94	755,99	359,49
31/05/94	637,24	637,23
30/06/94	3.507,64	1.058,98
31/10/94	6,02	6,02
30/11/94	Valor da infração reduziu o prejuízo do período	-
31/12/94	Valor da infração reduziu o prejuízo do período	-
Total	11.329,92 UFIR x 0,9108 = R\$ 10.319,29	8.038,98 UFIR x 0,9108 = R\$ 7.321,90

Obs: em relação ao valor subsistente do principal do IRPJ, foram mantidos multa de ofício de 75% e juros de mora.

Data do fato gerador	Auto de Infração - CSLL exigido (UFIR)	CSLL – valor principal - mantido pela decisão recorrida (UFIR)
30/01/94	1,50 (houve reversão da base de cálculo negativa da CSLL do período pelo valor da infração. Lançamento da diferença)	1,50
28/02/94	1,68	-

	(houve reversão da base de cálculo negativa da CSLL do período. Lançamento da diferença)	
31/03/94	2.315,40 (houve reversão da base de cálculo negativa da CSLL do período pelo valor da infração. Lançamento da diferença)	2.172,05
30/04/94	274,90 (houve reversão da base de cálculo negativa da CSLL do período pelo valor da infração. Lançamento da diferença)	130,72
31/05/94	231,72 (houve reversão da base de cálculo negativa da CSLL do período pelo valor da infração. Lançamento da diferença)	231,72
30/06/94	1.275,51 (houve reversão da base de cálculo negativa da CSLL do período pelo valor da infração. Lançamento da diferença)	385,09
31/10/94	2,19 (houve reversão da base de cálculo negativa da CSLL do período pelo valor da infração. Lançamento da diferença)	2,18
30/11/94	Valor da infração reduziu a base de cálculo negativa da CSLL do período	-
31/12/94	Valor da infração reduziu a base de cálculo negativa da CSLL do período	-
Total	4.102,90 UFIR x 0,9108 = R\$ 3.726,92	2.923,26 UFIR x 0,9108 = R\$ 2.662,50

Obs: em relação ao valor subsistente do principal da CSLL, foram mantidos multa de ofício de 75% e juros de mora.

Esses valores mantidos pela decisão *a quo* são fruto de análise profunda, percuente, exaustiva, de mérito, das contas contábeis da escrituração da recorrente cujas variações monetárias ativas não foram oferecidas totalmente à tributação (omissão de receitas) e das contas contábeis que apresentaram variações monetárias passivas em excesso (glosa de despesas deduzidas em excesso), tudo com base nos elementos de prova juntados aos autos pela fiscalização e pela contribuinte quando da impugnação.

As contas contábeis nºs 128829, 128882 e 261001 não foram impugnadas na instância *a quo*. Logo, trata-se de matéria preclusa na órbita administrativa, não cabendo mais discussão.

A contribuinte não comprovou, nos autos, que tivesse prejuízos acumulados de períodos-base anteriores a 1994.

A recorrente não juntou aos autos, nesta instância recursal, outras provas para justificar suas alegações.

O pedido de perícia técnica contábil, no caso, além de ter caráter procrastinatório, é desnecessário à resolução da lide, pois todos os elementos de prova da contabilidade, quanto às infrações imputadas, já constam dos autos.

A matéria objeto da pretendida perícia contábil, no caso, não requer conhecimento especial.

A fiscalização já analisou a escrituração contábil e fiscal da recorrente.

Vale dizer, a análise da escrituração contábil da recorrente já foi feita pela fiscalização e os excessos, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, já foram extirpados, escoimados, pela decisão recorrida.

A perícia contábil não se presta para produzir prova cujo ônus é da recorrente, quanto a fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito constitutivo do fisco.

Quanto ao descabimento do pedido de perícia contábil, os precedentes jurisprudenciais deste Egrégio Conselho, também, são nesse sentido, *in verbis*:

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO. Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. Por outro lado, as perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Assim, a perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação. (Acórdão CARF nº 2202.000.747, Sessão de 20/09/2010).

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL. MEIO DE PROVA. DESNECESSÁRIO. INDEFERIMENTO. O pedido de perícia técnica para obter informações que, por integrarem a escrituração, poderiam ter sido apresentadas por iniciativa do sujeito passivo demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial, subordinada os requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. Somente haverá perícia, portanto, quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova, ainda, tiver utilidade, diante dos elementos disponíveis para exame. (Acórdão CARF nº 1802.000-661, Sessão de 03/11/2010).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA — A diligência ou perícia não é meio próprio para comprovação de fato que possa ser feita mediante a mera apresentação ou juntada de documentos, cuja

guarda e conservação compete à contribuinte, mas sim para esclarecimento de pontos duvidosos que exijam conhecimentos especializados. Tendo a decisão devidamente apreciado o pedido formulado, motivadamente, sendo considerada prescindível, incabível a arguição de nulidade da decisão proferida. (Acórdão CC nº 107-08.709, Sessão de 17/08/2006).

DILIGÊNCIA.. INDEFERIMENTO. Descabe qualquer pedido de diligência estando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos. (Acórdão CC nº 106-17.219, Sessão de 18/12/2008).

Portanto, pelas razões expendidas, rejeito o pedido de perícia contábil, mantendo, no mérito, as infrações nos termos da decisão *a quo*, ressaltando, entretanto, a necessidade de exclusão do crédito tributário remanescente, de que trata a decisão recorrida, dos valores decaídos do IRPJ e da CSLL, quanto ao fato gerador do mês de janeiro de 1994, questão já abordada alhures, quando do enfrentamento da decadência parcial.

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. PERDA DA ESPONTANEIDADE FISCAL. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA DE OFÍCIO

A autuada alegou que a multa de ofício seria descabida, inoportuna e confiscatória.

A penalidade aplicada, no caso, está insculpida e cominada no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96 (legislação posterior à data da ocorrência das infrações imputadas do ano-calendário 1994), por ser mais benéfica à contribuinte, retroagindo para atingir fatos pretéritos, nos termos do artigo 106, II, "c" do CTN (princípio da retroatividade benigna).

Não cabe ao órgão de julgamento administrativo apreciar, no mérito, a arguição de inconstitucionalidade de lei (a competência é do Poder Judiciário), ou deixar de aplicá-la sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 142).

A propósito, esta matéria - falta de competência para conhecer da arguição de inconstitucionalidade - está sumulada pelo CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ainda, apenas para argumentar, não se pode confundir multa moratória e multa de ofício; aquela tem limite máximo de 20%, sendo aplicável apenas para pagamento a destempo e espontâneo, ou seja, antes da ciência do termo de início do procedimento de fiscalização; está varia de 75% até 225% por infração à legislação tributária, aplicada em atividade repressiva (fiscalização externa), mediante auto de infração.

No procedimento de fiscalização externa, a partir da ciência do início da fiscalização (assinatura do termo de início de fiscalização), o contribuinte perde a espontaneidade fiscal para efeito de afastamento da responsabilidade por infração tributária quanto aos fatos praticados até então, ficando sujeito, se apurada infração, a multa de 75%

(multa simples, no de caso inexistência de dolo ou fraude), 150% (no caso, de qualificação da multa por dolo, simulação ou fraude) ou 225% (fraude com embaraço à fiscalização).

No caso, foi aplicada à recorrente apenas a multa simples de 75%, por omissão de receitas de variações monetárias ativas e glosa de despesas apropriadas em excesso (variações monetárias passivas), que implicaram indevida redução do IRPJ e da CSLL, pagamento a menor, no ano-calendário 1994.

Em matéria de penalidade (cominação de multa, em abstrato, pela lei) por infração à legislação tributária, segundo melhor entendimento doutrinário, não se cogita, para sua graduação, a aplicação do princípio da capacidade contributiva.

Tal princípio aplica-se tão-somente para alguns tributos. Multa não é tributo.

Logo, não há que se falar em multa confiscatória.

A cominação de penalidade pela lei, para aplicação em procedimento repressivo, deve ser graduada, por conseguinte, no nível suficiente para infligir receio, temor, no contribuinte em praticar a infração tributária.

Incide na pena, em concreto, apenas quem quiser, ou seja, quem assume o risco.

Se na relação custo-benefício, o contribuinte assume o risco, praticando a infração tributária, entendendo que o risco de ser flagrado ou fiscalizado é baixo, sinal que o percentual da penalidade ainda é insuficiente para o afastá-lo da prática infracional, deveria, então, a multa ser ainda maior.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

A autuada rebela-se contra a exigência dos juros de mora com base na taxa SELIC, alegando que não pode ser aplicada na cobrança de tributos; que seria ilegal e inconstitucional.

Não tem respaldo a alegação da recorrente.

Desde longa data, restou pacífico no Poder Judiciário que a aplicação da taxa SELIC na cobrança de tributos não tem óbice legal, nem constitucional.

A União Federal quando vai ao mercado financeiro captar, contrair, empréstimos paga, remunera os valores capatados com base na taxa SELIC.

Por sua vez, o contribuinte inadimplente, que está, indevidamente, na posse de bem público, crédito tributário – direito creditório da União Federal –, deve, por conseguinte, pagar, remunerar esse ativo do Poder Público com base na taxa SELIC, senão a conta não fecha. Não se pode ter dois pesos e duas medidas.

Como demonstrado, o raciocínio é simples, e se impõe por si mesmo.

Se isso não bastasse, a questão dos juros é matéria pacífica, sumulada, neste Egrégio Conselho, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de

inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF nº 5: 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.

Portanto, procede a exigência dos juros de mora com base na taxa SELIC.

LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL.

As despesas glosadas, bem como as receitas omitidas, afetam a apuração do lucro líquido que é a base de cálculo da CSLL.

O lançamento decorrente segue a sorte do lançamento principal, em face da conexão dos fatos e das provas.

Por tudo que foi exposto, voto para REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a decadência do crédito tributário do IRPJ e da CSLL quanto ao fato gerador do mês de janeiro de 1994.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel