



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

Processo nº 13808.006010/2001-02
Recurso nº 172.762 Voluntário
Acórdão nº **1302-00.361 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 01 de setembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente SANVAL COM. E IND. LTDA.
Recorrida 2ª TURMA DRJ/SPO I - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997

Decadência. IRPJ. Lançamento por Homologação.

Sendo o IRPJ da espécie de tributo submetido ao lançamento por homologação, tendo havido atividade do contribuinte e não tendo sido apurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se ao caso concreto o prazo decadencial previsto no art. 150 e § 4º do CTN (Lei 5.172/66), ou seja, cinco anos contados do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, RECONHECENDO a decadência em relação ao fato gerador ocorrido em 1996

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator.

EDITADO EM: 20/09/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, DANIEL SALGUEIRO DA SILVA, LAVINIA MORAES DE

ALMEIDA N. JUNQUEIRA, EDUARDO DE ANDRADE E IRINEU BIANCHI e MARCOS RODRIGUES DE MELLO

Relatório

Conselheiro Marcos Rodrigues de Mello, Relator.

Trata o presente processo de auto de infração referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ dos anos-calendário de 1996 e 1997, exigindo o recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 917.665,74, incluídos o imposto, a multa de ofício vinculada, os juros moratórios calculados até a data da autuação, além da multa e juros isolados.

2 Nos Termos de Verificação Fiscal (fls. 142 a 144 e 150 a 152) está relatado o que segue.

PROVISIONAMENTO - PROCESSO WINTHROP PRODUCTS INC.

2.1 Por Ação Cominatória C/C Perdas e Danos (Processo nº 2944/87 – 20ª Vara Cível do Foro Central da Comarca de São Paulo) pelo uso da marca “AAS”, a fiscalizada foi acionada pelo uso indevido da marca, sendo autoras as empresas WINTHROP PRODUCTS INC. (empresa domiciliada no exterior) e THE SYDNEY ROOS CO, empresa com sede na av. Rio Branco nº 251, 11º andar, Rio de Janeiro, CNPJ nº 33.040.717/0001;

2.2 Requerida pelas partes a extinção do feito com julgamento de mérito, tendo em vista a transação conforme Instrumento Particular de Transação, de 24/11/1998, obrigou-se a fiscalizada a pagar uma indenização de R\$ 476.463,84 (por equívoco, o instrumento aponta R\$ 467.463,87), dividido em 48 parcelas iguais de R\$ 9.926,33, corrigidas anualmente nas condições firmadas no contrato, sendo a primeira parcela em 15/11/1998 e a última em 15/11/2002.

2.3 LANÇAMENTOS CONTÁBEIS (PROVISÕES): 1996

Efetuadas em período anterior a janeiro de 1996:	R\$ 317.623,73
--	----------------

Em janeiro de 1996:	R\$ 91.857,88
---------------------	---------------

Total:	R\$ 409.481,61
--------	----------------

2.4 Não há na legislação tributária previsão para a dedutibilidade de provisões constituídas visando a fazer frente a eventuais despesas decorrentes de processos de indenizações pelo uso de marca conforme se tratou no processo em causa, razão pela qual os reflexos na apuração do lucro real são apurados relativamente aos períodos não abrangidos pela decadência.

2.5 Não basta justificar o acerto de sua constituição à luz dos preceitos contábeis, uma vez que a legislação tributária impede que sejam consideradas dedutíveis para a apuração do lucro real as provisões que não estiverem no elenco daquelas contempladas com a dedutibilidade.

2.6 No caso em tela, ocorreu postergação do imposto de renda como contrapartida da antecipação de uma despesa que não poderia ser considerada dedutível em momento anterior ao acordo firmado, conforme demonstrativo que segue:

LANÇAMENTOS			POSTERGAÇÃO
DESPESA	Lançamento	Estorno*	
R\$ 317.623,73 – Lucro Real em 01/1996			
R\$ 91.857,88 – Lucro Real em 01/1996			
Total: R\$ 409.481,61	01/1996	11/1998	De 01/1996 a 11/1998

* Efetiva dedutibilidade do acordo comercial.

2.7 Para efeito de tributação, dividiu-se o valor de R\$ 409.481,61 em duas parcelas:

R\$ 111.340,54 – tributado como Redução Indevida do Lucro Líquido, eis que a fiscalizada apurou este valor como prejuízo fiscal em 11/1998;

R\$ 298.141,07 – tributado como Antecipação de Despesas.

PROVISIONAMENTO DE INDENIZAÇÃO TRABALHISTA

2.8 A fiscalizada, juntamente com a empresa FARMALTINA IND. & COM. LTDA., figura como ré no processo nº 908/91- 44ª Junta de Conciliação e Julgamento, no qual a pessoa física, Sônia Maria Ribeiro Simon Cavalcante, demanda verbas indenizatórias devidas por relação de emprego rescindido indiretamente pela própria reclamante. A decisão, favorável à ré, transitou em julgado em 22/11/1999.

2.9 Foram efetuados os seguintes lançamentos contábeis:

LANÇAMENTOS CONTÁBEIS (PROVISÕES): 1996

Efetuada em período anterior a janeiro de 1996:	R\$ 1.006.279,20
Em janeiro de 1996:	R\$ 226.029,91
Total:	R\$ 1.232.309,11
Estorno 2º semestre/1996:	R\$ 1.232.309,11
Saldo da provisão em 31/12/1996:	R\$ 0,00

LANÇAMENTOS CONTÁBEIS (PROVISÕES): 1997/98/99/00

Efetuada nova provisão em 30/06/1997:	R\$ 1.354.395,00
Saldo da provisão em 31/12/1998:	R\$ 1.354.395,00
Saldo da provisão em 31/12/1999:	R\$ 1.354.395,00
Estorno em 31/12/2000:	R\$ 1.354.395,00
Saldo da provisão em 31/12/2000:	R\$ 0,00

2.10 Não está prevista na legislação tributária a dedutibilidade de provisões constituídas visando a fazer frente a eventuais despesas com indenizações trabalhistas decorrentes de demandas judiciais ainda pendentes de decisão final, razão pela qual os reflexos na apuração do lucro real são apurados relativamente aos períodos não abrangidos pela decadência.

2.11 Não basta fazer o estorno da provisão constituída e que afinal demonstrou-se desnecessária em face do resultado final obtido. Sendo consideradas dedutíveis em momento diverso daquele eventualmente contemplado pela legislação tributária, há que se considerar o seu reflexo no fluxo de tempo, deduzindo-se daí o conceito de postergação de imposto pela antecipação de despesa.

2.12 No caso em tela, caracteriza-se uma postergação de imposto de renda como contrapartida da antecipação de uma despesa não ocorrida, assim evidenciada:

LANÇAMENTOS			POSTERGAÇÃO
DESPESA	Lançamento	Estorno	
R\$ 1.006.279,20 – Lucro Real em 01/1996			
R\$ 226.029,91 – Lucro Real em 01/1996			
Total: R\$ 1.232.309,11	01/1996	12/1996	De 01/1996 a 12/1996
R\$ 1.354.395,00 Lucro Real em 06/1997			
Total: R\$ 1.354.395,00	06/1997	12/1999	De 06/1997 a 12/1999

3 Em decorrência das infrações verificadas, foi lavrado o auto de infração (fls. 153 a 161), exigindo (valores em R\$):

IRPJ:	154.873,94
Multa proporcional:	116.155,45
Juros de mora calculados até 30/11/2001:	187.970,50
Multa exigida isoladamente:	253.949,05
Juros de mora exigidos isoladamente:	204.716,80
Total:	917.665,74

4 O lançamento teve como enquadramento legal a legislação a seguir discriminada:

4.1 Inobservância do regime de escrituração:

Até ano-calendário de 1996: arts. 194, 195, inciso II, 197, 219, 220 e 222, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994;

A partir do ano-calendário de 1997: arts. 194, 195, inciso II, 197, 219, 220 e 222, do RIR/1994; arts. 43, 44, § 1º, inciso II, e 61, da Lei nº 9.430, de 1996.

4.2 Redução indevida do lucro real:

Arts. 194, 195, inciso II, 197, 219, 220 e 222, do RIR/1994.

5 Cientificada do auto de infração em 13/12/2001, a contribuinte apresentou, em 11/01/2002, a impugnação de fls. 165 a 174, instruída com a documentação de fls. 175 a 249 e 252 a 424, aduzindo, em síntese:

DA DECADÊNCIA

5.1 parte do trabalho fiscal ficou prejudicado, pois implicou a autuação de fatos já atingidos pela decadência, seja com fulcro no art. 150, § 4º, ou no art. 173, do Código Tributário Nacional;

5.2 os fatos tributados pelo fisco, no caso, as despesas glosadas, referem-se aos anos-base de 1993, 1994, 1995 e 1996, enquanto que a constituição do crédito só se deu em 13/12/2001;

5.3 as provisões glosadas pela fiscalização referem-se às despesas realizadas nos períodos-base abaixo discriminados conforme lançamentos em Diário e Razão auxiliar:

Provisão trabalhista Sonia Maria:

12/1993	22.022.450,92	
03/1994	79.340.362,40	
Sub-total		101.362.813,32
Conversão para reais		36.856,43
07/1994	77.411,76	
08/1994	156.922,82	
09/1994	282.611,78	
10/1994	9.011,49	
12/1994	421.307,98	
Sub-total		969.422,77
01/1995	22.156,94	
Sub-total		22.156,94
01/1996	226.029,91	
Sub-total		226.029,91
Total autuado		1.232.309,11

Provisão marca AAS:

08/1994	250.000,01	
09/1994	67.623,72	
Sub-total		317.623,73
01/1996	91.857,88	

Sub-total		91.857,88
Total autuado		409.481,61

5.4 o lançamento fiscal ocorreu em 13/12/2001, muito depois dos cinco anos, contados da data de cada fato gerador (art. 150 do CTN);

5.5 no presente caso, só seria admissível a contagem de prazo pelo art. 173, I, do CTN caso a impugnante não tivesse efetuado a entrega das declarações de rendimentos, o que não ocorreu;

5.6 muito embora a fiscalização tenha lançado equivocadamente as despesas como se fossem do período de janeiro de 1996, ficou provado, por meio de cópias reprográficas do Diário e Razão auxiliar, que as despesas somente foram apropriadas nos respectivos anos de constituição das contingências, sem afetar qualquer resultado do ano-base de 1996, excluindo a complementação do próprio exercício;

5.7 a decadência só não teria lugar caso a impugnante tivesse utilizado o expediente do estorno da provisão seguida da constituição de nova provisão em mesmo período-base, pois ficaria caracterizada a afetação de novo fato gerador;

5.8 tanto o Lalur como a demonstração do lucro real constante das declarações de rendimentos indicam que a impugnante, além de não usufruir da contabilização acima, não procedeu a qualquer adição (nova provisão) com exclusão (provisão estornada), pois só realizava complementações;

5.9 os tribunais do poder administrativo e do judiciário vêm decidindo reiteradamente no tocante à decadência, conforme decisões que transcreve;

DA POSTERGAÇÃO E SUA PENA

5.10 no caso da postergação do IRPJ apontada pela autoridade fiscal foram aplicadas indevidamente multas e juros isolados, dos arts. 43 e 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, houve erro de tipificação;

5.11 o Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999), prevê no seu art. 273 expressamente a penalização própria para os casos de postergação, ou seja, inobservância do regime de competência na dedução de despesas;

5.12 à luz de tal dispositivo, a capitulação adequada para os casos de postergação é a aplicação da multa moratória e juros de mora, e nunca a multa e juros isolados previstos nos arts. 43 e 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

5.13 não caberia à autoridade tributária aplicar outra penalização para o caso de postergação, uma vez que já existe pena específica para a situação;

5.14 contudo, a multa não seria devida, uma vez que ocorreu a denúncia espontânea com a declaração do fato gerador e seu recolhimento espontâneo, consoante o art. 138 do CTN;

5.15 a impugnante apropriou equivocadamente algumas despesas de provisões trabalhistas e contingências pela marca AAS, provisões que foram estornadas (para resultado) ou realizadas com o trânsito em julgado das ações;

5.16 embora tenham sido deduzidas indevidamente na apuração do lucro real, nos períodos subsequentes as provisões foram tributadas, sendo que a denúncia do fato ocorreu por meio da entrega das declarações de rendimentos com a posterior tributação;

5.17 o período de postergação ficou delineado da seguinte forma:

Prov. Trab. 1993	CR\$ 22.022.450,92	De 12/93 a 1996
Prov. Trab. 1994	CR\$ 79.340.362,40	De 03/94 a 1996
Prov. Trab. 1994	R\$ 947.265,83	De 12/94 a 1996
Prov. Trab. 1995	R\$ 22.156,94	De 01/95a 1996
Prov. Trab. 1996	R\$ 226.029,91	De 01/96 a 1996
Prov. Trab. 1997	R\$ 1.354.395,00	De 06/97 a 1999
Prov. AAS 1994	R\$ 317.623,73	De 09/94 a 11/98
Prov. AAS 1996	R\$ 91.857,88	De 01/96 a 11/98

5.18 a denúncia espontânea foi atestada pela própria fiscalização, que no trabalho fiscal tratou de cobrar as multas, sem indicar o IRPJ correspondente, dando como recolhido o valor principal;

5.19 os tribunais vêm corroborando a desobrigação da multa nos casos de denúncia espontânea, mediante inúmeras decisões como as que transcreve;

5.20 a exigibilidade das multas no caso de postergação, seja ela isolada ou proporcional, é totalmente descabida, ora por equívoco na penalização (art. 273 do RIR/99), ora pela denúncia espontânea (art. 138 do CTN);

DO PEDIDO

5.21 requer seja julgado totalmente improcedente o auto de infração, com o seu cancelamento e arquivamento do processo administrativo correspondente.

A DRJ decidiu conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa:

DECADÊNCIA. EFEITOS DA POSTERGAÇÃO

A contagem do prazo decadencial do lançamento de ofício inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. A postergação do imposto deve ser objeto de apuração, e conseqüente exigência do crédito tributário devido, não decaído, ainda que o fato que deu início à postergação tenha ocorrido em período já atingido pela decadência.

POSTERGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA

Não adotadas as providências que caracterizassem denúncia espontânea, como retificação de declarações de rendimentos e recolhimento dos valores devidos, não cabe à contribuinte invocar a aplicação do art. 138 do CTN.

POSTERGAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO E JUROS EXIGIDOS ISOLADAMENTE. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO BENIGNA.

Com o advento da Lei nº 9.430, de 1996, há previsão legal para o lançamento isolado da multa e dos juros. Exigida com base em legislação vigente à época do lançamento, a multa de ofício isolada fica cancelada por força de alterações introduzidas por legislação superveniente, tendo em vista o princípio da retroatividade benigna consagrado no CTN. Os juros moratórios exigidos, devidamente fundamentados em legislação regente, ficam mantidos.

A recorrente foi cientificada do acórdão DRJ em 15/05/2008 e apresentou recurso em 11/06/2008.

No recurso alega:

- decadência, com base no art. 150 do CTN, pois os fatos tributados pelo fisco, no caso as provisões constituídas que geraram em contrapartida despesas do exercício, referem-se aos anos-base de 1993, 1994, 1995 e 1996, enquanto a lavratura do auto de infração só se deu em 13/12/2001;

- que, no caso de postergação do IRPJ, foram aplicadas indevidamente multas e juros isolados, dos artigos 43 e 44 da Lei 9430/96 e o RIR/99 (Decreto 3.000/1999), no seu art. 273, prevê expressamente a penalização própria para os casos de postergação.

Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Em relação à decadência, a decisão recorrida se pronunciou como abaixo transcrito:

DA DECADÊNCIA

Ao caracterizar a postergação de imposto pela antecipação de despesas, a autoridade lançadora considerou como datas dos fatos geradores, 31/01/1996 e 30/06/1997. A primeira data foi tomada como de início da postergação para provisões efetuadas antes de janeiro/1996 e em janeiro/1996, a fim de determinar os reflexos na apuração do lucro real relativamente aos períodos não abrangidos pela decadência, conforme fez constar no Termo de Verificação Fiscal.

A impugnante alega que parte do trabalho fiscal estaria prejudicado por ter resultado em autuação de fatos já atingidos pela decadência.

Tratando-se de lançamento de ofício, a regra aplicável à contagem do prazo de decadência é a contida no art. 173 do CTN, que prevê como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. A sistemática do lançamento por homologação não se aplica ao caso concreto, uma vez que para tanto seria necessária a antecipação do pagamento do tributo.

No ano-calendário de 1996 o imposto de renda da pessoa jurídica era devido mensalmente à medida que os lucros eram auferidos (apuração mensal), sendo facultado à pessoa jurídica tributada pelo lucro real o pagamento de estimativas mensais e posterior apuração do lucro real em 31 de dezembro de cada ano.

A contribuinte optou pela apuração mensal do imposto naquele ano-calendário (fls. 13 a 89), e assim, relativamente ao fato gerador ocorrido em 31/01/1996, o lançamento poderia ser efetuado no ano de 1996, iniciando-se o prazo decadencial em 01/01/1997 e encerrando-se em 31/12/2001. Portanto, na data em que foi lavrado o auto de infração (13/12/2001) não havia transcorrido o prazo decadencial para o lançamento.

Quanto às provisões constituídas antes de janeiro de 1996, indevidamente deduzidas como despesas nas respectivas datas, a sua reversão somente se operou em 12/1996 (provisão trabalhista) e em 11/1998 (provisão “AAS”), e os efeitos da postergação, que se iniciaram nas datas em que foram deduzidas tais despesas na apuração do lucro líquido, somente se encerrariam nas datas das reversões, se recolhidos, além do imposto, os acréscimos moratórios devidos, o que não ocorreu.

Procedeu corretamente o autor da ação fiscal ao tomar como termo inicial da postergação, para fins de determinar os reflexos na apuração do lucro real, a data de 01/1996, levando em conta o prazo decadencial.

Se as reversões das provisões tivessem sido efetuadas em datas nas quais o direito de efetuar o lançamento já tivesse decaído, aí sim, não poderia a fiscalização formalizar a exigência fiscal.

Não compartilho da posição da DRJ quanto ao dispositivo legal que deve ser aplicado em caso de decadência, quando existe atividade do sujeito passivo e não foi aplicada a multa qualificada tipificada nos art. 71 a 73 da Lei 4502/64. No caso dos autos, o lançamento se deu por postergação do imposto de renda por antecipação de despesa.

Tendo a recorrente optado pelo IRPJ mensal em 1996 e a infração ter sido praticada em janeiro daquele ano, quando do lançamento (13/12/2001), já estava decaído o direito do fisco realizar o lançamento.

Diante do exposto, voto no sentido de reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorrido em janeiro de 1996.

Quanto ao fato gerador ocorrido em 1997, não há de se falar em decadência. Diferentemente do que afirmado pela recorrente, a fiscalização identificou que o contribuinte

havia baixado uma provisão em 1996 e efetuado nova provisão em 30/06/1997, sendo a mesma estornada em 31/12/1999. Atendendo a legislação de regência, explicitada no Parecer Normativo 02/96, a fiscalização cobrou juros de mora sobre o imposto postergado (fls. 155). A multa de ofício isolada aplicada já foi corretamente exonerada pela decisão de 1ª instância.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 1996.

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator