



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

Processo nº 13819.722690/2013-10
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-002.981 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA
Recorrentes VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS
AUTOMOTORES LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Eventual erro no enquadramento legal não causa nulidade do lançamento, se os fatos estiverem descritos de forma clara e correta, permitindo ao sujeito passivo o exercício do direito de defesa.

RECEITAS FINANCEIRAS. OMISSÃO.

Constatado erro no preenchimento da declaração, bem como comprovada os saldos da SCP, no confronto com os montantes declarados na DIPJ, por meio de documentação hábil, o crédito tributário deve ser reconhecido, em homenagem ao princípio da verdade material no processo administrativo.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA. CABIMENTO.

A multa não tem a finalidade arrecadatória, apenas visa desestimular o comportamento ilícito, enquanto que o tributo é fruto da realização da fato lícito, que tem por objetivo a produção da receita pública

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

CSLL E IRPJ. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. MESMA DECISÃO.

Quando os lançamentos de IRPJ e de CSLL recaírem sobre a mesma matéria fática, há de ser dada a mesma decisão, ressalvados os aspectos específicos inerentes à legislação de cada tributo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

PIS/PASEP. CONTRIBUINTE SUJEITO AO PIS NÃO CUMULATIVO. RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO.

Aplica-se a alíquota zero do PIS à totalidade das receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa, mesmo que tal regime seja aplicado apenas parcialmente às receitas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

COFINS. CONTRIBUINTE SUJEITO À COFINS NÃO CUMULATIVA. RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO.

Aplica-se a alíquota zero da Cofins à totalidade das receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa, mesmo que tal regime seja aplicado apenas parcialmente às receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, (i) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e (ii) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Roberto Silva Junior, Nelso Kichel e Ângelo Abrantes Nunes, que votaram por negar provimento ao recurso voluntário. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior - Relator

(assinado digitalmente)
Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Ângelo Antunes Nunes (suplente convocado para manter paridade do colegiado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à Conselheira Bianca Felícia Rothschild). Ausência justificada da Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de recurso interposto por **VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.**, pessoa jurídica já qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 14-49.187 (fls. 2.321 a 2.367), da 15ª Turma da DRJ - Ribeirão Preto, especificamente na parte em que negou provimento à impugnação da recorrente, mantendo a exigência de IRPJ e de CSLL, acrescidos de multa e juros.

O objeto do presente processo é o lançamento de crédito tributário relativo a IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, motivado por omissão de receitas financeiras; fato que veio a ser constatado no curso da verificação da existência do direito creditório (saldo negativo de IRPJ - ano base 2008) pleiteado pela recorrente, na declaração de compensação nº 12577.77820.230909.1.7.02-1767 (processo nº 13819.721772/2012-58).

A autoridade fiscal, ao constatar que na composição do saldo negativo existia expressivo valor de retenção na fonte de Imposto de Renda, buscou saber se as respectivas receitas haviam sido oferecidas à tributação. Constatou, porém, que parte delas tinha sido omitida. Diante disso, lavrou os autos de infrações.

Vale transcrever, para maior clareza, parte do Termo de Verificação Fiscal - TVF:

O sujeito passivo enviou o PER nº 21205.08191.240309.1.3.02-7519 (posteriormente retificado pelo PER nº 12577.77820.230909.1.7.02-1767) pleiteando a restituição de IRPJ decorrente do saldo negativo desse tributo, cuja apuração data de 31/12/2008. O caso foi analisado e controlado no processo administrativo nº 13819.721772/2012-58.

Em análise da composição desse saldo negativo - valor em 31/12/2008 igual a R\$ 103.195.599,60 - deparamo-nos com as seguintes parcelas e valores:

(...)

Como se depreende da apuração declarada, o sujeito passivo, embora tendo chegado a um imposto de renda devido no valor de R\$ 184.417.928,18, encontrou deduções que, somadas, superaram-no em mais de R\$ 103,7 milhões.

Diante dessas deduções, foram auditadas as receitas e/ou rendimentos que geraram as retenções levadas à apuração do Imposto sobre a Renda - IRPJ ao fim do ano de 2008, com o intuito de constatar se foram adequadamente oferecidas à tributação. Também foram auditadas as apurações das antecipações do imposto de renda (*"imposto de renda mensal pago por estimativa"*), cuja modalidade de apuração foi *"Com Base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução"* (ficha 11, DIPJ/2009). Quanto a tais apurações, cumpre observar que o sujeito passivo levantou balancetes de suspensão/redução ao fim de cada mês do ano-calendário 2008, utilizando-se dos valores de Imposto de Renda retidos nos recebimentos/receitas/rendimentos havidos até a data de cada balanço/balancete.

Com esse propósito foram confrontadas as informações prestadas na última Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2009, por 3 (três) vezes preenchida pelo sujeito passivo (original em 15/10/2009 e três

retificações posteriores, última em 04/03/2011) - com aquelas disponíveis nos sistemas de controle do crédito tributário, nesta Secretaria.

Desse confronto surgiram divergências relacionadas aos juros, variações monetárias e/ou rendimentos de aplicações financeiras auferidos - efetivados ou incorridos - pelo contribuinte no ano de 2008, uma vez que os valores por ele declarados para tais rubricas, na DIPJ/2009, afastaram-se daqueles informados pelas instituições que retiveram o imposto sobre a renda no mesmo período. (g.n.) (fls. 86 e 87)

Ainda do TVF se pode extrair o seguinte trecho:

Com esse conjunto de respostas e informações, fornecidas formalmente à autoridade tributária, constatou-se que:

1. NÃO coincidem os valores totais das receitas financeiras que competem ao período (ano-calendário 2008), informadas por ocasião da resposta à Intimação DRF/SBC/SEORT nº 963/2012, com os informados pelo sujeito passivo na DIPJ/2009 entregue em 04/03/2011;

2. os valores levados às linhas 18 e 22 da Ficha 06A da DIPJ/2009 refletem a classificação misturada de receitas e despesas financeiras, sem computar separadamente despesas e receitas com origem em juros, variações cambiais e rendimentos oriundos de aplicações financeiras;

3. computando-se exclusivamente as despesas financeiras, baseando-se nas contas e valores individuais informados pelo sujeito passivo na resposta à Intimação DRF/SBC/SEORT nº 963/2012 através da Planilha intitulada "TIF 963_2012_Receitas Financeiras_2008", apurou-se um total de R\$ 641.314.032,37. Na DIPJ/2009, o sujeito passivo informou para a mesma rubrica um total de R\$ 626.086.067,54;

4. computando-se exclusivamente as receitas financeiras, baseando-se nas contas e valores individuais informados pelo sujeito passivo na resposta à Intimação DRF/SBC/SEORT nº 963/2012 através da Planilha intitulada "TIF 963_2012_Receitas Financeiras_2008", apurou-se um total de R\$ 1.402.261.829,37. Na DIPJ/2009, o sujeito passivo informou para a mesma rubrica um total de R\$ 760.947.797,00;

5. na própria resposta à Intimação DRF/SBC/SEORT nº 963/2012, o sujeito passivo confessa ter se equivocado no cômputo de receitas e despesas financeiras, afirmando serem, respectivamente, nos valores de R\$ 1.149.440.468,48 e R\$ 388.492.671,48;

6. através dos valores e contas informados na planilha intitulada "TIF 963_2012_Receitas Financeiras_2008", segregando-se exclusivamente receitas e, em seguida, despesas financeiras, constatou-se que a diferença entre ambas (R\$ 1.402.261.829,37 - R \$641.314.032,37) é de R\$ 760.947.797,00.

Ou seja, a diferença entre receitas e despesas de origem financeira resultou em R\$ 760.947.797,00, ao passo que, na DIPJ/2009, o sujeito passivo declarou valores para essas rubricas cuja diferença (receitas - despesas) é de apenas R\$ 134.861.729,46. Foram omitidos, portanto, rendimentos/receitas no valor de R\$ 626.086.067,54, os quais constituem-se em base de incidência dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

De se notar a proximidade dos valores - comparados os apurados contra os declarados - referentes às despesas financeiras, cuja diferença não ultrapassa 2,5% do montante correto verificado. O mesmo não se pode afirmar da diferença que se observa entre os rendimentos financeiros declarados e aqueles efetivamente havidos no ano de 2008, pois estes últimos superam em mais de 84% os valores declarados pelo sujeito passivo na DIPJ/2009. (g.n.) (fls. 88 e 89)

Impugnado o lançamento, os autos subiram à DRJ - RPO, que deu parcial provimento à impugnação, excluindo o crédito tributário relativo ao PIS e à Cofins. Manteve o restante, em acórdão que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PROVAS.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal a prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador, bem como quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando o sujeito passivo demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na impugnação.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN (lei nº 5.172/66), devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS E COFINS. CONTRIBUINTES COM DUPLICIDADE DE REGIME (NÃO CUMULATIVO E CUMULATIVO). RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO.

Foi reduzida a zero a alíquota das contribuições para o PIS e a Cofins em relação à totalidade das receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa, mesmo que parcialmente, independentemente de rateio, ainda que essa pessoa jurídica possua parte de suas receitas tributadas pelo regime cumulativo das contribuições.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

FALTA DE DECLARAÇÃO DE RECEITA FINANCEIRA. CONFRONTO DIPJ X DIRF.

A falta de declaração de receita financeira apurada do confronto da DIPJ e das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, quando não ilidida pela pessoa jurídica regularmente intimada, enseja a constituição do respectivo crédito tributário.

A alegação de erro no preenchimento da DIPJ deve ser comprovada mediante apresentação da escrituração e dos documentos que a acobertam.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Não resignada, a recorrente interpôs recurso, reiterando os argumentos apresentados na impugnação. Arguiu, preliminarmente, nulidade do lançamento por erro no enquadramento legal. A nulidade decorreria da inexistência de fundamentação legal, já que não existe indicação da norma infringida; e da discrepância entre a conclusão e seus fundamentos.

No mérito, negou ter havido omissão de receitas financeiras, dizendo que a inconsistência notada pela Fiscalização decorreu de erro no preenchimento da DIPJ, porquanto parte das despesas financeiras foi computada como redutor de receitas de mesma natureza, ou seja, onde deveria constar o montante das receitas financeiras, informou-se o resultado. Porém, não obstante esse fato, não houve duplicidade de registros, já que as despesas financeiras não foram informadas na linha própria. Com isso, a despeito do erro, não se alterou, nem para mais, nem para menos, o resultado fiscal.

A recorrente pediu que fossem observados os princípios do processo administrativo tributário, especialmente o da verdade material e o da legalidade tributária, que informa que a obrigação decorre exclusivamente do fato gerador.

Arguiu ainda a impossibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa. Ao final, requereu a realização de diligência. Com base nessas alegações, pugnou pela improcedência do lançamento.

Vindo os autos a julgamento, esta Turma, pela Resolução nº 1301-000.334, resolveu converter o julgamento em diligência, a fim de que fosse feito um confronto entre os registros contábeis e as informações da DIPJ. Consta da Resolução:

De fato, o processo nº 13819.721772/2012-58 e o presente cuidam do resultado fiscal do ano calendário de 2008. O primeiro diz respeito ao saldo de imposto apurado, e este, decorrente daquele, relaciona-se à constituição de crédito tributário em virtude das apurações ali levadas a efeito.

Penso, também, que não resultou suficientemente esclarecido nos presentes autos se os valores consignados pela Recorrente na DIPJ apresentada, não obstante os equívocos cometidos, foram devidamente confrontados com os assentamentos contábeis.

Em vista do exposto, conduzo meu voto no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que: a) seja distribuído, para fins de julgamento conjunto com o presente, o processo nº 13819.721772/2012-58; e b) a unidade de origem informe se os valores consignados na declaração de informações (DIPJ/2009) encontram lastro nos registros contábeis da contribuinte. (fl. 2.876)

O resultado da diligência está consignada na *Informação Fiscal* de fls. 2.881 a 2.892, de onde se extrai o seguinte trecho:

Dois foram os métodos utilizados pela autoridade fiscal para o confronto entre DIPJ e contabilidade da empresa, sob a ótica das contas contábeis presentes na Escrituração Contábil Digital enviada ao ambiente virtual SPED (ECD/SPED) e respectivo Plano de Contas nela informado:

1. contas contábeis mapeadas pela autoridade fiscal, conforme critérios adiante descritos;
2. contas contábeis informadas pela empresa após intimação.

DO CONFRONTO ENTRE DIPJ E CONTABILIDADE SPED (contas contábeis mapeadas)

Neste método, buscou-se mapear as contas contábeis disponíveis na contabilidade da empresa (ECD/SPED) as quais, respeitada a natureza de cada conta informada nos arquivos contábeis (Plano de Contas, ECD/SPED), tivessem relação com os gêneros "*receita financeira*" ou "*despesa financeira*", segundo critérios de mapeamento assumidos e, a seguir, descritos.

De início, cumpre delimitar o que norteou o confronto entre DIPJ/2009 e a contabilidade da empresa autuada, com o mapeamento de contas contábeis feito em auditoria-fiscal:

- receitas financeiras declaradas na DIPJ/2009 (linhas 18 e 22 da ficha 06A - "*Variações Cambiais Ativas*" e "*Outras Receitas Financeiras*");
- despesas financeiras declaradas na DIPJ/2009 (linhas 36 e 40 da ficha 06A - "*Variações Cambiais Passivas*" e "*Outras Despesas Financeiras*");
- contabilidade do ano-base 2008 enviada pela autuada ao ambiente SPED (Escrituração Contábil Digital) nos dias 29 e 30/06/2009;
- contas contábeis que impactaram o resultado fiscal do período (contas de resultado, DRE), conforme natureza da conta declarada pela autuada nos arquivos enviados ao SPED (Plano de Contas informado na ECD/SPED);
- dentre as contas contábeis que impactaram o resultado fiscal, foram mapeadas aquelas que, pela sua nomenclatura, relacionamento com outras contas contábeis e posição nos arquivos da ECD/SPED, indicaram tratar-se de contas relacionadas a receitas ou despesas financeiras, aí incluídos juros, variações cambiais, encargos/atualizações monetários, etc;
- no quesito nomenclatura, foi considerado o nome dado pela empresa autuada a cada conta contábil, dentre aquelas levadas ao resultado fiscal do período;
- no quesito relacionamento, foi considerada a origem e o destino da maioria dos valores na conta contábil, de modo a identificar se impactou o resultado fiscal do período;

- no quesito posição, foi considerada a posição da conta contábil no Plano de Contas informado pela empresa em seus arquivos contábeis (ECD/SPED), bem como o nome do grupo em que inserida.

Desta forma, foram mapeadas um total de 77 (setenta e sete) contas contábeis relacionadas a despesas financeiras, agrupadas pela empresa autuada em dois grupos distintos, nomeados e codificados no Plano de Contas na ECD/SPED da seguinte forma:

- grupo denominado "DESPESAS FINANCEIRAS", código 220 (conforme Plano de Contas da ECD/SPED);

- grupo denominado "ENCARGOS DIVERSOS", código 210 (conforme Plano de Contas da ECD/SPED). Apenas parte das contas desse grupo foi selecionada, conforme critérios acima descritos.

As contas contábeis consideradas (mapeadas) e respectivos códigos informados na ECD/SPED estão relacionados no Anexo à presente Informação Fiscal.

De outro lado, foram mapeadas um total de 35 (trinta e cinco) contas contábeis relacionadas a receitas financeiras, agrupadas pela empresa autuada em dois grupos distintos, nomeados e codificados no Plano de Contas na ECD/SPED da seguinte forma:

- grupo denominado "RECEITAS DIVERSAS", código 260 (conforme Plano de Contas da ECD/SPED). Apenas parte das contas desse grupo foi selecionada, conforme critérios acima descritos;

- grupo denominado "RECEITAS FINANCEIRAS", código 270 (conforme Plano de Contas da ECD/SPED). Apenas parte das contas desse grupo foi selecionada, conforme critérios acima descritos.

As contas contábeis consideradas (mapeadas) e respectivos códigos informados na ECD/SPED estão relacionados no Anexo à presente Informação Fiscal.

As contas contábeis não selecionadas não se encaixaram nos critérios acima descritos (nomenclatura, relacionamentos e posição no Plano de Contas ECD/SPED), e seus valores podem já estar contidos em outras rubricas da ficha 06A da ECD/SPED em tela, conformes à informação ali necessária, a despeito de não serem o foco da auditoria fiscal.

DA INCONGRUÊNCIA DIPJ x ECD/SPED (contas contábeis mapeadas)

As contas contábeis mapeadas segundo os critérios outrora detalhados foram examinadas quanto aos créditos e débitos nelas havidos durante o ano-base 2008.

Sendo tais contas ditas "de resultado" - conforme declarado pela empresa em sua ECD/SPED - foram considerados os saldos de créditos e débitos nessas contas, respectivamente para as contas que indicaram tratar de receitas e despesas financeiras.

É dizer, para as contas contábeis que indicaram tratar de receitas financeiras, foi considerado o saldo credor entre créditos e débitos em cada uma dessas contas, considerando que para todas elas o saldo inicial em 01/01/2008 foi igual a ZERO.

Aplicou-se o mesmo raciocínio às contas contábeis que indicaram tratar de despesas financeiras: foi considerado o saldo devedor entre débitos e créditos em cada uma dessas contas, considerando que para todas elas o saldo inicial em 01/01/2008 foi igual a ZERO.

Disso foram apurados os seguintes valores:

- total de despesas de origem financeira: R\$ 946.524.308,23

- total de receitas de origem financeira: R\$ 839.627.486,20

De outro lado, na DIPJ/2009 a empresa informou os seguintes valores de origem financeira:

- rubrica "Variações Cambiais Ativas" (linha 18, ficha 06A): R\$ 293.842.564,71;

- rubrica "Outras Receitas Financeiras" (linha 22, ficha 06A): R\$ 467.105.232,29;

total gênero "Receitas Financeiras": R\$ 760.947.797,00

- rubrica "Variações Cambiais Passivas" (linha 36, ficha 06A): R\$ 213.484.704,44;

- rubrica "Outras Despesas Financeiras" (linha 40, ficha 06A): R\$ 412.601.363,10;

total gênero "Despesas Financeiras": R\$ 626.086.067,54

Como pode ser observado a partir dos valores acima, os totais de receitas e despesas financeiras informados nas linhas 18/22 e 36/40 da ficha 06A/DIPJ/2009 não coincidem (e sequer se aproximam) com aqueles informados pela autuada em sua contabilidade (ECD/SPED).

Mais: sequer foi mantida a correlação entre os gêneros "receitas financeiras" e "despesas financeiras", quer em percentual, quer em tamanho. Dessa forma, se aferido o resultado fiscal a partir de contas contábeis que o impactaram, segundo Plano de Contas da ECD/SPED elaborada pela empresa, haveria prejuízo na álgebra entre as contas desses gêneros. Já na DIPJ/2009, consideradas apenas as rubricas já descritas, há lucro na álgebra entre elas.

Logo, desconectada a contabilidade da DIPJ/2009, no que tange aos valores de origem financeira que impactaram o resultado fiscal, conforme natureza de cada conta contábil informada pela empresa em suas declarações (ECD/SPED, DIPJ/2009), considerando o mapeamento das contas contábeis pela autoridade fiscal.

DO CONFRONTO ENTRE DIPJ E CONTABILIDADE SPED (contas contábeis informadas)

Outro confronto levado a efeito por ocasião da auditoria fiscal que resultou na autuação lavrada em 26/09/2013 considerou a DIPJ/2009 (mesmas rubricas da ficha 06A- linhas 18, 22, 36 e 40) em face das contas contábeis informadas pela empresa na resposta que ofereceu à autoridade fiscal em 28/01/2013 (fls. 61/84).

A relação das contas contábeis informadas pela empresa, a despeito de estarem descritas naquela resposta, foram copiadas e trazidas para esta Informação Fiscal (vide Anexo), para auxílio ao leitor.

Embora fosse notada uma possível incoerência entre algumas contas contábeis informadas pela empresa como de "receita financeira" em face da sua posição no Plano de Contas ECD/SPED, foram mesmo assim assumidas (ou seja, "receitas financeiras"), considerando o que informado pela empresa. São elas as seguintes contas contábeis:

- Código 28009001 (VARIAÇÃO CAMBIAL - HEDGE NÃO REALIZADO-BALANÇO);
- Código 28009613 (VARIAÇÃO CAMBIAL EMPRÉSTIMOS BNDES);
- Código 28009633 (VARIAÇÃO CAMBIAL EMPRÉSTIMOS BNDES).

Essas três contas foram, no Plano de Contas ECD/SPED, posicionadas e classificadas dentro do grupo nomeado "REVERSÃO DE RESERVAS" (código 28), subgrupo "VARIAÇÃO CAMBIAL" (código 280).

Da mesma forma, foi notada a ausência de algumas contas contábeis mapeadas pela autoridade fiscal (conforme critérios já descritos) dentre as contas contábeis informadas pela empresa em sua resposta. Essas contas ausentes, pelos critérios de mapeamento já detalhados e pela natureza informada pela empresa (contas de resultado), também impactaram o resultado fiscal do período, mas não foram consideradas como "receitas financeiras" no método de confronto aqui descrito - embora o foram naquele do mapeamento. São elas as seguintes contas contábeis:

- 26007000 (RECEITA CAMBIAL - TESOURARIA);
- 26007001 (RECEITA CAMBIAL - CTAS RECEBER/PAGAR EXTERIOR);
- 27005002 (RECEITAS JUROS DIVERSOS);
- 27005003 (JUROS CRÉDITO ROTATIVO).

Essas quatro contas foram posicionadas e classificadas no Plano de Contas da ECD/SPED nos grupos "RECEITAS DIVERSAS", código 260 (duas primeiras), e "RECEITAS FINANCEIRAS", código 270 (duas últimas). Todavia, repita-se, não foram consideradas no confronto aqui descrito, porque não informadas pela empresa em suas respostas.

DA INCONGRUÊNCIA DIPJ x ECD/SPED (contas contábeis informadas)

As contas contábeis informadas pela empresa em sua resposta à autoridade fiscal foram examinadas quanto aos créditos e débitos nelas havidos durante o ano-base 2008.

Sendo tais contas ditas "de resultado" - conforme declarado pela empresa em sua ECD/SPED - foram considerados os saldos de créditos nessas contas, haja vista as contas informadas indicarem tratar de receitas financeiras.

É dizer, para as contas contábeis informadas pela empresa (receitas financeiras), foi considerado o saldo credor entre créditos e débitos para cada uma dessas contas, considerando que para todas elas o saldo inicial em 01/01/2008 foi igual a ZERO.

Disso foram apurados os seguintes valores:

- total de receitas de origem financeira: R\$ 898.252.597,90

De outro lado, como acima já trazido, na DIPJ/2009 a empresa informou os seguintes valores de origem financeira:

- rubrica "Variações Cambiais Ativas" (linha 18, ficha 06A): R\$ 293.842.564,71;

- rubrica "Outras Receitas Financeiras" (linha 22, ficha 06A): R\$ 467.105.232,29;

- total gênero "Receitas Financeiras": R\$ 760.947.797,00

Como se observa a partir dos valores acima postos, não coincidem - e nem se aproximam - os valores informados na DIPJ/2009 com aqueles escriturados na contabilidade da empresa, se consideradas as contas de "*receitas financeiras*" por ela informadas na resposta que ofereceu à autoridade fiscal em 28/01/2013 (fls. 61/84).

Paralelamente, não se olvida da confissão da empresa acerca da mistura de saldos credores com devedores na classificação que levou às linhas que tratam de "*receitas financeiras*" (linhas 18 e 22, ficha 06A/DIPJ/2009). Ou seja, não foi desprezado o pedido então feito pela empresa para que pudesse retificar sua DIPJ/2009, ao argumento de que classificara como "*receita financeira*" na DIPJ/2009 contas contábeis que, ao fim do exercício, apresentaram saldo devedor.

Contudo, mesmo se excluídas as contas contábeis que apresentaram saldo devedor ao fim do ano-base 2008 - a saber, contas nºs 26009003, 28009613 e 28009633, conforme planilhas apresentadas em 28/01/2013, vide fls. 82/84 - ter-se-á um saldo credor das demais contas igual a R\$ 1.286.745.269,38, representando "*receitas financeiras*" do período.

Ou seja, se consideradas as contas contábeis informadas pela empresa que devem refletir o correto valor de "*receitas financeiras*" auferidas durante aquele período-base, segundo sua própria vontade e manifestação, e excluídas essas três contas contábeis que apresentaram saldo devedor e, por seu equívoco, misturaram-se aos valores informados pela empresa nas linhas 18 e 22 da ficha 06A/DIPJ/2009, observar-se-á novamente um valor diferente (e superior) àquele informado na DIPJ/2009.

Por fim, de ser ressaltado que não coincidem os saldos finais das contas contábeis informadas pela empresa nas planilhas apresentadas à autoridade fiscal em 28/01/2013 (fls. 82/84) com aqueles observados em sua contabilidade para as mesmas contas.

Logo, desconectada a contabilidade da DIPJ/2009, no que tange aos valores de origem financeira que impactaram o resultado fiscal, consideradas as contas contábeis informadas pela empresa.

CONCLUSÃO

Tais incongruências, observadas nos dois métodos de confronto entre a DIPJ/2009 e a contabilidade (ECD/SPED), em adição à divergência de valores quando confrontadas as declarações das fontes pagadoras de rendimentos (declarações DIRF) com o quanto informado pela empresa, provocaram as intimações e o depoimento à (da) empresa autuada, buscando encontrar, num derradeiro esforço da autoridade fiscal, quais realmente foram os valores das receitas e das despesas de origem financeira havidos para a empresa no decorrer do ano-base

2008, tendo em conta a confusão de valores e classificações por ela promovida, conforme sua confissão (vide fl. 62).

Todavia, em que pesem tais esforços, não se observou lastro entre valores declarados na DIPJ/2009 e aqueles escriturados na ECD/SPED, no que tange a receitas e despesas financeiras do ano-base 2008. Consequentemente, tais valores foram apurados a partir das manifestações, respostas e depoimentos colhidos no curso da auditoria-fiscal que culminou na autuação ora sob julgamento.

É o que me cumpre informar.

A recorrente manifestou-se sobre as conclusões da Fiscalização, afirmando que a diligência não realizou corretamente o confronto entre os registros contábeis e as informações da DIPJ. Em ambos os métodos utilizados, não foram consideradas as informações fornecidas ao longo do procedimento fiscal. Isso porque, ao examinar as contas de receitas e despesas financeiras, o auditor fiscal levou em consideração os resultados apurados pelas sociedades em conta de participação - SCP, de que a recorrente seria sócio ostensivo. Disse ela:

18. Além disso, o art. 254 do RIR/99 expressa a possibilidade de escrituração das operações da SCP ser efetuada nos livros do sócio ostensivo ou em livros próprios. O inciso II deste artigo ainda determina que os resultados e o lucro real correspondentes à SCP deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo.

19. Dessa forma, o AFRFB, ao considerar conjuntamente os lançamentos contábeis da Manifestante e da SCP para fins de comparação com o declarado na DIPJ 2009, evidentemente identificaria divergência entre os montantes, pois na demonstração do resultado declarado na DIPJ 2009 deve constar apenas as informações referentes à ora Manifestante, não podendo incluir as informações referente à SCP.

20. Sendo assim, caso a Manifestante tivesse considerado em sua demonstração de resultado na DIPJ 2009, juntamente com os resultados a sua SPC, estaria nitidamente infringindo as normas fiscais dispostas no RIR/99.

21. Logo, Ilustres Julgadores, é equivocado considerar os resultados apurados pelas SCP, a fim de tentar identificar lastro contábil dos valores consignados na DIPJ 2009 da Manifestante. (grifos da recorrente) (fl. 2.907)

(...)

44. Assim, evidentemente que o AFRFB, ao embasar seu Relatório de Informação Fiscal se valendo de equivocada comparação entre os saldos de resultados da Manifestante juntamente com os saldos da SCP, a fim de verificar os montantes declarados na DIPJ, considerou a inexistência de lastro contábil para as informações prestadas através de DIPJ 2009, e consequentemente entendeu-se que a Manifestante teria omitido receita.

45. Contudo, Ilustres Julgadores, a Manifestante, novamente, através da presente Manifestação, comprova toda a composição das contas contábeis utilizadas na Ficha 6A da DIPJ 2009, bem como os respectivos saldos levados em consideração por meio da escrituração comercial e, ainda, que em verdade a suposta acusação de omissão de receita decorreu apenas em virtude de equívoco na aplicação das regras constantes do MAJUR, mas não alteraram o resultado tributário. (grifos da recorrente) (fl. 2.916)

Com a manifestação da recorrente, os autos retornaram ao CARF, para prosseguir o julgamento, o qual tem por objeto não apenas o recurso voluntário, mas também o reexame obrigatório da parte do acórdão que excluiu o crédito tributário relativo ao PIS e à Cofins (recurso de ofício).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Nulidade

A recorrente arguiu nulidade em razão de incorreto enquadramento legal.

Para a validade do lançamento é necessária a descrição correta e precisa dos fatos, pois é dos fatos que o contribuinte se defende. Eventual erro de capitulação legal, se efetivamente existir, só invalida o lançamento se dele resultar prejuízo ao direito de defesa, que deve ser demonstrado pelo recorrente.

O erro que induz a nulidade do ato administrativo deve ser de tal ordem que gere no autuado dúvida acerca dos fatos e da responsabilidade que lhe estão sendo imputados, e assim, dificulte ou mesmo inviabilize o exercício do direito de defesa.

No caso em exame, isso não ocorreu. Pelo teor da impugnação e do recurso, ficou claro que a recorrente não teve seu direito de defesa prejudicado por eventual lacuna ou imprecisão do enquadramento legal. Ademais, a recorrente não demonstrou a suposta discrepância entre fundamentos e conclusões.

Rejeita-se, pois, a preliminar.

Omissão de receitas financeiras

O fato que motivou o lançamento foi a omissão de receitas financeiras. Infração apurada em procedimento que teve origem na verificação da existência de saldo negativo de IRPJ, pleiteado em declaração de compensação.

A verificação do saldo negativo envolvia o exame dos valores que compunham o crédito, entre os quais figurava um montante expressivo de Imposto de Renda retido na fonte. Procedeu-se, então, ao cotejo das informações apresentadas à Receita Federal, por meio de DIRF, com aquelas inseridas pela recorrente na DIPJ. Esse cotejo fez aflorar, entre os dois valores, uma discrepância tal, que obrigou o Fisco a intimar a recorrente a demonstrar a composição das receitas e despesas financeiras.

A recorrente apresentou planilhas com o detalhamento das receitas e despesas. Afirmou não ter havido omissão. Teria ocorrido, na verdade, um erro no preenchimento da DIPJ. É que parte das despesas financeiras foi subtraída diretamente das receitas de mesma natureza, sem entretanto ter sido informada despesa no campo próprio. Dessa forma, ocorreu, na apuração do IRPJ, uma diminuição de receita e de despesa no mesmo montante, e, por essa razão, sem nenhum impacto sobre a base de cálculo do imposto.

A recorrente admitiu de forma expressa ter cometido um erro ao preencher a DIPJ. Erro, aliás, que se repetiu algumas vezes, já que foram apresentadas três declarações retificadoras, e, ao que tudo indica, o mesmo problema se repetiu em todas elas. Seja com for, existe o reconhecimento do erro.

A afirmação do erro cometido no preenchimento da DIPJ atrai para a recorrente o ônus de provar o fato. Observe-se que a apuração do valor da receita que teria sido omitida foi feita a partir do detalhamento apresentado pela própria recorrente, por meio de planilhas (de despesas e de receitas financeiras).

A recorrente havia solicitado a realização de diligência, que veio a ser determinada na Resolução nº 1301.000.334. Pedia-se que a Fiscalização apurasse, na escrita contábil da recorrente, os valores da receita e da despesa financeira.

A Fiscalização procedeu a tal levantamento, utilizando dois critérios. No primeiro, cingindo a verificação às contas constantes das planilhas apresentadas pela própria recorrente. No segundo, examinando as contas que pudessem ser reconhecidas como despesa e como receita financeira. Os resultados obtidos, nas duas sistemáticas, discreparam dos valores informados na DIPJ. Vale dizer, a verificação dos lançamentos feitos na escrita contábil não confirmou as alegações da recorrente.

Esta contrapôs ao resultado da diligência a afirmação de que o auditor-fiscal responsável pela diligência considerou no seu levantamento saldos de contas que se referiam a resultado de sociedades em conta de participação - SCP.

É certo que a legislação tributária permite que o sócio ostensivo escreva, em seus livros, as operações e os resultados da SCP da qual seja sócio. Mas deve haver indicação clara de que tais registros se referem à SCP. Eis a dicção do Regulamento do Imposto de Renda - RIR:

Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

I - quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;

II - os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;

III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar

indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade. (g.n.)

O art. 254 do RIR exige que sejam identificados de forma clara os lançamentos que dizem respeito às operações da SCP e aqueles que se referem aos negócios próprios do sócio ostensivo. No caso em exame, não foi atendida a exigência de identificação. Se a escrita comercial da recorrente, de fato, contém registros de operações de SCP, isso não ficou claramente identificado.

Em suma, a recorrente não logrou comprovar, pelo exame de sua escrita contábil, o erro no preenchimento da DIPJ. O que se tem, no final, é a discrepância entre a receita informada na DIPJ e os valores constantes da DIRF e os apurados a partir das planilhas fornecidas pela recorrente ainda na fase de fiscalização.

Por essas razões, o lançamento, nesse ponto, deve ser mantido.

Juros de mora sobre a multa

No que concerne à incidência de juros sobre a multa proporcional aplicada em lançamento de ofício, esta 1ª Turma Ordinária tem posição firmada, se inclinando pela validade dessa incidência. O fundamento legal estaria nos art. 61 da Lei nº 9.430/1996, e nos artigos 161 e 139 ambos do Código Tributário Nacional.

Nessa linha de interpretação, empresta-se um sentido amplo à expressão "*débitos para com a União, decorrentes de tributos*", constante do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, de modo a abarcar tanto o tributo, quanto a multa.

Nesse mesmo sentido, decidiu esta 1ª Turma Ordinária no Acórdão nº 1301-002.154, cuja ementa, naquilo que diz respeito ao ponto a aqui tratado, tem a seguinte redação:

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. PROCEDÊNCIA.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Portanto, com base nesses fundamentos, indefere-se a pretensão de obstar a incidência de juros sobre a multa.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Quando os lançamentos de IRPJ e de CSLL recaírem sobre a mesma base fática, como ocorre no caso em tela, há de ser dada a ambos a mesma decisão, ressalvados apenas os aspectos específicos inerentes à legislação de cada tributo.

Recurso de ofício - exclusão do crédito de PIS e de Cofins

A DRJ - RPO considerou insubsistentes os créditos tributários de PIS e Cofins, ao argumento de que a alíquota dessas contribuintes fora reduzida a zero para as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa, ainda que o fossem apenas em relação à parte de suas receitas.

Tem a razão a DRJ. O então vigente Decreto nº 5.442/2005 reduziu a zero a alíquota daquelas duas contribuições, relativamente às receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa, ainda tal regime fosse aplicável apenas à parte das receitas. Eis o teor do art. 1º do decreto:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput:

I - não se aplica aos juros sobre o capital próprio;

II - aplica-se às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. (g.n.)

Esse entendimento, que deflui da simples leitura do texto, foi corroborado pela própria Receita Federal, nas orientações por ela emitidas para auxiliar o preenchimento da DIPJ. Trata-se da resposta à pergunta 019 do *Perguntas e Respostas da DIPJ/2009*, na parte relativa ao PIS e à Cofins. Confira-se:

019 - Estão reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins sobre receitas financeiras auferidas por qualquer pessoa jurídica? Resposta: Não. Apenas a incidência sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições está com as alíquotas reduzidas a zero.

Nota: A redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que trata esta pergunta:

a) alcança inclusive as receitas decorrentes de operações realizadas para fins de hedge;

b) não se aplica aos juros sobre o capital próprio;

c) aplica-se às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. (g.n.)

A hipótese da letra "c" é o caso da recorrente, que tem por objeto social a fabricação de veículos automotores, os quais estão sujeitos à sistemática de substituição tributária de PIS e Cofins, o que impõe o regime de incidência cumulativa dessas duas contribuições, pelo menos, no que tange às receitas derivadas dessa atividade. Por outro lado,

ao apurar o IRPJ pelo lucro real, ficou a recorrente submetida ao regime incidência não cumulativa de PIS e Cofins, para as demais receitas.

É fácil, pois, constatar que a recorrente se enquadra na hipótese do inciso II, do parágrafo único, do art. 1º do Decreto nº 5.442/2005. Portanto, faz jus à alíquota zero para as receitas financeiras. Sendo assim, ainda que tenha havido omissão de receitas financeiras, não é cabível a exigência de PIS, nem de Cofins.

Nega-se, por essas razões, provimento ao recurso de ofício.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e do recurso de ofício, para no mérito negar provimento a ambos.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Redator designado,

Em que se pese a clareza do voto do ilustre relator, divirjo quanto o reconhecimento de omissão de receita, bem como os juros sobre a multa de mora.

Como se depreende do voto condutor, a Recorrente admite de forma expressa ter cometido um erro ao preencher a DIPJ, de forma que foram apresentadas três declarações retificadoras, o que sinaliza o reconhecimento do erro cometido.

Com efeito, diante de seu erro, detalhou, por meio de planilhas de despesas e de receitas financeiras, toda a apuração da receita que teria sido omitida.

Adiante, a recorrente solicitou a realização de diligência, que veio a ser determinada na Resolução nº 1301.000.334. Pedia-se que a Fiscalização apurasse, na escrita contábil da recorrente, os valores da receita e da despesa financeira.

A Fiscalização procedeu a tal levantamento, utilizando dois critérios. No primeiro, cingindo a verificação às contas constantes das planilhas apresentadas pela própria recorrente. No segundo, examinando as contas que pudessem ser reconhecidas como despesa e como receita financeira.

Todavia, os resultados obtidos, nas duas sistemáticas, discreparam dos valores informados na DIPJ. Vale dizer, a verificação dos lançamentos feitos na escrita contábil não confirmou as alegações da recorrente.

Isso porque foram verificados saldos de contas que se referiam a resultado de sociedades em conta de participação - SCP.

Nesse sentido, o relator entendeu que, baseado no art. 254 do RIR, devem ser identificados de forma clara os lançamentos que dizem respeito às operações da SCP e aqueles que se referem aos negócios próprios do sócio ostensivo.

Dessa forma, o voto condutor entendeu que no caso em exame não foi atendida a exigência de identificação. Se a escrita comercial da recorrente, de fato, contém registros de operações de SCP, isso não ficou claramente identificado.

Assim, o voto concluiu que a recorrente não logrou comprovar, pelo exame de sua escrita contábil, o erro no preenchimento da DIPJ, havendo a discrepância entre a receita informada na DIPJ e os valores constantes da DIRF e os apurados a partir das planilhas fornecidas pela recorrente ainda na fase de fiscalização.

Nesse ponto, data vênua, penso que não houve a omissão de receita. Primeiramente vale nota que a retificação da DIPJ foi anterior à data da conclusão da fiscalização, de modo que esta retificação deve ser considerada válida à luz do princípio da verdade material.

Impende destacar que o processo administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material, segundo o qual fatos inexistentes ou erros evidentes não devem prosperar em detrimento da verdade material, inobstante a presunção de veracidade relativa dos atos administrativos. Igualmente, em decorrência deste princípio, impõe-se sejam sanadas as falhas, omissões e enganos eventualmente cometidos pelo contribuinte.

Pois bem, nesse sentido ressalto que os arts. 148 e 149 do Decreto 3000/1999 (RIR/99), equiparam a SCP às pessoas jurídicas, bem como a aplicação das mesmas normas no que toca à apuração de resultados e tributação dos lucros, com observação do art. 254 do referido regulamento.

Desse modo, quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à SCP, de modo que os resultados correspondentes à SCP deverão ser apurados e demonstrados destacadamente do resultado do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja realizada nos mesmo livros.

Os resultados positivos da SCP, juntamente com o IRPJ e CSLL, uma vez que esta não possui CNPJ, são informados e tributados em campo próprio, na mesma declaração de rendimentos do sócio ostensivo, utilizando inclusive o mesmo DARF, conforme o item 5 da Instrução Normativa 179/1987.

Exauridos os aspectos legais relativos às SCP, verifica-se que o contribuinte entregou a DIPJ/09, ressaltando que deveriam ser consideradas na linha 36, Ficha 06A da DIPJ 2009, relacionadas às Despesas Financeiras e não na Linha 18.

De forma que, retificando as linhas de receitas financeiras, considerando apenas as contas com saldo credor, e as linhas de despesas financeiras, considerando essas 3 (três) mencionadas contas, chega-se a seguinte declaração:

Processo nº 13819.722690/2013-10
Acórdão n.º 1301-002.981

S1-C3T1
Fl. 2.949

Quadro 09 – Receitas Financeiras após a retificação

Contas Contábeis	Lançamentos Manifestante
26007002	14.879,35
26007004	2.638.615,00
26007006	52.800.248,32
26007007	36.481.504,51
26007008	6.763.013,13
26007009	20.652.062,56
26007613	91.472,35
26009000	47.043.319,52
26009001	182.491.282,46
26009002	266.660.692,66
27005000	286.735,15
27005001	14.490.761,27
27012011	5.965.596,13
27012058	4.301.719,79
27012059	15.459.845,31
27012060	71.971.336,31
27012061	159.666.155,48
27012095	131.185.622,87
27012100	2.994.215,05
27012101	44.171.871,86
27031002	7.469.461,17
27041001	63.759,75
27041002	253.930,12
27044002	215.055,83
27046000	362.010,80
27095001	4.066.785,27
27095002	120.838,09
27098099	1.563.854,25
27099011	532.023,85
27099099	1.963.654,18
28009001	66.698.146,33
Total	1.149.440.468,72

Quadro 10 – Despesas Financeiras após a retificação

Contas Contábeis	Lançamentos Manifestante
21007002	219.634,45
21007004	853.020,00
21007005	40.646,58
21007006	18.736.433,24
21007007	33.373.346,04
21007008	26.780.114,56
21007009	40.508.903,16
21007613	233.923,24
21009000	37.984.851,94
21009001	27.634.786,09
21009002	18.119.045,14
22001002	197.554,27
22001009	227.086,39
22005000	782.729,12
22005002	10.606.548,87
22005004	450.424,57
22005000	118,45
22009001	8.018.578,85
22009002	9.608.558,28
22009003	15.982.652,66
22007032	12.776.887,90
22012001	46.732,49
22012003	271.192,53
22012094	131.185.622,87
22013001	812.013,73
22013009	253.676,79
22015020	119.339,71
22024003	15.795.971,41
22031000	4.012.685,28
22075199	21.151,63
22075200	148.462,86
22075201	475.730,50
22075602	1.021.756,28
22075603	478.458,66
22075604	156.694,69
22075612	147.234,98
22075622	1.227.723,20
22075623	62.064,49
22075632	133.899,71
22079602	17.233.113,00
22079612	1.515.555,56
22079622	923.237,49
22079632	105.540,67
22077603	49.997,92
22078000	2.680.702,66
22095000	171.555.948,59
22096000	1.781.114,26
22098099	843.804,52
22099011	293.293,91
22099099	3.308,20
26009003	380.419.636,85
28009613	6.320.572,38
28009633	1.752.462,25
Total	1.014.578.739,02

Assim, conclui-se que não houve alteração na diferença entre os valores declarados equivocadamente e os valores declarados após a retificação. Confira-se:

Quadro 11 – Verificação das diferenças

DIPJ 2009 Antes da Retificação	
Total das Receitas Financeiras	760.947.797,00
-	
Total das Despesas Financeiras	626.086.067,54
=	134.861.729,46

DIPJ 2009 Após a Retificação	
Total das Receitas Financeiras	1.149.440.468,48
-	
Total das Despesas Financeiras	1.014.578.739,02
=	134.861.729,46

Portanto, entendo que o contribuinte trouxe aos autos os documentos contábeis que demonstram o cálculo do imposto pago/declarado, a partir dos quais é possível compor os montantes que constam no ECD/SPED.

Isto posto, restou equivocada a análise da fiscalização quando da comparação dos saldos de resultados da empresa com os saldos da SCP, no confronto com os montantes declarados na DIPJ, sobretudo, por entender que não houve latros contábil nas informações prestadas na DIPJ/09.

Diante a análise do conjunto da documentação fornecida pelo contribuinte e presente nos autos, entendo que se trata de um erro material do contribuinte, que deve ser sanado.

DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente pugna pela não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

O art. 161 do CTN, cumulado com o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, constituem os fundamentos sobre os quais se exigem os juros de mora sobre a multa de ofício. Os referidos dispositivos encontram-se adiante transcritos:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária (...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Da leitura atenta dos dispositivos acima transcritos, denota-se que a taxa SELIC deve ser aplicada "sobre os débitos a que se refere este artigo". Por seu turno, o caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 dispõe sobre "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal".

Não há, portanto, qualquer dispositivo legal que permita a incidência de juros de mora sobre as multas de ofício. Note-se que a multa de ofício é uma punição imposta ao contribuinte pelo descumprimento do dever legal de pagar o tributo, isto implica dizer que esta penalidade não é um débito decorrente de tributos e contribuições federais.

Nesse sentido, o professor Luciano Amaro explana que:

"No campo das sanções administrativas pecuniárias (multas), é preciso não confundir (como faz, freqüentemente, o próprio legislador) a proteção ao interesse da arrecadação (bem jurídico tutelado) com o objetivo de arrecadação por meio de multa. Noutras palavras, a sanção deve ser estabelecida para estimular o cumprimento da obrigação tributária; se o devedor tentar fugir ao seu dever, o gravame adicional representado pela multa que lhe é imposta se justifica, desde que graduado segundo a gravidade da infração. Se se tratar de obrigação acessória, a multa igualmente se justifica (pelo perigo que o descumprimento da obrigação acessória provoca para a arrecadação de tributos), mas a multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação; pelo contrário, deve-se graduá-la em função da gravidade da infração, vale dizer, da gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação" (Direito Tributário Brasileiro, São Paulo. Editora Saraiva, 2006, p. 439/440).

Dessa forma, verifica-se que a multa não tem a finalidade arrecadatória, apenas visa desestimular o comportamento ilícito, enquanto que o tributo é fruto da realização do fato lícito, que tem por objetivo a produção da receita pública.

Julgo, por conseguinte, procedente o pedido do contribuinte no que se refere à não incidência dos juros sobre a multa de ofício decorrente do descumprimento da obrigação principal tributária, devendo ser dado provimento ao Recurso Voluntário em relação a esta questão.

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento

É com voto.

(assinado digitalmente)
Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro