



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13982.000564/2004-10  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1301-001.073 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de novembro de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** ACOTEC INDUSTRIA E COMERCIO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

## Relatório

Discute-se no caso auto de infração lavrado para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (“IRPJ”) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), além de juros moratórios e multa de ofício no percentual de 75%.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (“DRJ/BHE”) resumiu de maneira bastante precisa os fatos apurados pela fiscalização, de modo que se pede licença para a reprodução de trecho do relatório já produzido (fls. 2.919/2.924 do *e-processo*):

Fl. 2 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

### **Ano-calendário de 1999 Glosa de despesas relacionadas à empresa Exclusiva Fomento Comercial S/A**

O Autor do feito constatou (fls. 21 a 24) o registro, em 8 de março de 1999 (fls. 501, 503 e 505), de custos relativos a serviços supostamente prestados pela sociedade Exclusiva Fomento Comercial S.A., CNPJ 00.817.442/0001-25, intimando, no que se refere a tais serviços: (a) a interessada, a comprovar sua efetiva execução; e (b) a empresa Exclusiva Fomento Comercial S.A., a esclarecer sua natureza (fls. 190). Em resposta, esta última declarou haver sido contratada pela impugnante para efetuar o controle de qualidade em obras de responsabilidade desta última e que, para tanto, ter-se-ia valido dos préstimos de um de seus sócios, "engenheiro mecânico e conhecedor profundo de trabalhos de construções metálicas" (fls. 194), não possuindo empregados (fls. 195). O Autor do feito realizou tal glosa tendo em vista as seguintes constatações:

I) a sociedade Exclusiva Fomento Comercial S.A. cadastrou-se junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil informando, como domicílio fiscal, o endereço de seu atual contador;

II) seu objeto social, de acordo com seu pacto constitutivo, era "a aquisição, administração e incorporação de ativos patrimoniais de pessoas jurídicas, inclusive creditórios decorrentes de faturamento de bens ou serviços, participação em outras sociedades como acionista ou quotista, de qualquer objeto social"; ademais, teria adotado a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) n.º 6559-5-03, que corresponde à atividade de *factoring* (fls. 240);

III) não dispunha de empregados à época, sendo seus dois únicos acionistas filhos de um dos acionistas da interessada (fls. 186); acrescente-se que não restou comprovada a alegada capacitação técnica de nenhum deles, que então contavam 18 e 20 anos de idade;

IV) a sociedade contratada emitiu sua primeira Nota Fiscal de Prestação de Serviços em 10 de maio de 2001, ou seja, em data muito posterior ao início de suas atividades.

Por oportuno, assinala-se que, pelos mesmos motivos acima expostos, foram também glosados outros pagamentos, registrados, na data de 10 de maio de 2001, como efetuados em favor Exclusiva Fomento Comercial S.A. (fls. 30).

### **Glosa de pagamentos efetuados a diversas empreiteiras**

Intimada a comprovar a efetiva prestação dos serviços registrados na conta "1113-4 Mão de Obra de Terceiros - Custos Industriais", no período de agosto a novembro de 1999, a interessada apresentou os contratos respectivos, acompanhados de planilha denominada "Medição Empreiteiros" (fls. 116 a 124). Tais dispêndios foram glosados em face dos seguintes indícios:

I) segundo tais contratos, o valor a ser pago, em média, seria de R\$ 20,00 (vinte reais) por tonelada de estrutura metálica soldada ou montada, ao passo que a referida planilha demonstraria que a média dos valores alegadamente pagos a algumas empreiteiras em particular seria de R\$ 75,00 (setenta e cinco reais - fls. 250, 251, 262, 263, 275, 276, 288, 289, 306 e 307);

II) a coluna "qtd.kgs" da mencionada planilha apresenta para tais empresas valores bem superiores àqueles atribuídos às demais;

III) Manuger Manutenção em Geral Ltda. e Dariz e Flores Ltda. (antiga Metalúrgica Josué Ltda.) negaram textualmente (fls. 243/301), haver emitido as notas fiscais de

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

prestação de serviços de fls. 250, 251, 262, 306 e 307, fato este sob apuração do Ministério Público Federal à época do lançamento (fls. 342);

IV) um dos sócios de Manuger Manutenção em Geral Ltda. teve reconhecido em juízo o vínculo laboral que o subordinava à interessada, sendo-lhe fixados em sentença rendimentos muito inferiores aos constantes das notas fiscais de prestação de serviços alegadamente emitidas pela mesma Manuger (fls. 347 a 399).

#### **Estornos de despesas financeiras (incluído em parcelamento)**

Ficou constatado que a interessada, no ano-calendário de 1998, registrara como despesa algumas variações monetárias passivas decorrentes de contratos de empréstimo a longo prazo, creditando contas do passivo (fls. 26 e 27). Já em 1999, estornou estas últimas contas, usando como contrapartida "Prejuízos Acumulados " (fls. 27 a 29). Indagada a respeito, esclareceu que os referidos estornos seriam devidos a acordos havidos entre a interessada e seus credores, acordos estes que implicaram a redução de seu passivo. Em consequência, foi exigido o correspondente IRPJ, por se entender que houvera ganho a ser oferecido à tributação no período de competência em que ocorreu a negociação. Por oportuno, assinala-se que estornos desta natureza aconteceram também no ano-calendário de 2000 (fls. 42).

#### **Ano-calendário de 2001**

##### **Receitas de Aluguel**

Adicionaram-se à base de cálculo de IRPJ os valores recebidos nos meses de junho, agosto e novembro de 2001, em razão de locação de máquinas e imóveis, valores estes registrados a débito da conta "6-0 Caixa" e a crédito da conta "1302-1 Açotec Eng. Construção Ltda. - Outros Créditos a Receber - Ativo", totalizando R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), conforme documentos de fls. 565 a 569.

##### **Ressarcimento de IPI**

Foi constatado que a interessada registrou alegado direito creditório contra a Fazenda da União, no valor de R\$ 1.781.713,98 (um milhão, setecentos e oitenta e mil setecentos e treze reais e noventa e oito centavos), valendo-se da conta "194-5 IPI 1994 a 1998 — Impostos e Contribuições a Recuperar - Ativo", que tinha como contrapartida credora a conta "675-0 - Lucros Acumulados" (fls. 557/558). Intimada a esclarecer esta operação, a interessada afirmou tratar-se de "crédito de IPI apurado pela empresa referente a aquisições que efetuou, de 01.06.1992 em diante, de insumos, matéria prima e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos sem incidência de imposto (isentos, NT ou alíquota zero) ", não aproveitados à época da aquisição dos insumos e pleiteados judicialmente pela propositura da ação 2000.72.02.001398-5 (fls. 558). Examinando tal registro contábil o Autor do feito entendeu que ocorrera fato gerador de IRPJ, à falta de qualquer norma que permitisse a exclusão desta receita da base de cálculo do lucro real.

#### **Ano-calendário de 2002**

##### **Compensação de direito creditório contra a Fazenda da União**

Constatou-se também a contabilização de valores em contas como "COFINS Recuperado Extemporaneamente", "CSLL Recuperado Extemporaneamente" e outras de mesmo naipe, referentes a IRPJ, PIS e INSS. Todas estas contas integravam o grupo Resultados de Exercícios Futuros (fls. 863 a 868) e tiveram como contrapartidas as respectivas obrigações tributárias, registradas no Passivo exigível (fls. 863 a 869). Intimado a prestar esclarecimentos, a contribuinte alegou que, à exceção do INSS, a contabilização destes valores dizia respeito a

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13982.000564/2004-10

*"compensações efetuadas com créditos originários do pagamento a maior de PIS, decorrente da aplicação dos Decretos 2.447/66 e 2.449/66, comparativamente aos valores do PIS efetivamente devidos com base na LC 07/70".*

Acrescentou a interessada que tais valores foram objeto da declaração de compensação protocolizada no processo 13982.000274/2003-95 (fls. 834), pendente, à época, de apreciação por parte da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) de origem. Uma vez que, de acordo com a legislação de regência, a declaração de compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior; homologação, seria mister considerar efetivada tal compensação e tributar o ganho patrimonial correspondente (com exceção dos créditos de INSS). Assinale-se que, no ano calendário de 2003, repetiu-se este fato, tendo por objeto as contas "406-6 COFINS Recuperado Extemporaneamente" e "40I-4 PIS Recuperado Extemporaneamente".

## **DA MULTA APLICADA ISOLADAMENTE**

### **ANO-CALENDÁRIO DE 1999**

Com referência a este ano-calendário, o IRPJ a pagar em bases estimadas de todos os meses foi recalculado, tendo em vista ocorrências anteriormente relatadas; a seguir, aplicou-se a multa isolada prescrita pelo inciso IV, parágrafo Io, do artigo 44, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### **ANOS-CALENDÁRIO DE 2001 E 2002**

Quanto a estes anos-calendário, constatou-se que a interessada afirmou, nas correspondentes DIPJ, que se teria valido de balancetes de suspensão ou redução para apurar a base de cálculo do IRPJ devido por estimativas mensais; por outro lado, constatou-se também a falta de transcrição destes balancetes para os respectivos Livros Diários (cópias de fls. 579 a 610 e 889 a 921). Em face disto, entendeu o Autor do feito que a interessada deixara de preencher condições indispensáveis para a fruição do direito de suspender ou reduzir tais pagamentos por estimativa e, por conseguinte, apurou as estimativas efetivamente devidas durante os anos calendários de 2001 e 2002 e aplicou a multa prevista no artigo 44, inciso I, § Io, inciso rV, da Lei n.º 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

### **Créditos de ICMS**

No ano-calendário de 2001, em particular, a interessada registrou "créditos presumidos do ICMS" e "outros créditos", debitando a conta "256-9 ICMS a Recuperar — Ativo" e creditando a conta "(—) 2575-5 ICMS Sobre Compras - Retificadora Estoques". Intimada a prestar esclarecimentos, a contribuinte informou (fls. 102 e 125) tratar-se de créditos presumidos, com amparo no artigo 18 do anexo 2 do Decreto 2.870, de 2001 (Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina). Assim, entendeu o Autor do feito que tais créditos, por constituírem subvenções para custeio, submeter-se-iam ao disposto no Parecer Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação - CST n.º 112, de 1978, e, portanto, deveriam integrar a base de cálculo do IRPJ no mês em que o contribuinte usufruísse daquele direito, ao apropriar o referido crédito em sua escrita fiscal. Ressalte-se que esta infração foi considerada apenas para o cálculo da multa isolada (q. v. fls. 544).

### **BRDE - reversões**

Ademais, verificou-se que a interessada promovera o estorno de R\$ 174.618,79 registrados na conta "953-9 BRDE Cont 93/10027-7-908013 Empréstimos e Financiamentos -Passivo"; o , creditando "171-6 Reversão Provisão Variação Passiva - Outras Receitas " (fls. 563 e 564). O Autor do feito observa que tal valor "compôs a

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

apuração do resultado anual do exercício como receita " e, portanto, limitou-se a computar na base de cálculo da multa isolada os valores escriturados pela contribuinte a crédito das contas "171-6 Reversão Provisão Variação Passiva - Outras Receitas " e "762—5 Variação Monetária Passiva (Despesas) ".

Assim como aconteceu com a acusação fiscal, os principais trechos e destaques da impugnação do contribuinte se encontram muito bem delineados pelo relatório da DRJ/BHE, veja-se abaixo (fls. 2.925/2.929 do *e-processo*):

#### **ANO-CALENDÁRIO DE 1999**

##### **Glosa dos despesas relacionadas à empresa Exclusiva Fomento Comercial S/A**

A este respeito, a interessada junta cópias dos instrumentos contratuais firmados pela interessada e por Exclusiva Fomento Comercial S/A (fls. 1.257 e 1.263), além de relatórios técnicos (fls. 1.258 a 1.262 e 1.264 a 1.290). Acrescenta que a contratada teria registrado em sua contabilidade todos os valores pagos pela Impugnante, levando-os à tributação e recolhendo os tributos decorrentes, asseverando que tal comportamento afastaria as suspeitas de intuito de ludíbrio ao Fisco Federal.

##### **Glosa de pagamentos efetuados a diversas empreiteiras**

A interessada alega que as "diferenças entre os valores contratados e os valores insertos nas planilhas de medição " seriam devidas a um aditivo firmado em 6 de abril de 1999 pela impugnante e pelas empreiteiras "Manuger, Cabral, Auler e Alves, Dariz, Flores e Fobritesc", o qual reajustaria os preços dos serviços prestados por estas, em função de sua complexidade. Diz juntar cópias dos respectivos instrumentos, acrescentando:

*E basta uma análise dos valores pagos pela Impugnante, que na planilha aparecem expressos em reais/kg de estruturas trabalhadas, que os valores pagos às empresas contratadas referidas no relatório de fiscalização estava rigorosamente nos mesmos patamares dos serviços similares produzidos por outras empresas relacionadas relatório de medição.*

*Com efeito, os valores pagos à empresa CABRAL MONTAGENS, DARIZ E FLORES, FOBRITESC com serviços de montagem e pré montagem estava fixado em R\$ 0,65 e 0,65 [sic], mesmo valor pago ao contratado Carlos A. Rubem, Geivil Montagem, NS Serviços, Edemir João dos Santos. JJC Serviços, João Carlos Frigueto, Nilson Seabra e Paulo C. Balensiefer.*

A seguir, aduz que seus sócios, denunciados pelo Ministério Público Federal conforme Ação Penal 2002.72.02.001782-3, a qual teve curso perante o Juízo da Ia Vara da Justiça Federal de Chapecó, vieram a ser absolvidos da acusação de prática de crime contra a ordem tributária. A este respeito, assim argumenta:

*Se o Judiciário já firmou essa convicção, descabe nesse foro de discussão firmar entendimento diverso, o que por analogia impõe a desconsideração de todas as glosas efetuadas, e seus reflexos no IRPJ e multa isolada lançados.*

*Quanto ao fato da Justiça do Trabalho ter reconhecido vínculo empregatício entre a Impugnante e o sócio da empresa Manuger, tal assertiva se mostra irrelevante, eis que naquele foro, além da notória inclinação protecionista dessa juízo especializada, e porque as provas ali apreciadas são diversas das ora colimadas.*

Diz juntar

Fl. 6 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13982.000564/2004-10

*[...] relatórios de medição de produção assinado pelas partes, além dos comprovantes, colhidos junto a algumas das empreiteiras, de que os valores foram todos contabilizados pelas empresas, bem como recolhidos os tributos incidentes sobre tais receitas.*

### **Estornos de despesas financeiras**

No que tange a este ponto, a interessada diz que parte dos valores estornados, no total de R\$ 1.100.000,00, representaria reversão de variação monetária passiva decorrente de novação de sua dívida junto ao Banco do Brasil, alegando que, em conformidade com a avença feita com esta instituição financeira, tal dívida só se extinguiria em 10 de maio de 2009, depois de "cumpridos integralmente os pagamentos " derivados deste acordo. Argumenta, com apoio nos artigos 116 e 117 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), que

*a eficácia do acordo judicial, que redundou na necessidade de se reverter a provisão pela Impugnante, está condicionada ao adimplemento total das parcelas, apenas surtindo efetivamente o efeito da repactuação com o término das parcelas, em 10.05.2009.*

*[...]*

*Há claramente uma condição suspensiva, condicionando a eficácia plena da repactuação, e, conseqüentemente da redução que originou o lançamento.*

Prosseguindo, aduz que, se "a conta creditada com o lançamento da reversão da provisão decorrente da repactuação foi a conta prejuízos acumulados", isto implicaria "diminuir o prejuízos compensáveis com o lucro gerado no exercício", e conclui:

*E tal reflexo merece ser levado em conta no caso vertente, eis que o aumento do saldo da contra prejuízos acumulados surtiu efeitos tributários, impactando, para cima, o imposto a pagar, na medida que deixou de abater resultado do exercício de 1999 e posteriores.*

*Essa projeção deveria ter sido efetuada pelo agente lançador, para que fosse descontado do imposto lançado o prejuízo fiscal que deixou de ser compensado com as bases do IRPJ, o que requer desde já.*

### **ANO-CALENDÁRIO DE 2001**

#### **Receitas de aluguel**

A este respeito, a interessada diz que,

*[no] afã de rapidamente responder a Intimação Fiscal a Impugnante acabou por se equivocar e prestar informação equivocada [...].*

Nesta linha, afirma que os contratos oferecidos à apreciação do Fisco por ocasião dos procedimentos que resultaram no presente lançamento haveriam sido rescindidos em seguida à sua celebração, asseverando que os valores debitados à conta Caixa derivariam de contrato outro, celebrado em 10 de março de 1996, que teria por objeto a "locação de equipamentos ao valor de R\$ 37.500,00 por mês ". Declara também que os respectivos aluguéis haveriam sido oferecidos à tributação em épocas anteriores, obedecendo ao princípio do regime de competência e que os exercícios, mas seu pagamento efetivo teria ocorrido apenas nas datas consignadas pelo Relatório de Atividade Fiscal,

#### **Ressarcimento de IPI**

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

Quanto a isto, alega a interessada tratar-se de crédito ainda pendente de [...]

*confirmação pelo Poder Judiciário, pois está em discussão na ação que levou o n.º 2000.72.02.001398-5, atualmente no Superior Tribunal de Justiça, conforme andamento processual em anexo.*

Acrescenta que

*[...] a decisão prolatada [...], a que a Fazenda Nacional interpôs ainda recurso, limitou o aproveitamento do crédito reclamado aos cinco anos que precederam o ajuizamento da ação, o que por só já diminuí sensivelmente o valor a ser compensado.*

Invocando o art. 116, II, do CTN, diz achar-se ausente a "disponibilidade econômica ou jurídica do numerário" e que

*[...] o simples fato de se registrar uma receita na contabilidade, de valores ainda "a recuperar" e cuja efetivação depende de uma decisão judicial, autorizando a compensação, não enseja a ocorrência do fato gerador do IRPJ.*

Declara não haver efetuado nenhuma compensação à conta destes valores.

#### **ANO-CALENDÁRIO DE 2002**

##### **Compensação de direito creditório contra a Fazenda da União**

Quanto a isto, a interessada alega que as compensações pleiteadas no processo n.º 13982.000274/2003-95 não teriam sido homologadas, e, portanto, ainda aguardariam solução de litígio na esfera administrativa. Com base nisto, afirma que esta parcela da exigência mereceria ser afastada tanto porque esta pendência constituiria condição suspensiva, nos moldes previstos no inciso I do artigo 117 do CTN, quanto porque tal pleito já teria sido rejeitado pela autoridade administrativa encarregada de seu exame.

#### **DA MULTA APLICADA ISOLADAMENTE**

A interessada impugna a multa lançada isoladamente invocando em seu favor a inteligência do artigo 112 do CTN, o qual determina que, em caso de dúvida, deve-se aplicar a penalidade mais branda. Prosseguindo, aduz ser incabível que "uma única infração receba a incidência de duas penalidades, como no caso vertente", a saber, "a multa de ofício do lançamento, e a multa isolada". E assim argumenta:

*Nem se alegue que a legislação tributária prevê penalidades para ações distintas, uma no campo de incidência do IRPJ e outra na falta do recolhimento do imposto por estimativa. Isso porque ainda assim a ação do contribuinte foi uma só, e o máximo que tal situação poderia invocar seria a dúvida quanto a qual delas se aplicaria, a teor do citado art. 112 do CTN, mas jamais ensejar aplicação dupla.*

#### **ANO-CALENDÁRIO DE 1999**

Quanto a este período de apuração, a interessada não faz quaisquer observações em particular.

#### **ANOS-CALENDÁRIO DE 2001 E 2002**

Discorrendo sobre a aplicação de multa isolada em face da ausência de transcrição dos balancetes de suspensão do imposto, a interessada alega tratar-se de mera infração formal, que teria gerado, em seu entender, uma penalidade mais vultosa que o próprio IRPJ. Diz que

Fl. 8 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13982.000564/2004-10

*[...] em nenhum momento restou assinalado qualquer reparo ao teor dos balancetes preparados pela Impugnante, exceto as supostas irregularidades que resultaram no lançamento do imposto no valor acima indicado e da multa de ofício.*

Aduz que só se poderia "fazer incidir a penalidade sobre as bases localizadas nos trabalhos de auditoria e levadas à tributação pela atividade do lançamento " e não "sobre o imposto meramente estimado que não venha a se concretizar na apuração anual do tributo ".

Afirma haver

*brutal desproporção entre a infração cometida pela empresa nos anos de 2001/2002 — falta de transcrição de balancetes para o Livro Diário - e a penalidade aplicada - multa de cerca de R\$ 1.200.000,00.*

*Já foi salientado acima, que esse valor corresponde a três vezes o valor do tributo lançado pela autoridade fiscal nesses exercícios, o que implica no caráter confiscatório da multa aplicada.*

### **Créditos de ICMS**

No que tange ao crédito presumido de ICMS, a contribuinte alega:

*O referido crédito presumido é concedido pelo Fisco catarinense para escrituração como crédito do imposto, a ser confrontado com os débitos de ICMS gerados dentro do mês de apuração do imposto estadual.*

*Sendo assim, a concessão do crédito presumido de ICMS não configura receita, mas sim um redutor de despesa, na medida em que tais valores resultarão em aumento do saldo de créditos de ICMS, por consequência determinando minoração do valor de imposto a pagar.*

*O crédito de ICMS é outorgado ao contribuinte como corolário do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, o crédito fiscal não é moeda, tem natureza meramente contábil escriturai [...].*

*[...]*

*Aliás, reduzindo o montante do ICMS a pagar está garantido o reflexo tributário de tal creditamento para fins de IRPJ, uma vez que sendo o ICMS receita dedutível para fins de determinação do lucro real, consoante art. 344 do RIR, o crédito presumido está provocando diminuição de despesa e diminuição da base dedutível.*

### **BRDE - reversões**

Quanto a este ponto, a interessada manifesta sua estranheza pelo fato de a reversão de provisão derivada de empréstimo concedido pelo BRDE - Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul - venha a compor a base de cálculo da multa isolada, embora o Autor do feito registre que seu montante tenha sido oferecido à tributação.

*Ora, se o próprio Sr. Fiscal reconheceu que os indigitados lançamentos foram oferecidas à tributação, como se conceber que tais valores sejam considerados para fins de apuração do tributo ou da multa isolada?*

*E óbvio que tal decorre de equívoco do agente lançador, motivo pelo qual merecem tais receitas ser excluídas do presente lançamento.*

### **COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS**

Fl. 9 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

Encerrando, a interessada registra a tramitação do processo 2000.72.03.000021-5, no qual questiona a constitucionalidade da limitação imposta à compensação de prejuízos fiscais.

Como ainda não houve o trânsito em julgado, a Impugnante requer seja observado por este Órgão Julgador a decisão judicial, caso essa venha a se dar definitivamente em favor da Impugnante.

A impugnante menciona e transcreve jurisprudência.

Em sessão de 05/12/2008, a DRJ/BHE julgou o lançamento procedente em parte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO** Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

**PROVA** Todas as alegações do impugnante devem ser adequadamente comprovadas.

**CONDIÇÃO** Os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados, sendo resolutória a condição, - desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

**FATO GERADOR** O IRPJ tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de ' proventos de qualquer natureza, assim entendidos os demais acréscimos patrimoniais.

**COMPENSAÇÃO** A compensação declarada à Secretaria da Receita ' Federal extingue O crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

**MULTA APLICADA ISOLADAMENTE** Nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 50% exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal por estimativa que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal

ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre O lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

**BALANCETES DE REDUÇÃO OU SUSPENSÃO** A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre que faz jus a isto por meio de balanços ou balancetes mensais, devidamente transcritas no livro Diário.

**EFEITOS DA NÃO TRANSCRIÇÃO DE BALANÇOS E BALANCETES DE REDUÇÃO E SUSPENSÃO NO DIÁRIO** A não escrituração no livro Diário implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução.

**LANÇAMENTO** A atividade administrativa de lançamento é vinculada ' . e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

**CONFISCO** O destinatário da vedação de confisco é o legislador, não a autoridade tributária.

**RETROATIVIDADE BENIGNA** Cabível a aplicação, em sede de julgamento administrativo, do princípio da retroatividade benigna da lei que imponha penalidade menos severa.

Nos fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido (fls. 2.929/2.936 do *e-processo*):

**Ano-calendário de 1999****Glosa dos despesas relacionadas a Exclusiva Fomento Comercial S/A**

Recorde-se, a este respeito, que a interessada alega haver feito pagamentos à companhia Exclusiva Fomento Comercial S/A nas datas de 8 de março de 1999 e 10 de maio de 2001, apresentando cópias de instrumentos contratuais (fls. 1.257 e 1.263) e relatórios técnicos (fls. 1.258 a 1.262 e 1.264 a 1.290). Ao exame destes documentos, porém, constata-se que eles não comprovam a efetividade dos alegados serviços, uma vez que quem assinou os mencionados relatórios, na qualidade de engenheiro mecânico, foi um empregado da própria impugnante (ver fls. 2.889 e 2.890). Por conseguinte, é forçoso entender-se que esta realizou tais serviços e não a suposta contratada e, assim, a glosa deste dispêndio deve ser mantida, principalmente em se levando em consideração que Felipe Gallina (dado como "*engenheiro mecânico e conhecedor profundo de trabalhos de construções metálicas*" na resposta de fls. 194 e 195 à intimação feita pelo Autor do feito) só veio a bacharelar-se nesta especialidade no *segundo semestre de 2001* - se não mais tarde - de acordo com o sítio da Universidade Federal de Santa Catarina na *Internet* (fls. 2.891 e 2.892).

**Glosa de pagamentos efetuados a diversas empreiteiras**

A interessada diz juntar aos autos cópias dos instrumentos de aditivos contratuais que justificariam as "*diferenças entre os valores contratados e os valores inseridos nas planilhas de medição*", mas apresenta simples aditivos que mencionam, vagamente, a possibilidade de reajuste de preço (fls. 1.292 e seguintes). A pouca confiabilidade destes documentos é exemplificada pelo de fls. 1.292, que envolve a empresa Dariz e Flores Ltda. ME, a qual, quando questionada a respeito de notas fiscais de serviço supostamente emitidas por ela, respondeu simplesmente não ter conhecimento de sua existência e atribuiu seu preenchimento à autuada, em cujo poder ficavam os respectivos talonários (fls. 245).

Acrescenta também que os valores glosados encontrar-se-iam nos mesmos patamares dos contratados com outras empresas, que não sofreram restrições por parte do Fisco. Entretanto, este não é o cerne da questão: o que se discute é a discrepância entre os valores contratados (e cuja alteração, para estes exatos valores, ficou por ser provada) e o registrado na contabilidade da impugnante. Neste contexto, a absolvição de seus diretores pelo juízo criminal, é irrelevante, principalmente se se examinarem os termos em que foi vazada a sentença judicial, como segue (fls. 1.254 e 1.255):

*[...] não impressionam os fatos de as rés TÂNIA e ROSELI [funcionárias da interessada] terem preenchido várias notas fiscais formalmente emitidas pela empresa MANUGER, o contador dessa empresa ser o mesmo da empresa AÇOTEC, e, finalmente, a empresa MANUGER trabalhar basicamente com a empresa AÇOTEC.*

*[...]É perfeitamente possível reduzir o custo empresarial, ainda que esta redução sofra depois o crivo da administração pública, sem que o empresário pretenda sonegar o fisco.*

Ora, mesmo que tais fatos - patentes e expressamente reconhecidos pelo juízo penal - não sejam bastantes para condenar alguém por crime contra a Fazenda da União, são mais que suficientes para deixar bem clara a ocorrência de infração à legislação tributária, como, aliás, reconhece o douto magistrado. A condenação trabalhista imposta à impugnante, sob este ponto de vista, em nada destoia da sentença absolutória: apenas reconhece que MANUGER MANUTENÇÃO EM GERAL LTDA. sempre foi um conveniente biombo destinado a ocultar a subordinação de seus presumidos titulares para com a interessada. Reitere-se que este é apenas um aspecto - quase incidental - da questão, trazido à baila pela própria interessada; a autuação, fundamentalmente, ocorreu diante da falta de apresentação de provas robustas da efetividade das despesas glosadas, provas

Fl. 11 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13982.000564/2004-10

estas que permanecem ausentes dos autos. Logo, é de se manter também esta parcela do lançamento.

### **Estornos de despesas financeiras**

Como relatado, a interessada busca espeque nos artigos 116e 117 do CTN para dizer que parte dos valores estornados penderia de condição suspensiva que só se verificaria em 10 de maio de 2009, depois de "*cumpridos integralmente os pagamentos* " derivados deste acordo.

Entretanto, o quadro descrito pela interessada deixa claro tratar-se não de condição suspensiva, mas resolutória, uma vez que o eventual descumprimento dos termos do acordo desfará todo o negócio, voltando sua dívida ao *status quo ante*. Logo, aplica-se o disposto no artigo 117 do CTN, que assim estabelece:

*Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:*

*II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.*

Por fim, a interessada pleiteia seja "*descontado do imposto lançado o prejuízo fiscal que deixou de ser compensado com as bases do IRPJ*", dado que ela, ao estornar os encargos financeiros, creditou a conta de Prejuízos Acumulados, o que implicaria "*diminuir o prejuízos compensáveis com o lucro gerado no exercício*". Entretanto, examinando-se o Relatório de Atividade Fiscal (RAF), constata-se que o Autor do feito já calculou os tributos sempre levando em consideração seus prejuízos acumulados (vejam-se fls. 403, 534, 544, 953).

### **Ano-calendário de 2001**

#### **Receitas de aluguel**

A este respeito, a interessada diz haver-se equivocado ao prestar informações ao Fisco, afirmando que os valores encontrados pelo Autor do feito seriam referentes a um contrato anterior, também firmado com Açotec Engenharia e Construção Ltda., o qual previa o pagamento de parcelas mensais iguais a R\$ 37.500,00. Tal justificativa, porém, não explica uma pequena discrepância aritmética: o valor tributado (R\$ 500.000,00) não é múltiplo de R\$ 37.500,00, muito embora corresponda perfeitamente àquilo que se acha consignado na contabilidade da interessada e nos instrumentos contratuais inicialmente entregues ao Fisco. Note-se que a impugnante não explica tal discrepância e, por conseguinte, não há como aceitar , . um negócio pelo outro, principalmente em se levando em consideração que, de acordo com sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (fls. 2.893 e 2.894), os acionistas da impugnante são igualmente sócios da empresa locatária, o que, em face da necessária identidade de interesses entre ambas as sociedades, retira qualquer força probante que pudessem ter tais documentos.

#### **Ressarcimento de IPI**

A interessada afirma tratar-se de créditos ainda pendentes de "*confirmação pelo Poder Judiciário*", embora admita já dispor de decisão parcialmente favorável a seu pleito. Efetivamente, examinando-se os rumos tomados pelo processo 2000.72.02.001398-5, verifica-se que ele foi encaminhado à Corte Suprema para exame de recurso extraordinário oposto pela Fazenda da União (fls. 2.895). Ora, não é ocioso recordar que, segundo o artigo 542, § 2º, do Código de Processo Civil, tanto o recurso extraordinário é recebido com efeito apenas devolutivo; logo, inexistente a condição suspensiva a que alude a interessada. Note-se que esta alega que [...] o simples fato de se registrar uma receita na contabilidade, de valores ainda "a recuperar" e cuja efetivação depende de uma decisão judicial, autorizando a compensação, não enseja a ocorrência do fato gerador do IRPJ.

Fl. 12 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

No caso, porém, não se trata de um simples registro contábil, vazio de significado. A interessada passou a dispor de um direito que vai se somar aos demais valores que compõem seu ativo e, por via de consequência, dilatar seu patrimônio. E este acréscimo patrimonial corresponde à definição de fato gerador do Imposto, tal como se encontra determinado pelo CTN (**negrito** acrescentado):

#### SEÇÃO IV

##### *Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza*

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais** não compreendidos no inciso anterior.*

Por fim, a impugnante menciona, de passagem, que Acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região haveria "*diminuído sensivelmente*" seus créditos; entretanto, como, em tese, o Poder Judiciário pode ainda vir a reconhecê-los integralmente, tais direitos creditórios subsistem *in totum*, sendo de se manter a autuação neste aspecto.

#### **ANO-CALENDÁRIO DE 2002**

##### **Compensação de direito creditório contra a Fazenda da União**

De igual sorte, a interessada alega haver pleiteado compensações ainda não homologadas pela DRF de origem. Entretanto, Despacho Decisório lavrado em data posterior acolheu, em parte, seu pleito (fls. 2.896 a 2.898), remanescendo débitos, tendo a interessada encaminhado manifestação de inconformidade à DRJ de Florianópolis. Como bem lembrou o Autor do feito, a Lei n.º 9.430 de 27 de dezembro de 1996, com as alterações da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, assim determina:

Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei n.º 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

§2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutoria de sua ulterior homologação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

O direito creditório, portanto, é um valor empregado na extinção compensatória dos débitos do contribuinte, sujeita a homologação desta compensação a uma condição não suspensiva, mas resolutoria. No caso presente, portanto, aplica-se o já transcrito artigo 117, inciso II, do CTN: os atos ou negócios jurídicos sujeitos a condição resolutoria reputam-se perfeitos e acabados desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio. E a condição resolutoria, até agora, não se operou, máxime em se considerando o teor do artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição da República. Recorde-se, por fim, que o simples fato de os créditos haverem-se evolido na compensação não invalida o lançamento, uma vez que, por óbvio, o que se tributa é o acréscimo patrimonial em si, não o destino posteriormente dado a ele - portanto, correto o lançamento.

#### **DA MULTA APLICADA ISOLADAMENTE**

Fl. 13 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

Quanto à penalidade aplicável A interessada busca socorro no artigo 112 do CTN, alegando existência de dúvida quanto à penalidade a aplicar. Entretanto, nada existe de impreciso no artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que, à época, tinha a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

1 - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas: [...]IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente O mencionado artigo 2º estabelece:

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995.*

Curiosamente, a interessada descreve corretamente a ocorrência de duas infrações, mas aferra-se à tese de que tenha existido apenas uma:

*Nem se alegue que a legislação tributária prevê penalidades para ações distintas, uma no campo de incidência do IRPJ e outra na falta do recolhimento do imposto por estimativa. Isso porque ainda assim a ação do contribuinte foi uma só, e o máximo que tal situação poderia invocar seria a dúvida quanto a qual delas se aplicaria, a teor do citado art, 112 do CTN, mas jamais ensejar aplicação dupla.*

Porém, obviamente, foi exatamente isto o que ocorreu: para duas infrações de natureza diversa, duas punições de natureza diversa. E quase despidendo recordar que a contribuinte, realmente, cometeu irregularidades de dois gêneros diferentes, cada um deles tipificado na lei e apenado de forma distinta. Qualquer outra consideração deve tomada como simples retórica, incapaz de ofuscar a limpidez do texto legal. Por oportuno, estas mesmas considerações aplicam-se, sem qualquer modificação, aos argumentos expendidos pela impugnante sob o título "*BRDE - REVERSÕES*", já que se trata de um simples caso particular da situação aqui examinada.

#### **Quanto à ausência de transcrição de balancetes de suspensão**

Neste ponto, trata-se de imposição da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que assim estabelece:

*Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.*

*§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:*

*a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;*

Esta determinação foi reiterada pela Instrução Normativa do então Secretário da Receita Federal de n.º 93, de 24 de dezembro de 1997, em seus artigos 10, 12 e 15:

Fl. 14 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13982.000564/2004-10

[...]Art. 10. A pessoa jurídica poderá:

*I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;*

*// - reduzir o valor do imposto àq montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.*

[...]Art. 12. Para os efeitos do disposto no art. 10: [...]§ 5º O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:

a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;

b) transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês. I-] Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

[...]§3º A não escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no§1º.

Finalmente, cabe ressaltar o que determina o parágrafo único do artigo 142 do Art. 142. [...]Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A constatação da falta de transcrição ora enfocada - e cuja ocorrência a impugnante não contesta - enseja a desconsideração dos balanços ou balancetes empregados na suspensão ou redução e, por óbvio, em caso de procedimento de ofício, a adequada reconstituição dos corretos valores da estimativa e a aplicação da multa em tela.

A interessada ainda alega a ocorrência de confisco; cabe recordar, porém, que o destinatário da vedação imposta pelo artigo 150, inciso IV, da Lei Máxima, é o legislador, não a autoridade tributária, a qual se encontra adstrita ao cumprimento do que determina o parágrafo único do artigo 142 do CTN, já transcrito; por oportuno, saliente-se que este mesmo dispositivo impede o exame dos argumentos atinentes à alegada desproporção entre IRPJ e multa isolada, já que esta foi aplicada em função de expresse imperativo legal.

### **Quanto aos créditos de ICMS**

Aqui, as próprias palavras da contribuinte descrevem em que consiste o crédito presumido de ICMS: um "crédito do imposto, a ser confrontado com os débitos de ICMS gerados dentro do mês de apuração do imposto estadual", um "reduzidor de despesa", capaz de provocar a "minoração do valor de imposto a pagar". Como se vê, trata-se de um direito creditório concedido pelo ente tributante deste imposto, a ser empregado na extinção de débitos de igual natureza - logo, aplicam-se a ele, sem maiores lucubrações, as mesmas considerações . feitas linhas acima, envolvendo outros direitos similares adquiridos pela interessada:

Fl. 15 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

mais um aumento patrimonial, a ser adequadamente submetido à tributação pelo IRPJ, como determina o artigo 392, inciso I, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/1999).

#### **RETROATIVIDADE BENIGNA**

Encerrando a questão da multa isolada, cumpre apenas salientar que a Lei 11.488, de 15 de junho de 2007, alterou o artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que tomou a seguinte feição:

*Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*[...]// - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: [...] b) na forma do art. 1º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

Assim, em face do princípio da retroatividade benigna da lei que imponha penalidades menos severas, o percentual desta multa deve ser reduzido a 50%.

#### **COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS**

A interessada pede seja observado o resultado do processo n.º 2000.72.03.000021-5, no qual questiona a constitucionalidade da limitação imposta à compensação de prejuízos fiscais, caso lhe venha a ser definitivamente favorável. Trata-se de um pedido formulado apenas em tese, e cujo exame escapa à competência desta DRJ, uma vez que apenas às Delegacias da Receita Federal do Brasil incumbe a administração de créditos tributários e, por conseguinte, a aplicação dos dispositivos das decisões judiciais.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual reitera os seus argumentos de defesa. Em apertada síntese, tendo em vista o quanto já relatado a respeito da impugnação, veja-se o que adverte o contribuinte em seu recurso voluntário:

#### **II.1.1 - Dos créditos de IPI lançados na conta Impostos e Contribuições a Recuperar.**

A recorrente procedeu ao registro, em sua contabilidade do valor já discriminado, valor esse que restou bem esclarecido ao Sr. Fiscal por ocasião da Intimação Fiscal n.º 09, que decorria da aquisição de insumos, materiais primas e materiais de embalagem utilizados pela empresa cuja alíquota do imposto era reduzida a zero, isenta ou não tributada.

No entanto, o referido crédito ainda hoje pende de confirmação pelo Poder Judiciário, pois está em discussão na ação que levou o n.º 2000.72.02.001398-5, à época da fiscalização aguardando deliberação do Superior Tribunal de Justiça, conforme andamento processual anexado à impugnação.

Registre-se que a decisão prolatada pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, a que a Fazenda nacional interpôs ainda recurso, limitou o aproveitamento do crédito reclamado aos cinco anos que precederam o ajuizamento da ação, o que por só já diminui sensivelmente o valor a ser compensado.

Ainda hoje, decorridos praticamente 5 anos desde a apresentação da impugnação, a matéria ainda aguarda julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (extrato anexo).

Fl. 16 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

Ora Exas, o simples fato de se registrar uma receita na contabilidade, de valores ainda "a recuperar" e cuja efetivação depende de uma decisão judicial, autorizando a compensação, não enseja a ocorrência do fato gerador do IRPJ.

[...]

O fato gerador somente ocorrerá com o trânsito em julgado da decisão judicial, que reconheça efetivamente o direito ao crédito pleiteado pelo contribuinte, na exata proporção que lhe reconheça o Poder Judiciário, pois, conforme já salientado e comprovado acima, a própria legislação que rege a compensação veda o aproveitamento antes do trânsito em julgado.

A propósito, relembramos a Solução de Consulta n.º 183, de 02 de outubro de 2003, da 108 Região Fiscal assim decidiu:

“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ EMENTA: RECUPERAÇÃO DO TRIBUTO INDEVIDO.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU POR AÇÕES JUDICIAIS PRÓPRIAS.

Os valores dos tributos e contribuições sociais computados originariamente como redutores do lucro real, passíveis de recuperação em face de decisão judicial irrecurável, devem ser adicionados à base de cálculo do IRPJ.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei n.º 4506, de 1964, art. 44, inciso II; Decreto n.º 3000, de 1999 (RIR), arts. 251, parágrafo único, 277, § 4, parágrafos 2º e 6º, e 392 inciso II " ' Embora sucinta, a decisão acima é bastante clara ao determinar a incidência do IRPJ deve se dar sobre valores de tributos passíveis de recuperação em face de declaração de inconstitucionalidade ou por ação própria em face de decisão judicial irrecurável.

#### **II.1.2 - Dos créditos de PIS recuperados extemporaneamente, compensado com débitos de COFINS, PIS, IRPJ e CSLL**

Ainda na fase de fiscalização a Recorrente deixou bem claro que “a compensação ora em referência está sendo objeto de litígio administrativo nos autos do processo 13982000274103-95, no qual restou não homologada a compensação e a empresa apresentou os recursos cabíveis” Não houve o reconhecimento da procedência do creditamento pela SRF, está ausente a “ulterior homologação”, condição imposta pelo artigo 74 da lei 9430/96 para reconhecimento definitivo da compensação, o que impõe desde logo a sua não tributação.

Pelo contrário, houve por parte da SRF a decisão de rejeitar as compensações efetuadas, e a intimação, constante da decisão lavrada no processo acima, para pagamento das compensações efetuadas, sob pena de inscrição do débito em dívida ativa.

#### **II.2.1 - Pagamentos efetuados às empreiteiras MANUGER, CABRAL, AULER E ALVES, DARIZ E FLORES E FOBRITESC**

[...]

[...] bastante relevante é o fato dos atos que sustentam essa parte do lançamento terem sido objeto da respectiva investigação na seara criminal, inclusive com a instauração da Ação Penal 2002.72.02.001782-3, perante o Juízo da 18 Vara da Justiça Federal de Chapecó, que após o trâmite do processo penal, com a ampla produção de provas, tanto pelos sócios e funcionários da Impugnante como pelo Ministério Público, foi lavrada sentença ABSOLUTÓRIA, conforme faz prova a sentença anexada.

[...]

Fl. 17 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13982.000564/2004-10

Como se vê facilmente, judicialmente, em sede de ação penal tendente a apurar a verdade real dos fatos, em nenhum momento restou comprovado que os valores pagos pela Recorrente eram diversos daqueles pagos à contratada MANUGER, cujos fatos são idênticos aos relatados com relação às demais empresas cuja glosa foi efetuada.

A decisão singular cita trechos isolados da indigitada sentença, divorciada do contexto. No entanto, a sua leitura na integralidade é esclarecedora: a alegada manipulação dos documentos fiscais não restou comprovada, e a convicção firmada pela esfera judicial penal é justamente contrária às alegações firmadas no relatório fiscal que embasam o lançamento e a glosa, asseverando a total improcedência das acusações formuladas à Recorrente, repetidas na presente autuação.

Se o Judiciário já firmou essa convicção, descabe nesse foro de discussão firmar entendimento diverso, o que por analogia impõe a desconsideração de todas as glosas efetuadas, e seus reflexos no IRPJ e multa isolada lançados.

## **II.2.2 - DA GLOSA DOS PAGAMENTOS EFETUADOS À EMPRESA EXCLUSIVA FOMENTO COMERCIAL LTDA**

A impugnação se fez acompanhar dos documentos que regularam a relação negocial, bem como relatórios de inspeção confeccionados pela empresa contratada à época dos serviços por ela prestados, além da empresa contratada ter registrado em sua contabilidade todos os valores pagos pela empresa, levando-os à tributação e recolhendo os tributos decorrentes.

Se houvesse algum interesse de ludibriar o fisco, certamente os pagamentos não teriam sido levados à tributação, pois o efeito tributário restou anulado, com a geração de uma despesa dedutível na Recorrente e uma receita tributável na empresa contratada.

Essa questão é importantíssima pois revela que não houve prejuízo ao fisco federal. Há sim, com o procedimento de glosa uma tributação indevida, que adicionado aos valores recolhidos pela contratada importam em pagamento de tributo em duplicidade.

## **II.3 - DAS REVERSÕES DE VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA EM FACE DAS REPACTUAÇÕES COM INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS**

[...]

### **II.3.2 - Da repactuação levada a efeito junto ao BRDE matéria não apreciada na decisão singular**

No item 9.2.3 do relatório de fiscalização consta situação análoga aquela acima descrita, decorrente da repactuação com o BRDE. As alegações inseridas na impugnação não foram sequer apreciadas pela decisão de primeiro grau, daí porque a reprisamos na integralidade.

A reversão da variação monetária para esse fim, foi lançada no ano de 2001, sendo que os valores mais significativos, no valor de R\$ 670.386,64 e R\$ 174.618,79 foram debitados na conta “Reversão da Variação Monetária Passiva - Outras Receitas.

Essa conta, logicamente por se tratar de outras receitas e conta de resultado, cujos valores foram oferecidos à tributação do IRPJ e CSSL, conforme reconhece o próprio Sr. Fiscal, ao afirmar que “Vale salientar desde logo que a conta 171-6 Reversão Provisão Variação Passiva - Outras Receitas, letras c e e anterior, compôs a apuração do resultado anual do exercício como receita, (base de cálculo do IRPJ e CSSL); conforme apuração do resultado

Ocorre que no parágrafo seguinte, o Sr. Fiscal de forma contraditória e contrária à natureza dos fatos, eis que está relatado por ele e provado na documentação constante do processo que os valores foram efetivamente tributados, assim pondera:

Fl. 18 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13982.000564/2004-10

“Pelas mesmas razões amiudadas no item 3.3.2 do presente Relatório, (...) consideramos como Base de Cálculo Mensal do IRPJ os valores escriturados pelo contribuinte a crédito da conta 1716 Reversão Provisão Variação Passiva - Outras Receitas.”

- E da análise das planilhas que recompõe a demonstração anual do IRPJ, ano base 2001, bem como o demonstrativo da composição da Multa Isolada, extrai-se que a autoridade fiscal lançou os valores correspondentes a essas duas contas na coluna 11 da planilha de apuração da Multa Isolada.

Ora, se o próprio Sr. Fiscal reconheceu que os indigitados lançamentos foram oferecidas à tributação, como se conceber que tais valores sejam considerados para fins de apuração do tributo ou da multa isolada?

#### **II.4 - DO CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS**

Restou ainda incluído na base de cálculo do IRPJ os valores relativos ao crédito presumido de ICMS a que a Recorrente-faz jus por força do art. 18, Anexo 2 do RICMS/SC aprovado pelo Decreto 2870/2001.

O referido crédito presumido é concedido pelo fisco catarinense para escrituração como crédito do imposto, a ser confrontado com os débitos de ICMS gerados dentro do mês de apuração do imposto estadual. Não se trata de direito de crédito capaz de configurar o fato gerador do imposto sobre a renda, mas sim um redutor de despesa, na medida em que tais valores resultarão em aumento do saldo de créditos de ICMS, por conseqüência determinando minoração do valor de imposto a pagar.

[...]

Ora, tendo o crédito de ICMS natureza meramente contábil escritural, não há como pretender a equiparação do crédito presumido à receita tributável pela via do IRPJ, se assim fosse, forçoso seria a tributação de todos os créditos de icms e IPI devidos pela sistemática da não cumulatividade.

#### **II.5 - DA MULTA ISOLADA**

##### **II.5.1 - DA IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DA MULTA ISOLADA SOBRE AS MESMAS BASES DA MULTA DE OFÍCIO - DUPLICID \_ DE PENALIDADE**

A autoridade lançadora fez incidir a multa isolada, prevista no art. 44 §1º, IV da lei 9.430/96 sobre as mesmas bases sobre a qual restou lançada a multa de ofício, e no ano de 2001/2002, pela falta de transcrição dos balancetes de suspensão/redução do IRPJ para o Livro Diário.

[...]

Com efeito, sobre as mesmas supostas infrações apontadas no relatório de fiscalização, restou aplicada a multa de ofício do lançamento, e a multa isolada, prevista no art. 44 § 1º da lei 9.430/96.

Evidentemente estamos diante de um “bis in idem”, que se revela na aplicação de duas multas, duas penalidades sobre uma única infração tributária, e não sobre duas condutas. Ao supostamente deixar de levar à tributação uma determinada quantia, está se praticando uma única conduta eventualmente infringente da legislação tributária, que é deixar de apurar e pagar o imposto devido, e não duas condutas passíveis de dupla penalização

##### **II.5.2 - DA IMPOSSIBILIDADE \_DE APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA PELA MERA FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANCETES PARA O LIVRO**

Fl. 19 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13982.000564/2004-10

### **DIÁRIO - IRREGULARIDADE FORMAL - NÃO ENQUADRAMENTO NA SITUAÇÃO PREVISTA NO ART. 44 § 1º, IV, da LEI 9430/96**

O lançamento fiscal, nos anos-calendário 2001 e 2002 aplicou linearmente a multa isolada sobre a base estimada do IR, calculada nos moldes do art. 2º da lei 9430/96, alegando a ausência de transcrição dos balancetes de suspensão do imposto (art. 35 da lei 8.981/95).

A autoridade fiscal não nega a existência dos balancetes e seu conteúdo, vale dizer, restou reconhecido que guardam estrita relação com a escrituração fiscal, com a apuração do Imposto de Renda e com a contabilidade empresarial.

Ou seja, a infração meramente formal, de não proceder a transcrição dos balancetes de suspensão/redução, a impugnante restou penalizada em cerca de R\$ 1.200.000,00 (Hum milhao e duzentos mil reais), ao passo que o valor do IRPJ, muito superior ao valor do imposto lançado.

A simples irregularidade formal não pode dar suporte ao lançamento de multa maior que a própria infração material localizada pela auditoria fiscal, principalmente porque a autoridade fiscal não questionou em nenhum momento autenticidade dos balancetes, pois extraiu sua autenticidade da análise global dos controles da empresa.

A ausência de proporcionalidade à sanção aplicada é flagrante. Não se pode a pretexto de se coibir irregularidades formais lançar mão da aplicação de penalidades que acabam por onerar muito mais que o próprio tributo que a União deseja receber, no caso o IRPJ.

### **II.5.3 - DA DESPROPORCIONALIDADE E EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA**

[...]

Também no que toca à incidência da cumulação da multa de ofício com a multa isolada, se repete a situação de confisco, pois o patamar da multa aplicada se transforma em 150% do tributo, portanto, superior ao montante do tributo.

### **II. 6 - DA RECEITA DE LOCAÇÃO – CRÉDITOS CONTABILIZADOS EM JUNHO/AGOSTO/NOVEMBRO DE 2001**

No item 5.2 do relatório de fiscalização está descrita situação relativa a lançamentos efetuados pela Recorrente nos meses citados acima, sobre os quais foram solicitadas informações.

Restou consignado no decorrer do processo de fiscalização que decorria do recebimento de valores de locação de equipamentos e imóveis, cujos contratos foram exibidos e estão anexados aos autos.

Ocorre que tal informação foi fruto de equívoco. Em verdade, esses três instrumentos contratuais logo em seguida à sua celebração, devido ao cancelamento de negócios celebrados pela empresa Açotec Engenharia e Construções, tais contratos foram objeto de rescisão contratual, conforme faz prova a cópia juntada. No afã de rapidamente responder a Intimação Fiscal acabou a Recorrente por se equivocar e prestar informação equivocada, prestando a explicação correta por ocasião da Impugnação, ou seja, tais pagamentos decorrem do Contrato de Locação celebrado ainda em 01.03.1995, cuja cópia anexamos, na qual restou celebrada locação de equipamentos ao valor de R\$ 37.500,00 por mês.

Tais valores foram lançados, mês a mês na contabilidade da impugnante, conforme fazem prova as cópias anexadas, e submetidos regularmente à tributação. Juntamos também cópia do Livro Razão que demonstra a evolução da conta, mensalmente, que vinha se acumulando.

Fl. 20 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

O que ocorreu nos meses indicados pelo fisco foi o recebimento, pela impugnante, de valores pendentes, mas que já haviam sido submetidos à tributação pela Recorrente, pois está sujeita ao regime de competência.

Alega a decisão recorrida, não haver correlação entre o "valor do aluguel - R\$ 37.500/mês - e o valor registrado - R\$ 500.000,00 - não serem múltiplos."

do aluguel - R\$ 37.500/mês - e o valor registrado - R\$ 500.000,00 - não serem múltiplos.

No entanto reconhece a decisão "muito embora corresponda" perfeitamente àquilo que se acha consignado na contabilidade da interessada e nos instrumentos contratuais inicialmente entregues ao Fisco.

Ora Exas, aqui se vale a decisão de um mero fator aritmético para desqualificar o teor de documentos celebrados conforme as leis nacionais e levados a registro na contabilidade em perfeita consonância com as exigências formais.

Diante disso, e da demonstração cabal do ora alegado, requer sejam retiradas do presente Auto de Infração a tributação levada a efeito sobre esses valores.

Em 29/12/2009 foi anexado aos autos um pedido de desistência parcial do recurso voluntário para fins de inclusão de parte do débito tributário no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009, *in verbis* (fls. 2.998 do *e-processo*):

A desistência parcial envolve apenas o crédito tributário relativo à incidência do imposto e da contribuição sobre a base de cálculo de R\$ 1.100.000,00, encontrada pela fiscalização no ano calendário de 1999, e que decorre da redução do montante da dívida da recorrente, conforme exposto no item 3.3.2 do Relatório de Atividade Fiscal que compõe o presente processo. O valor da tributação, discriminado na tabela abaixo, decorre da aplicação da alíquota do imposto e do respectivo adicional, bem como da contiruição sobre o lucro líquido, originalmente exigida no processo 13982000563/2004-75, posteriormente juntado a estes autos.

Declara, ainda, que em relação ao objeto da desistência, renuncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam o referido recurso.

A desistência parcial, em face disso, refere-se aos seguintes débitos, a serem incluídos no citado parcelamento, acompanhados dos respectivos encargos (multa, juros):

Código	Exercício (Período Base)	Valor do Débito (principal)
2917	1999	R\$ 251.000,00
2973	1999	R\$ 99.000,00

Como consequência do pedido de desistência parcial, a Unidade de Origem (fls. 3.001/3.005 do *e-processo*) fez um levantamento do débito de IRPJ e CSLL do período e identificou que após a inclusão do montante reconhecido como devido em parcelamento, subsistiu nos presentes autos, para o ano-calendário de 1999, um saldo devedor remanescente de R\$ 35.778,45 para o IRPJ (código 2917) e de R\$ 34.779,99 para a CSLL (código 2973).

É o relatório do necessário.

Fl. 21 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Embora seja tempestivo e atenda aos demais requisitos de admissibilidade, entendo que o presente recurso voluntário não se encontra maduro o suficiente para que seja feito o seu exame de mérito no que diz respeito mais especificamente dos lançamentos registrados na conta “194-IPI 1994 a 1998 – Impostos e Contribuições a Recuperar – Ativo”.

### **Dos créditos de IPI lançados na conta Impostos e Contribuições a Recuperar**

Como visto pelo breve relato do caso, o contribuinte teria lançado em seu registro contábil créditos de IPI passíveis de recuperação. Sucede que os referidos créditos ao tempo do lançamento ainda se encontravam em discussão judicial na ação 2000.72.02.001398-5.

Para a Fiscalização, independente da existência de decisão judicial transitada em julgada, inexistia na legislação pátria norma jurídica a permitir a exclusão das referidas receitas da base de cálculo do lucro real.

A DRJ/BHE manteve a autuação nesse aspecto por considerar que com o simples registro contábil o contribuinte passaria a *dispor de um direito que vai se somar aos demais valores que compõem seu ativo e, por via de consequência, dilatar seu patrimônio. E este acréscimo patrimonial corresponde à definição de fato gerador do Imposto, tal como se encontra determinado pelo CTN (fls. 2932 do e-processo).*

O contribuinte, a seu turno, defende que o simples fato de se registrar uma receita na contabilidade, de valores ainda “a recuperar” e cuja efetivação depende de uma decisão judicial, autorizando a compensação, não enseja a ocorrência do fato gerador do IRPJ.

De fato, a nosso ver, tem-se que em tais casos os valores somente significarão riqueza tributável com o trânsito em julgado da decisão judicial reconhecendo efetivamente o direito ao crédito pleiteado.

Somente com a decisão judicial irrecorrível que os valores dos tributos e contribuições sociais computados originariamente como redutores do lucro real, passíveis de recuperação, devem ser adicionados na base de cálculo do imposto.

Fl. 22 da Resolução n.º 1301-001.073 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13982.000564/2004-10

Pela análise das folhas 2.915 do *e-processo* constata-se que a ação judicial mencionada pelo contribuinte como pendente de decisão judicial definitiva se trata do Recurso Extraordinário n.º 562.719, cujo julgamento aconteceu em 14/12/2009, como se verifica pelo sítio do próprio STF. Ou seja, depois de proferido o acórdão da DRJ/BHE e protocolado o recurso voluntário ora analisado. E por se tratar de processo físico, não consta do sítio eletrônico o conteúdo do que fora decidido, razão pela qual não é possível confirmar se o crédito pleiteado pelo contribuinte fora confirmado ou não.

Em sendo assim, entendo que os autos devem retornar em diligência para que a Unidade de Origem intime tanto a Procuradoria da Fazenda Nacional – responsável pelo acompanhamento da medida judicial – como o contribuinte para esclarecerem no prazo de trinta dias o resultado final do julgamento da ação judicial na qual se discutia a legitimidade do crédito tributário pleiteado e quais foram as consequências práticas do julgado, tornando assim possível identificar se houve efetivo acréscimo patrimonial passível de tributação, tal como escriturado pelo contribuinte.

Após os esclarecimentos prestados pelos sujeitos mencionados, é imprescindível a elaboração de um relatório conclusivo pela Unidade de Origem informando se a Receita Federal entende que permanece a infração neste ponto, tendo em vista o posterior trânsito em julgado da ação judicial na qual se discutia o efetivo reconhecimento do crédito em favor do contribuinte.

Ao cabo, deve ainda o contribuinte ser intimado a se manifestar no prazo de trinta dias acerca do relatório conclusivo.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo