



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.000169/2008-15
ACÓRDÃO	1001-003.439 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PERCY AGROPECUARIA LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

VALORES RECEBIDOS PELA VENDA DE IMÓVEL. MOMENTO DE RECONHECIMENTO DA RECEITA. CONDIÇÃO RESOLUTIVA.

A receita deve ser reconhecida por ocasião da venda do imóvel ou no recebimento de suas parcelas, mesmo que a operação tenha sido formalizada mediante contrato de compra e venda, quando o aperfeiçoamento do negócio depender de condição resolutória.

Valores recebidos antes do implemento da condição resolutória caracterizam-se como receitas para fins de incidência tributária, integrantes da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, assim, a falta de recolhimento destes tributos, sujeita o sujeito passivo ao lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO e MULTA ISOLADA. DUPLICIDADE DE INCIDÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A multa de ofício exigida por falta de pagamento do IRPJ e da CSLL devidos na apuração anual, e a multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre bases de cálculo estimadas, têm hipóteses de incidência e bases de cálculo distintas.

De acordo com as expressas disposições legais, a incidência de multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre bases de cálculo estimadas, é completamente autônoma em relação à obrigação tributária principal a ser constituída, ou não, no final do período.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 9 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do acórdão de nº. 05-36.479, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP, que por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo o crédito tributário em parte.

A DRF de São José dos Campos/SP lavrou os Autos de Infrações relativos aos seguintes tributos, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para o PIS/PASEP, no dia 18/06/2008 de e-fls. 259/351, cujo teor segue em síntese:

“(…)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Imposto de Renda Pessoa Jurídica Em procedimento de verificação de cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração (ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001- OMISSÃO DE RECEITAS

Omissão de Receitas da atividade conforme explanado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 122 a 128, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste auto de infração.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 24 da Lei nº 9.249/95; Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, e 288, do RIR/99.

002- OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE- A PARTIR DO AC 93 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE

Omissão de Receitas da atividade, conforme explanado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 122 a 128, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste auto de infração.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL Art. 518, 519 e 528 do RIR/99.

Art. 1º e parágrafos e art. 2º da IN SRF 104/98, com as alterações efetuadas pela IN SRF 247/02 e IN/358/03.

003- MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme valores demonstrados na planilha à f. 121.

Data Valor Multa Isolada

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art.44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” da Lei nº 5.172/66.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

(...)

Enquadramento Legal

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (p/Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia- SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

(...)

Enquadramento Legal Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

A PARTIR DE JANEIRO DE 1998- APURAÇÃO ANUAL (p/ Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia- SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. O valor dos juros será calculado a partir de primeiro de fevereiro do ano do vencimento.

Art. 6º, § 2º, da Lei nº9.430/96.

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO de Multa Regulamentar e/ou Multa e Juros Isolados

(...)

Multa Exigida Isoladamente (Lei nº 9.430/96)

Data de Referência Moeda Multa Devida

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Contribuição Social Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.

001- CSLL- OMISSÃO DE RECEITAS

CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de Receitas da atividade conforme explanado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 122 a 128, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste auto de infração.

Fato Gerador Ocorrência Valor Tributável ou Contribuição Multa (%)

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Art. 24 da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

002- CSLL SOBRE OMISSÃO DE RECEITA CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de Receitas da atividade, conforme explanado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 122 a 128, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste auto de infração.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Art. 24 da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

(...)

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (p/Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia- SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Enquadramento Legal Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

A PARTIR DE JANEIRO DE 1998- APURAÇÃO ANUAL (p/ Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia- SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. O valor dos juros será calculado a partir de primeiro de fevereiro do ano do vencimento.

Art. 28 c/c 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.

001- COFINS- OMISSÃO DE RECEITA CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de Receitas da atividade conforme explanado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 122 a 128, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste auto de infração.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/02.

002- COFINS- INCIDÊNCIA NÃO- CUMULATIVA- APURAÇÃO REFLEXA FALTA DE RECOLHIMENTO DA COFINS- INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

Omissão de Receitas da atividade, conforme explanado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 122 a 128, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste auto de infração.

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL(IS)

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social Art. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

(...)

Enquadramento Legal

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/91; e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (p/Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia- SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Contribuição para o PIS/Pasep Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.

001- PIS SOBRE OMISSÃO DE RECEITA FALTA/ INSUFICIÊNCIA DO PIS

Omissão de Receitas da atividade conforme explanado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 122 a 128, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste auto de infração.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 1º e 3 da Lei Complementar nº 7/70; Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; Art. 2º, inciso I, alínea “a” e parágrafo único, 3º. 10º, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/02.

002- PIS- INCIDÊNCIA NÃO- CUMULATIVA- APURAÇÃO REFLEXA FALTA DE RECOLHIMENTO DA COFINS- INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

Omissão de Receitas da atividade, conforme explanado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 122 a 128, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste auto de infração.

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL(IS)

Contribuição para o PIS/PASEP

(...)

Art. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

(...)

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450/85; art. 2º da Lei 7.683/88; e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (p/Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia- SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

(...)

Encerramos, nesta data, a ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, tendo sido verificado, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA, onde foi(ram) constatada(s) a(s) irregularidade(s) mencionada(s) no(s) Demonstrativo(s) de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal.

Da referida ação fiscal foi apurado o Crédito Tributário abaixo descrito.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO:

Imposto de Renda Pessoa Juridica.....	R\$ 18.091,93
Programa Integração Social.....	R\$ 6.751,11
Contribuição p/ Financiamento S. Social.....	R\$ 31.151,47
Contribuição Social s/ Lucro Líquido.....	R\$ 14.087,08
Multa Exigida Isoladamente- IRPJ.....	R\$ 2.880,00

(...)"

DA IMPUGNAÇÃO

Afirmou a Contribuinte que em 04 de outubro de 2007, a autoridade fiscal iniciou o Mandado de Procedimento Fiscal nº. 08.1.20-00-2007-00402-2, para verificar o suposto ganho de capital em transação imobiliária realizada pela mesma, realizada com a venda de duas casas sob os números 34 e 38, na Rua Vicente Cherma, e seus respectivo terrenos, designado como parte "B", distante 17,75 metros da esquina da Avenida Coronel Carlos Porto, com 33,75 m de frente e 43,10 m de um lado, 34,10 m de outro lado, sito em Jacareí, pelo valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais).

Asseverou que em razão das informações prestadas pela mesma, a autoridade fiscal reconheceu, conforme se verifica do Termo de Constatação Fiscal, que os imóveis em questão deveriam ser tributados como receita operacional e não ganho de capital, por estarem os referidos imóveis contabilizado como estoque de mercadorias.

Pontuou que apesar dos sólidos argumentos apresentados, a mesma foi surpreendida em 01/07/08 com o recebimento do Auto de Infração, decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal- MPF nº. 08.1.2000/00230/08, com o objetivo de cobrar valores supostamente devidos a título de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, incidentes sobre a receita operacional decorrente da venda do imóvel descrito, no valor de R\$ 72.961,59.

Sustentou que o Auto de Infração não pode prosperar, uma vez que os débitos estão extintos pela decadência, nos termos do art. 156, V, do CTN; que em relação aos valores não decaídos, não poderia a mesma recolhê-los, vez que com o bloqueio judicial de suas contas e bens,

o negócio anteriormente pactuado tornou-se impossível e provavelmente será desfeito, sendo a mesma obrigada a devolver os valores recebidos ao comprador, Sr. Wilson Arice, assim não há que se falar em pagamento de tributos incidente sobre negócio desfeito; ainda que o negócio tivesse sido concluído, a mesma não teria disponibilidade financeira para quitar o valor cobrado, uma vez que todos os seus bens e contas encontram-se judicialmente bloqueados.

Ponderou que não deve prevalecer a concomitância da multa isolada e da multa de ofício, vez que é evidente a identidade quanto ao critério pessoal e material de ambas as normas sancionatórias, pois ambas alcançam o contribuinte e têm por critério material o descumprimento da relação jurídica que determina o recolhimento integral do tributo devido.

Ressaltou que ao ser imposta sanção pelo não recolhimento do tributo apurado conforme lançamento de ofício que apura IRPJ ou CSLL devidos ao final do ano-calendário e impor sanção pelo não recolhimento ou recolhimento a menor das antecipações devidas relativamente ao mesmo tributo, a autoridade fiscal acabou por penalizar a mesma duas vezes por ter deixado de recolher integralmente o tributo devido.

Aduziu que juros de mora calculados com base taxa SELIC, devem ser afastados vez que é manifestamente inconstitucional e ilegal sua exigência.

Por fim, pleiteou que sejam acolhidas as preliminares suscitada e que seja decretada a nulidade do presente lançamento, e no mérito, que seja dado integral provimento a impugnação e que seja cancelado o lançamento.

DO ACÓRDÃO PROLATADO PELA DRJ/CPS Nº. 05-36.479

A DRJ analisou a impugnação julgando-a procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário (e-fls. 431/458).

A Contribuinte interpôs recurso voluntário nos seguintes termos, cuja síntese segue abaixo (e-fls. 481/525):

“ILUSTRÍSSIMO SENHOR DOUTOR DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SÃO JOSÉ DOS CAMPOS- SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 13864.000169/2008-15

PERCY AGRO PECUÁRIA LTDA., já qualificada nos autos em epígrafe, por seu representante legal que a presente subscreve (docs. 01 e 02), vem, respeitosamente, à presença de Vossa Senhoria, com fundamento no artigo 33 e seguintes, do Decreto nº 70.235/1972, bem como artigo 68 e 73 do Decreto nº 7.574/2011, interpor o presente

RECURSO VOLUNTÁRIO

em face do v. Acórdão nº 05-36.479 (fls. 431/459), proferido pela C. 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas- DRJ/CPS (doc. 03), do qual tomou ciência em 06.02.2012 (doc. 04), que julgou parcialmente procedente sua Impugnação, pelas razões de fato e de Direito a seguir articuladas.

Termos em que, pede deferimento.

São José dos Campos, 07 de março de 2012.

(...)

RAZÕES DE RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTES: PERCY AGRO PECUÁRIA LTDA.

RECORRIDO: 5ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO DE CAMPINAS- SP

COLEDA CÂMARA,

ÍNCLITOS JULGADORES,

I- DOS FATOS

1. Cuida-se de Auto de Infração lavrado em 16.08.2008, oriundo do MPF nº 0812000/00230/08, com o escopo de cobrar valores supostamente devidos a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica- IRPJ; Contribuição ao Programa de Integração Social- PIS; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social- COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL, incidentes sobre a receita operacional decorrente de venda de imóvel, totalizando o montante originário de R\$ 72.961,59 (setenta e dois mil e novecentos e sessenta e um reais e cinquenta e nove centavos).

2. A descrição dos fatos que amparam a autuação originária, apostas no Termo de Verificação Fiscal que acompanhou o Auto de Infração, demonstra que, em 04 de outubro de 2007, a Autoridade Fiscal deu início ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.20.00-2007-00402-2, a fim de verificar suposto ganho de capital em transação imobiliária realizada pela empresa PERCY AGRO PECUÁRIA LTDA., ora Recorrente, consubstanciada na venda de duas casas sob os números 34 e 38, na Rua Vicente Cherma, e seu respectivo terreno, designado como parte "B", distante 17,75 metros da esquina da Avenida Coronel Carlos Porto, com 33,75m de frente e 43,10m de um lado, 34,10 m de outro lado, sito em Jacareí, pelo valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais).

3. Instada a se manifestar, a ora Recorrente apresentou requerimento, em 01.11.2007, informando, em apertada síntese, que:

(i) vendera à pessoa de Wilson Arice, em janeiro de 2003, os imóveis objeto deste procedimento fiscal, pelo valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais);

(ii) a venda foi realizada mediante uma entrada inicial de R\$ 100.000,00, e o restante em 25 parcelas de R\$ 12.000,00, tendo a primeira parcela vencimento em 15 de fevereiro de 2003;

(iii) os bens vendidos não faziam parte do imobilizado da empresa, mas sim de seu estoque. Logo, não se tratava de ganho de capital, mas da venda de um produto (receita operacional);

(iv) os valores referentes ao negócio não tiveram seus impostos recolhidos, por orientação da contabilidade à época, em razão do pagamento parcelado da venda, deixando de recolhê-los mês a mês para declará-los como adiantamento de terceiros, para ao final, depois de quitados os pagamentos, recolher o imposto incidente sobre todo o valor transacionado;

(v) durante os pagamentos das prestações pelo comprador, a Recorrente, no ano de 2004, teve todo o seu patrimônio bloqueado por força de decisão judicial, ficando impossibilitada de qualquer outro ato no que tange aos imóveis em questão.

4. Em razão das informações prestadas pela Recorrente a Autoridade Fiscal reconheceu que os imóveis em questão deveriam ser tributados como receita operacional, e não ganho de capital, todavia, mesmo após o atendimento pela ora Recorrente aos diversos termos de Constatação Fiscal expedidos pela Recorrida, ainda assim, lavrou-se o Auto de Infração ora combatido, ensejando a apresentação de Impugnação em 31.07.2008, na qual se alegou, em síntese:

(i) Decadência do direito da Autoridade Administrativa efetuar o lançamento para os fatos geradores ocorridos até junho/2003;

(ii) existência de condição suspensiva do negócio, adstrita à outorga da escritura definitiva, de forma que, não tendo se efetivado o negócio jurídico por inadimplemento da condição suspensiva (imóvel bloqueado judicialmente), não há que se falar em ocorrência do fato gerador da obrigação de recolher os tributos decorrentes de sua venda;

(iii) impossibilidade de concomitância da multa isolada e da multa de ofício.

5. Não obstante a clareza dos argumentos apresentados pela Recorrente, foi proferida decisão pela 5ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Campinas/SP, julgando a impugnação parcialmente procedente, em decisão que restou assim ementada:

(...)

6. Não obstante o acertado entendimento no tocante aos períodos alcançados pela decadência, referida decisão merece ser reformada em parte, tendo em vista que carece de suporte fático e legal, porque não se coaduna com a materialidade dos fatos ocorridos, pois, uma vez bloqueados os bens da ora Recorrente, esta não poderia estar obrigada a suportar tributos decorrentes da venda de imóvel do qual não mais dispunha, além de ser manifestamente contrário ao entendimento

pacificado por este órgão, a manutenção concomitante da multa isolada e da multa de ofício, uma vez que são ambas calculadas sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal, merecendo ser imediatamente cancelado o Auto de Infração originário, conforme restará demonstrado.

II- PRELIMINARMENTE

II.1. DA TEMPESTIVIDADE DO PRESENTE RECURSO

7. Determina o artigo 68 do Decreto nº 7.574/2011 que da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, caberá, no prazo de 30 (trinta) dias a partir de sua ciência pelo sujeito passivo, Recurso Voluntário ao E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

8. Dessa maneira, tendo o Recorrente sido intimado do v. Acórdão recorrido em 06.02.2012 (doc. 04), tem-se que o prazo para apresentação do Recurso Voluntário encerra-se em 07.03.2012, o que atesta, portanto, sua tempestividade.

II.2. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DA EQUIVOCADA APURAÇÃO DO LUCRO- ERRO DA METODOLOGIA DO LANÇAMENTO

9. Neste ponto, quanto ao ano-calendário de 2005, importa ressaltar que o lançamento foi feito por metodologia de Lucro Real, com base em DIPJ entregue pelo Recorrente neste sentido, Ocorre que, apesar de a escrituração ter se dado pelo lucro real e de a DIPJ ter sido entregue com a opção de Lucro Real, o contribuinte optou pelo Lucro Presumido, conforme se verifica pelas DCTFs (doc. 05, 1º e 2º semestre) apresentadas no ano-calendário de 2005.

10. Com efeito, não poderia a Recorrente ter optado pela modalidade “Lucro Real”, pois a escolha pelo “Lucro Presumido” retratada em DCTF, apresentada anteriormente à sua declaração de imposto de renda, tornaria tal escolha irretroatável para o ano-base de 2005, conforme dispõe o Regulamento do Imposto de Renda de 1999:

(...)

11. Assim, escolhida uma das formas de tributação- lucro real trimestral ou lucro real anual com recolhimento mensal por estimativa, etc.- , fica vedada, no decorrer do ano-calendário, a mudança para a outra periodicidade de pagamento e outra modalidade de tributação.

12. Por isso, os recolhimentos com os códigos do Lucro Presumido impedem a mudança para o Lucro Real, de forma que o ano- calendário de 2005 deveria ser tributado sob a sistemática do Lucro Presumido e não do Lucro Real, como fez a Autoridade Fiscal, por representar a opção feita pelo contribuinte no início do ano-calendário, conforme comprovam os DCTFs ora acostadas, relativas aos semestres do ano-calendário 2005.

13. Ad argumentandum, ainda que não se entenda pela aplicação da sistemática do Lucro- Presumido para apuração dos impostos supostamente devidos no ano-calendário de 2005, no mínimo, deveria ter a Fiscalização ter apurado o lucro

considerando o custo de aquisição do imóvel vendido, uma vez que dispunha de balanço e livro contábil de registro com o valor de aquisição do imóvel, documentos estes apresentados pela Recorrente ao longo da fiscalização que precedeu a autuação em atenção às disposições do RIR/99 neste sentido, verbis:

(...)

14. Com efeito, no caso concreto, a Autoridade Autuante se valeu de um forma de apuração inexistente em que, sobre a receita bruta, ao invés do percentuais do lucro presumido, foi aplicada a alíquota prevista na legislação para o IRPJ e para a CSLL, sem que fossem considerados quaisquer dos custos de aquisição escriturados, e não contestados pela Douta Autoridade Fiscal.

15. A Autoridade Autuante nunca poderia ter se valido da forma de apuração em que, sobre a receita bruta conhecida (pagamento das parcelas do imóvel vendido) é aplicada a alíquota prevista, na legislação para o IRPJ e para a CSLL, sem que fosse considerados quaisquer dos custos escriturados, e não analisados ou não contestados pela Douta Autoridade Fiscal (caso, ad argumentandum, fosse possível a apuração pelo lucro real).

16. Portanto, por uma razão ou por outra, o Auto de Infração está absolutamente viciado por nulidade material, na medida em que a Douta Autoridade Fiscal, além de não ter respeitado a opção da Recorrente pelo Lucro Presumido, valendo-se do Lucro Real Trimestral, o lançamento ainda correspondeu à aplicação das alíquotas de IRPJ e CSLL diretamente sobre o faturamento, sem a consideração do custo de aquisição!

17. Nesse ponto, vale destacar que o artigo 142 do Código Tributário Nacional estabelece que o lançamento deve indicar, de forma inequívoca o montante do tributo devido, o fato gerador da obrigação tributária, além identificar o sujeito passivo, sob pena de nulidade do lançamento. Vejamos a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes, ora aplicada a contrario sensu, verbis:

(...)

18. Se um dos requisitos do lançamento é a indicação inequívoca do montante do tributo devido (lançado), somente não é nulo o lançamento que contém tal requisito. Por outro lado, não havendo identificação adequada do valor do tributo devido e de sua base de cálculo- por erro na apuração, como no presente caso- é evidente que o lançamento é nulo.

19. Assim, o lançamento demonstra a falta de observância da legislação vigente por parte da Douta Autoridade Fiscal, que partiu do faturamento da Recorrente para a apuração do IRPJ e da CSLL, mas sem respeitar a apuração pelo lucro presumido. Pelo contrário, a despeito até da opção do contribuinte pelo lucro presumido, a Fiscalização utilizou-se da metodologia pela aplicação do lucro real e, ainda, desconsiderou o custo de aquisição do imóvel (repita-se, devidamente escriturados nos mesmos livros utilizados pela Fiscalização para lançar o

faturamento), o que impõe, então, sob pena de se tributar um lucro que sequer existe, a anulação do lançamento.

20. NESSES TERMOS POR OFENSA AO ARTIGO 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, VEM COMO EVIDENCIADO O ERRO NA METODOLOGIA DE CÁLCULO, E, PORTANTO, A NULIDADE DO LANÇAMENTO DE IRPJ E CSLL RELATIVO AO ANO-CALENDÁRIO, JÁ QUE CONSTITUIU UM VALOR QUE (I) NÃO CORRESPONDE ÀQUELE DECORRENTE DA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO QUE A IMPUGNANTE ESTARIA SUJEITA (LUCRO PRESUMIDO); E (II) CASO ASSIM NÃO SE ENTENDA, TAMBÉM NÃO CORRESPONDE À APURAÇÃO PELO LUCRO REAL, POIS, COMO DITO, DESCONSIDEROU O CUSTO DE AQUISIÇÃO DO IMÓVEL, IMPERIOSO, PORTANTO, O IMEDIATO CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO E A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA.

III- DO MÉRITO

III.1. DA NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IRPJ, CSLL, COFINS E CONTRIBUIÇÃO AO PIS EM RAZÃO DO INADIMPLEMENTO DA CONDIÇÃO SUSPENSIVA EM RAZÃO DE BLOQUEIO JUDICIAL

21. Conforme já explicitado em sua Impugnação, em janeiro de 2003, a Recorrente vendeu ao Sr. Wilson Arice, através de Instrumento Particular de Venda e Compra de Imóvel (fls. 87/89), duas casas sob os números 34 e 28, na Rua Vicente Cherma, e seu respectivo terreno, designado como parte “B”, distante 17,75 metros da esquina da Avenida Coronel Carlos Porto, com 33,75m de frente e 43,10m de um lado, 34,10 m de outro lado, sito em Jacareí, pelo valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), imóveis estes, contabilizados em seu estoque.

22. De acordo com a Cláusula 2 do referido Instrumento Particular de Venda e Compra do Imóvel, acertaram a Recorrente e o Sr. Wilson Arice que o pagamento seria efetivado nas seguintes condições: a) R\$ 100.000,00 (cem mil reais) na assinatura do presente compromisso; b) 25 (vinte e cinco) parcelas iguais, mensais e consecutivas, no valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais), com vencimento da primeira parcela em 15 de fevereiro de 2003.

23. Ainda, a Cláusula 5 do referido Instrumento Particular de Venda e Compra do Imóvel previa que “A escritura definitiva será outorgada imediatamente após o pagamento da última parcela aos compradores ou a quem eles indicarem, sem necessidade de ação própria para tal fim, no que vendedores concordam plenamente”.

24. Ou seja, no caso em tela, para que o negócio fosse encerrado e tivesse seus regulares efeitos, seria necessária a outorga definitiva da escritura, que se daria com o pagamento da última parcela.

25. Nesse sentido, vejamos o disposto nos artigos 121 e 125 do Código Civil:

(...)

26. Abstrai-se da leitura dos dispositivos legais supra transcritos que, a cláusula que subordina o efeito do negócio jurídico a evento futuro e incerto, denomina-se condição. Logo, o negócio jurídico só será válido e eficaz se a condição se resolver. Ainda, pode essa condição ser suspensiva ou resolutiva, sendo que no presente caso estamos tratando de uma condição suspensiva, vez que suspende os efeitos do negócio até seu implemento.

27. Pois bem. O negócio jurídico de Compra e Venda de Imóveis sob análise, só seria perfeito, irradiando efeitos, se as parcelas fossem devidamente quitadas- evento futuro e incerto- e a escritura outorgada definitivamente- condição suspensiva.

28. LOGO, A CONDIÇÃO SUSPENSIVA NO CASO SERIA A OUTORGA DA ESCRITURA DEFINITIVA. ASSIM, NÃO TENDO SE REALIZADO A CONDIÇÃO SUSPENSIVA, LÓGICO CONCLUIR QUE O NEGÓCIO JURÍDICO DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS NÃO SE EFETIVOU ENTRE A IMPUGNANTE E O SR. WILSON ARICE.

29. Com efeito, conforme já mencionado, o imóvel em questão foi objeto de bloqueio judicial (doc. 06 e 07) por determinação expedida nos autos da ação penal nº 1999.61.03.002067-8, o que gerou a abertura da Ação de Sequestro nº 2004.61.03.002796-8, em trâmite perante a 6ª Vara da Justiça Criminal de São Paulo- SP.

30. Não tendo se efetivado o negócio jurídico por inadimplemento da condição suspensiva, não há que se falar em ocorrência do fato gerador da obrigação de recolher os tributos decorrentes da venda do imóvel, conforme determinam os artigos 116, inciso II e 117, inciso I do Código Tributário Nacional:

(...)

31. Nos termos dos artigos supra transcritos, só ocorre o fato gerador e, por conseguinte, existentes seus efeitos no momento em que a situação jurídica esteja definitivamente constituída e, sendo suspensiva a condição, no momento de seus adimplemento.

32. No caso em questão, a condição suspensiva era a outorga definitiva da escritura. Não tendo sido adimplida a condição suspensiva, a situação jurídica não se constituiu, não ocorrendo o fato gerador, nos exatos termos da lei!

33. Assim já decidiu o Primeiro Conselho de Contribuintes, in verbis:

(...)

34. O caso objeto de apreciação no julgado em referência amolda-se ao caso aqui tratado, tendo em vista que a implementação da causa suspensiva é condição para a ocorrência do fato gerador. Veja-se alguns trechos do voto proferido:

(...)

35. Aponte-se, outrossim, que a situação da Recorrente demonstra-se bastante peculiar. Afinal, o bloqueio de seus bens, ocorridos antes da resolução do negócio

jurídico, configura fato alheio a sua vontade e sobre o qual não teve controle, impedindo a resolução do contrato de compra e venda e retirando-lhe a disposição sobre o imóvel. O que, por sua vez, impede a ocorrência do fato gerador do lançamento combatido, pois, sem o bem, não há como se falar em pagamento de tributos em razão de receita auferida pela sua venda.

36. Ademais, o eventual pagamento de impostos ora cobrados com a possibilidade de rescisão contratual por impossibilidade de entregar o imóvel judicialmente bloqueado sequer geraria a oportunidade de restituição destes, pois, conforme consignado na decisão ora combatida, o entendimento da Receita Federal do Brasil é o de que “a rescisão do contrato de alienação não importa em restituição do imposto pago pelo alienante” (fls. 450/v).

37. Ora, muito espanta que o contribuinte seja obrigado a recolher tributo cujo fato gerador sequer poderia se concretizar e, por outro lado, a não ficar a Administração adstrita a restituí-lo no caso de o fato gerador não se concretizar!

38. Assim, no presente caso, tendo em vista a não implementação da causa suspensiva, por força de bloqueio judicial alheio à vontade e controle da Recorrente, o fato gerador da obrigação tributária não ocorreu, restando evidente a inexigibilidade dos valores objeto do lançamento combatido.

III.2- DA IMPOSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO

39. No entendimento firmado na decisão ora recorrida, as multas, isolada e de ofício, teriam naturezas jurídicas distintas, sendo completamente autônomas como obrigações tributárias, de forma que não haveria ‘penalização’ de penalidade no caso da aplicação concomitante de ambas.

40. No entanto, esta matéria já resta pacificada no âmbito de nossos tribunais administrativos, uma vez que se verifica a identidade quanto ao critério pessoal e material de ambas as normas sancionatórias, pois ambas alcançam o contribuinte-sujeito passivo- e têm por critério material o descumprimento da relação jurídica que determina o recolhimento integral do tributo devido.

41. Neste sentido, conforme já exposto anteriormente, a multa isolada, aplicada por ausência de recolhimento de antecipações, é regulada pelo artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96, verbis:

(...)

42. A norma prevê, portanto, à imposição da referida penalidade quando o contribuinte do IRPJ e da CSLL, sujeito ao Lucro Real Anual, deixar de promover as antecipações devidas em razão da disposição contida no artigo 2º da Lei nº 9.430/96.

43. A natureza das antecipações, por sua vez, já foi objeto de análise do Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende dos seguintes julgados:

(...)

44. Abstrai-se do julgado supra transcrito que a multa isolada tem natureza tributária, uma vez que é aplicada em razão do descumprimento de obrigação principal, qual seja, falta de pagamento de tributo, ainda que por antecipação prevista em lei.

45. Logo, tendo a multa isolada por fundamento norma primária sancionadora, em cuja hipótese está o descumprimento de obrigação principal, ENTÃO A MULTA ISOLADA É PREVISTA PARA AS HIPÓTESES DE NÃO RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR DO TRIBUTO NA FORMA ANTECIPADA.

46. Por sua vez, a multa de ofício é aplicada em lançamento cujo objetivo é a constituição de tributo não recolhido- acrescidos dos encargos legais cabíveis- e tem fundamento no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, verbis:

(...)

47. Ou seja, a multa de ofício é aplicada sempre que finalizado o procedimento de fiscalização, quando, de ofício, a autoridade administrativa constitui crédito tributário não recolhido pelo contribuinte, como forma de penalizá-lo por não ter realizado a conduta devida, deixando de cumprir a obrigação principal decorrente de realização de fato gerador tributário.

48. Evidentemente que a multa em questão relaciona-se com a obrigação principal, SENDO TAMBÉM CALCULADA COM BASE NO VALOR DO TRIBUTO QUE DEIXOU DE SER RECOLHIDO, DE FORMA INTEGRAL OU PARCIAL. Assim, a multa de ofício tem natureza tributária, pois aplicada em razão do descumprimento de relação jurídica prevista na norma primária dispositiva de natureza tributária.

49. PELO EXPOSTO SOBRE A APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA EM RAZÃO DO NÃO PAGAMENTO OU PAGAMENTO A MENOR, DE ANTECIPAÇÕES, CONCLUI-SE QUE ESTÁ É DEVIDA E CALCULADA SOBRE O TRIBUTO ATÉ ENTÃO APURADO. O MESMO OCORRE COM A MULTA DE OFÍCIO QUE ACOMPANHA O LANÇAMENTO REFERENTE À TOTALIDADE OU DIFERENÇA DE TRIBUTO QUE DEIXOU DE SER CONSTITUÍDO PELO CONTRIBUINTE.

50. Logo, é evidente a identidade quanto ao critério pessoal e material de ambas as normas sancionatórias, pois ambas alcançam o contribuinte e têm por critério material o descumprimento da relação jurídica que determina o recolhimento integral do tributo devido.

51. Inevitável, portanto, concluir-se que ao impor sanção pelo não recolhimento do tributo apurado conforme lançamento de ofício que apura IRPJ e CSLL devidos ao final do ano- calendário e impor sanção pelo não recolhimento ou recolhimento a menor das antecipações devidas, relativamente aos mesmos tributos, a Autoridade Fiscal acabou por penalizar a Recorrente duas vezes por ter deixado de recolher integralmente o tributo devido.

52. Se o que prevalece para fins de quantificação da obrigação principal é o valor decorrente da apuração final, consolidada e definitiva do tributo- justamente

porque as antecipações são apurações provisórias do mesmo tributo- também assim deve ser em relação a aplicação das penalidades: prevalece a multa aplicada quando o contribuinte não recolhe o tributo devido em conformidade com a apuração definitiva.

53. Vale destacar trecho do voto proferido pelo Conselho Superior de Recursos Fiscais- Conselheiro Marcus Vinícius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105-139.794, Processo nº 10680.005834/2003-12, Acórdão CSRF/ 01-05.552, a respeito da matéria ora sob análise, tratando do princípio da constituição da conduta- meio pela conduta- fim, verbis:

(...)

54. Ademais, destaca-se que é possível valorar as duas penalidades e estabelecer qual delas deve ser aplicável porque, em casos como o ora analisado, senão em razão da identidade de critérios pessoal, quantitativo e material das duas penalidades, ou por força da impossibilidade de se apenar conduta meio e conduta fim, também porque lei que estabelece as referidas multas não determina expressamente que deve haver concomitância.

55. A lei não estabelece concomitância, não se tratando in casu de contradição. E como não há determinação legal de que ambas sejam aplicadas, o que vemos é um caso de aparente contrariedade.

56. Ou seja, há aplicação normativa por excludência, segundo o que se determina a aplicação de uma ou de outra penalidade, a depender do caso, da valoração do bem maior a ser protegido, e das condutas incorridas pela Impugnante.

57. Se somente houve falta de recolhimento das antecipações esta é a conduta fim. Se, por outro lado, a Impugnante não recolher as antecipações, também deixou de constituir/recolher o tributo devido conforme a apuração definitiva, ocorrida após o encerramento do ano- calendário, então aquela é conduta-meio desta que é a conduta-fim.

58. No mesmo sentido, é o entendimento atual pacificado na Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes e atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais conforme se demonstra por meio dos julgados abaixo transcritos:

(...)

59. Aponte-se, que o julgado mencionado na decisão ora recorrida, proferido pela 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, proferida em sessão de 24.02.2011, representa entendimento isolado, contrário ao entendimento sedimentado naquela Corte que vem se posicionando há anos- inclusive por meio de sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme demonstrado- no sentido de que a aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte.

60. Assim, no presente caso não pode prosperar a multa isolada aplicada em razão do não pagamento de antecipações de IRPJ e CSLL lançada para os meses de janeiro e fevereiro de 2005, devendo ser reformada a decisão ora recorrida neste aspecto.

III.3. DAS DEMAIS MULTAS

61. Pelas razões apresentadas ao longo desta exposição, descabe o lançamento de ofício efetuado, referente ao imposto de renda pessoa física, inexistindo fundamento para a imposição de qualquer multa de ofício, uma vez que a aludida penalidade pecuniária constitui acessório da exação principal.

62. A multa, em si mesma, segue a sorte do imposto de renda, que uma vez inexigível, acarreta inexigibilidade daquela.

IV- DO PEDIDO

63. Por todo o exposto, requer a Recorrente seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, pelas razões de mérito aduzidas, vem como pelas nulidades do Auto de Infração, reformando-se parcialmente o v. Acórdão recorrido, na parte em que julgou improcedente a impugnação, a fim de seja reconhecida a inexigibilidade do crédito tributário em comento, pela não ocorrência das infrações apontadas pela Autoridade Fiscal e, por consequência, seja cancelado o lançamento e arquivado o respectivo Processo Administrativo.

Termos em que, pede deferimento.

São José dos Campos, 07 de março de 2012”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Trata-se de autuação para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao anos calendários 2003, 2004 e 2005, diante da omissão de receitas, decorrente dos valores auferidos na venda de duas casas sob os números 34 e 38, na Rua Vicente Cherma, e seus respectivo terreno, designado como parte “B”, distante 17,75 metros da esquina da Avenida Coronel Carlos Porto, com 33,75 m de frente e 43,10 m de um lado, 34,10 m de outro lado, sito em Jacareí, pelo valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais).

Alegou a fiscalização que “ficou constatada a omissão de receitas, pela não tributação dos valores auferidos na venda do referido imóvel”.

Apreciando a impugnação apresentada, a 5ª Turma da DRJ em Campinas/SP julgou procedente em parte a impugnação para acatar a arguição de decadência para fatos geradores até 30/06/2003 e manter o lançamento relativo ao IRPJ, CSLL, PIS E COFINS e multas isoladas para os demais períodos autuados, cujo teor segue em síntese (e-fls. 431/458):

“(…)

Mérito No tocante ao mérito, defende a contribuinte a não ocorrência do fato gerador sob alegação de que, por terem sido bloqueados judicialmente seus bens, não foi outorgada a escritura definitiva de venda dos imóveis.

Contudo, não refuta a Impugnante ter efetivamente recebido os valores relativos à entrada de R\$ 100.000,00 e às 25 prestações mensais de R\$ 12.000,00 pela venda de imóveis, recebimentos estes admitidos pela Fiscalização como receita operacional da empresa decorrente de venda de bens (imóveis) integrantes do estoque da pessoa jurídica.

E, nessas circunstâncias, não há como negar a ocorrência do fato gerador, como previsto nos arts. 116, 117 e 118 do Código Tributário Nacional:

(…)

A impugnante defende a exigência de condição suspensiva que teria inviabilizado a ocorrência do fato gerador.

Todavia a alegação de ocorrência de bloqueio de seus bens, e de consequente impossibilidade de outorga de escritura definitiva- além de não comprovada pela contribuinte, nem no curso do procedimento fiscal nem por ocasião da impugnação- não constitui condição suspensiva a que estivesse sujeita a venda, hábil a impedir a ocorrência do fato gerador.

(…)

Ademais, ainda que houvesse cláusula no instrumento de compra e venda prevendo a rescisão do contrato pela alegada impossibilidade de outorga da escritura por bloqueio judicial de bens do comprador, tratar-se-ia de uma condição resolutória que, da mesma forma que eventual cláusula prevendo rescisão do contrato por falta de pagamento por parte do comprador, não seria classificada como suspensiva e não seria impedimento para ocorrência do fato gerador.

(…)

Portanto, tratando-se de um produto/mercadoria (imóvel) que deveria deixar de integrar o estoque da contribuinte por ter sido objeto de venda por meio Instrumento Particular de Compra e Venda, os recebimentos correspondentes constituem receita operacional, integrantes da base de cálculo do IRPJ e da CSLL,

sujeitando a contribuinte ao pagamento desses tributos com os encargos decorrentes do lançamento de ofício.

Ademais, como ressaltou a autoridade lançadora, o Instrumento Particular é datado de 09/01/2003 e o fato de a outorga da escritura ter sido convencionada entre as partes para momento posterior à última parcela recebida, em 15/02/2005, em nada afeta a obrigação de oferecimento à tributação da receita de venda efetivamente auferida.

(...)

Portanto, injustificável a pretensão de deixar de reconhecer como receita tributável os valores recebidos pela venda de imóveis integrantes de seu estoque, mesmo porque sequer comprovou a interessada a efetiva devolução dos valores recebidos, os quais permaneceram em seu patrimônio.

(...)”.

Da Nulidade do Auto de Infração em Razão da Equivocada Apuração do Lucro

Alegou a Recorrente que “quanto ao ano-calendário de 2005, importa ressaltar que o lançamento foi feito por metodologia de Lucro Real, com base em DIPJ entregue pela mesma neste sentido. Ocorre que, apesar de a escrituração ter se dado pelo lucro real e de a DIPJ ter sido entregue com opção de Lucro Real, o contribuinte optou pelo Lucro Presumido, conforme se verifica pelas DCTFs (doc 5- 1º e 2º semestre) apresentadas no ano- calendário de 2005”.

Pleiteou assim a nulidade do lançamento “por ofensa ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, bem como evidenciado o erro na metodologia de cálculo, e portanto a nulidade do lançamento de IRPJ e CSLL relativo ao ano-calendário, já que constituiu um valor que (i) não corresponde aquele decorrente da aplicação da legislação que a impugnante estaria sujeita (Lucro Presumido); e (ii) caso assim não se entenda, também não corresponde à apuração pelo Lucro Real, pois, como dito, desconsiderou o custo de aquisição do imóvel, Imperioso, portanto, o imediato cancelamento do Auto de Infração e a reforma da decisão recorrida”.

Pois bem.

Insta destacar que a autoridade fiscal utilizou a forma de tributação pelo lucro presumido trimestral em 2003 e 2004 e pelo lucro real anual em 2005, em consonância com a opção do contribuinte em suas DIPJ e quanto a esta questão nada foi alegado pela defesa.

Cabe ainda elucidar, que a própria contribuinte confessou em sua peça recursal que “a escrituração se deu pelo lucro real e a DIPJ foi entregue com opção de Lucro Real”, no entanto, a mesma inova em suas razões recursais alegando que “optou pelo Lucro Presumido, conforme se verifica pelas DCTFs (doc 5- 1º e 2º semestre) apresentadas no ano- calendário de 2005”.

Assim, pode-se concluir que a manifestação de vontade da contribuinte acerca da opção pelo Lucro Real ficou validada pela entrega regular espontânea da Declaração de Informações Econômico- Fiscais de Pessoa Jurídica (DIPJ) do período base, uma vez que insere em seu bojo a própria indicação expressa da opção pelo regime de tributação do imposto de renda.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento suscitada pela Contribuinte, de equivocada apuração do Lucro, eis que a forma de tributação utilizada pela fiscalização na lavratura do auto de infração ocorreu em observância a opção da Recorrente em suas DIPJs, desta feita, tal pleito é totalmente descabido, bem como dissociado da realidade dos fatos.

Da não Ocorrência do Fato Gerador do IRPJ, CSLL, COFINS E CONTRIBUIÇÃO AO PIS

Informou a Recorrente que “em janeiro de 2003, a mesma, vendeu ao Sr. Wilson Arice, através de Instrumento Particular de Venda e Compra de Imóvel (fls. 87/89), duas casas sob os números 34 e 38, na Rua Vicente Cherma, e seus respectivo terreno, designado como parte “B”, distante 17,75 metros da esquina da Avenida Coronel Carlos Porto, com 33,75 m de frente e 43,10 m de um lado, 34,10 m de outro lado, sito em Jacareí, pelo valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), imóveis estes, contabilizados em seu estoque”.

Afirmou que “de acordo com a Cláusula 2 do referido Instrumento Particular de Venda e Compra de Imóvel, acertaram a Recorrente e o Sr. Wilson Arice que o pagamento seria efetivado nas seguintes condições: a) R\$ 100.000,00 (cem mil reais) na assinatura do presente compromisso; b) 25 (vinte e cinco) parcelas iguais, mensais e consecutivas no valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais), com vencimento da primeira parcela em 15 de fevereiro de 2003”.

Noticiou ainda, que “a Cláusula 5 do referido Instrumento Particular de Venda e Compra de Imóvel previa que “A escritura definitiva será outorgada imediatamente após o pagamento da última parcela aos compradores ou a quem eles indicarem, sem necessidade de ação própria para tal fim, no que vendedores concordam plenamente”.

Sustentou que “no caso em tela, para que o negócio fosse encerrado e tivesse seus regulares efeitos seria necessária a outorga definitiva da escritura, que se daria com o pagamento da última parcela. Logo, a condição suspensiva no caso seria a outorga da escritura definitiva. Assim, não tendo se realizado a condição suspensiva, lógico concluir que o negócio jurídico de compra e venda de imóveis não se efetivou entre a impugnante e o Sr. Wilson Arice.

Pontuou que “o imóvel em questão foi objeto de bloqueio judicial (doc. 06 e 07) por determinação expedida nos autos da ação penal nº 1999.61.03.002067-8, o que gerou a abertura da Ação de Sequestro nº 2004.61.03.002796-8, em trâmite perante a 6ª Vara da Justiça Criminal de São Paulo- SP. Não tendo se efetivado o negócio jurídico por inadimplemento da condição

suspensiva, não há que se falar em ocorrência do fato gerador da obrigação de recolher os tributos decorrentes da venda do imóvel, conforme determinam os artigos 116, inciso II e 117, inciso I do Código Tributário Nacional”.

Pois bem.

A Infração apontada no auto de infração é omissão de receitas, caracterizada pela venda de imóveis, quais sejam, duas casas sob os números 34 e 38, na Rua Vicente Cherma, e seus respectivo terreno, designado como parte “B”, distante 17,75 metros da esquina da Avenida Coronel Carlos Porto, com 33,75 m de frente e 43,10 m de um lado, 34,10 m de outro lado, sito em Jacareí, pelo valor de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais).

Cabe pontuar, como bem destacou a autoridade julgadora de instância “não refuta a impugnante ter efetivamente recebidos os valores relativos à entrada de R\$ 100.000,00 e às 25 prestações mensais de R\$ 12.000,00 pela venda de imóveis, recebimentos estes admitidos pela Fiscalização como receita operacional da empresa decorrente de venda de bens (imóveis) integrantes do estoque da pessoa jurídica. E nessas circunstâncias, não há como negar a ocorrência do fato gerador como previsto nos arts. 116, 117 e 118 do Código Tributário Nacional”.

No entanto, a Contribuinte alegou em sede recursal que o Instrumento Particular de Venda e Compra de Imóvel contém Cláusula 5ª. suspensiva, que, nos termos dos artigos 121 e 125 do Código Civil, faria com que seus efeitos somente se verificassem quando da realização de evento futuro e incerto, qual seja se as parcelas fossem devidamente quitadas e a escritura outorgada definitivamente- condição suspensiva.

Assim, deve-se destacar que o fato gerador do imposto ocorre com a venda e compra do imóvel, subordinado a evento condicional. Entendo ser esse evento, o descumprimento das cláusulas do instrumento de compra e venda por parte do comprador, ou seja, a interrupção do pagamento.

É esse o evento futuro e incerto que deve ser considerado na análise em comento. Se tudo ocorrer conforme pactuado, o instrumento contratual produz seus efeitos desde o momento de sua assinatura.

Pelo exposto, a situação fática se assemelha à condição resolutória, e não a condição suspensiva, como pretende a recorrente. Os efeitos da venda e compra dos imóveis se fazem desde o pacto firmado entre as partes, e também nesse momento se deve reputar ocorrido o fato gerador tributário.

E como bem destacou a autoridade julgadora de 1. Instância que “registre-se ainda, ter a Fiscalização consignado em seu Termo de Verificação o fato da empresa apurar suas receitas pela sistemática do lucro presumido, sujeito ao regime de caixa (nos anos de 2003 e 2004) circunstância não refutada pela defesa, de modo que estas receitas deveriam ser oferecidas à tributação no mês de seu efetivo recebimento”.

No que tange a tese ventilada pela Contribuinte que “o bloqueio de seus bens, ocorrido antes da resolução do negócio jurídico, configura fato alheio a sua vontade e sobre o qual não teve controle, impedindo a resolução do contrato de compra e venda e retirando-lhe a disposição sobre o imóvel. O que, por sua vez, impede a ocorrência do fato gerador do lançamento combatido, pois, sem o bem, não há como se falar em pagamento de tributos em razão de receita auferida pela sua venda”.

Deve-se esclarecer que as razões ventiladas pela Recorrente em relação ao bloqueio de seus bens e as dificuldades financeiras enfrentadas não devem ser aplicadas ao Fisco que possui atividade plenamente vinculada no que tange a cobrança de tributos e sua repercussão sob o patrimônio da contribuinte.

Da Impossibilidade de Concomitância da Multa Isolada e da Multa de Ofício

Aduziu a Recorrente que “já resta pacificada no âmbito de nossos tribunais administrativos, uma vez que se verifica a identidade quanto ao critério pessoal e material de ambas as normas sancionatórias, pois ambas alcançam o contribuinte- sujeito passivo- e têm por critério material o descumprimento da relação jurídica que determina o recolhimento integral do tributo devido”.

Pleiteou pela não aplicação em concomitância da multa de isolada e de ofício, em razão do não pagamento das antecipações de IRPJ e CSLL nos meses de janeiro e fevereiro de 2005.

Pois bem.

As multas exigidas juntamente com o tributo ou isoladamente, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430/96, vinculam-se a infrações de natureza distinta. Conforme se verifica da inteligência do artigo 44 (“serão aplicadas as seguinte multas” “I...III”): uma, exigida juntamente com o tributo faltante, nas hipóteses de “falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”, valorada em 75% “sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição”, outra, exigida de forma isolada, no percentual de 50%, na hipótese da falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL.

É de suma importância elucidar que os recolhimentos efetuados mensalmente a título de estimativas (art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 9.430/96) não são definitivos, porquanto a apuração definitiva do tributo devido se dará somente ao final de cada ano- calendário. Esse o motivo pelo qual a penalidade pelo inadimplemento dessa obrigação é denominada multa isolada, uma vez que pode ser exigida independentemente de haver ou não tributo devido ao final do período de apuração.

E também não há qualquer correlação entre o valor do tributo devido ao final de apuração e a multa isolada: sua base de cálculo é o valor do pagamento mensal (estimativa) de IRPJ ou CSLL que deixa de ser recolhido.

Diante dessas constatações, é imperioso concluir que as multas são distintas e autônomas. Isso decorre, acima de tudo, das evidentes diferenças que existem entre as hipóteses de incidência e os consequentes das normas punitivas.

No IRPJ e na CSLL, observamos que os critérios material e temporal são completamente distintos. O tributo não pago, decorre da existência de lucro apurado trimestralmente ou anualmente, submete-se à multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, enquanto que a estimativa não recolhido, decorrente da existência de receita bruta mensal ou balanços de redução, submete-se à multa do inciso II da referida norma legal citada.

No inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, a quantificação toma por base o tributo devido em função do lucro, fazendo incidir o percentual de 75% (regra geral passível de qualificação e agravamento, §§ 1º e 2º do artigo 44). No caso do inciso II, letra “b”, do dispositivo citado, a quantificação toma por base a estimativa apurada em função da receita bruta ou resultados mensais, fazendo incidir o percentual de 50%.

Assim, pode-se concluir que são duas normas distintas e autônomas que punem em diferentes graus, ilicitudes diversas.

Isto posto, as multas isoladas devem ser mantidas, ainda que aplicadas em concomitância com as multas de ofício pela ausência de recolhimento/pagamento de tributo apurado de forma definitiva. Tal conclusão decorre da constatação de se tratarem de penalidades distintas, com origem em fatos geradores e períodos de apuração diversos. Destaca-se por fim, que a legislação, em nenhum momento, vedou a aplicação concomitante das penalidades em comento.

Dispositivo

Isto posto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e no mérito em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

ACÓRDÃO 1001-003.439 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13864.000169/2008-15

DOCUMENTO VALIDADO