



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

Processo n° 14041.000211/2006-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.158 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de fevereiro de 2015
Matéria Auto de Infração de IRPJ
Recorrente Empresa de Tecnologia e Informação da Previdência Social - DATAPREV
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1992

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Da leitura do Processo Administrativo Fiscal, podemos extrair a existência de dois lançamentos distintos, sendo um referente à Notificação Fiscal nº 0402317, de 12.07.1996, que fora quitado pelo Recorrente e outro referente à Notificação Fiscal nº 1100388, de 17.01.1997, relativo ao ano-calendário de 1992, objeto do presente processo.

Desta forma, não se pode acolher a nulidade de bis in idem alegada pelo contribuinte.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O lançamento fiscal foi efetuado dentro do lapso temporal de cinco anos, a partir da decisão que anulava o lançamento anterior, por vício formal. Aplicação do artigo 173, II, do CTN.

LUCRO INFLACIONÁRIO - PARCELA DIFERÍVEL.

Comprovado em baixa em diligência o erro material alegado pela Recorrente que impactou na apuração do lucro inflacionário na sua parcela diferível, uma vez que os valores referentes aos descontos sobre entregas são efetivamente receitas financeiras, deve-se acolher os argumentos da contribuinte.

Recurso conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, AFASTARAM as preliminares de nulidade e de decadência e DERAM parcial PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAUJO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado e André de Almeida Blanco.

Relatório

Tomo como parte do presente Relatório as descrições dos fatos trazidas na decisão da DRJ:

*“Em 13/04/2006, foi lavrado Auto de Infração do IRPJ, atinente ao período de apuração fevereiro/1992, cujo crédito tributário perfaz o montante de **R\$ 410.297,01**, assim discriminado (fls. 04/12):*

- a) IRPJ, R\$ 99.892,15;*
- b) Juros de Mora (calculados até 31/03/2006), R\$ 235.485,75;*
- c) Multa de Ofício (75%), R\$ 74.919,11.*

Descrição dos fatos e infração:

**GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE
SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTE**

Fato gerador: 28/02/1992

Valor tributável Cr\$ 254.865.952,48

Fundamento legal: RIR/80, arts. 157, 382 e 388, III (dec. 85.450/80).

**ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA — INSUFICIÊNCIA
DE RECOLHIMENTO**

Fato gerador: 28/02/1992

Valor tributável: Cr\$ 254.865.952,48

Fundamento legal: Lei 8.383/91, art. 49.

O sujeito passivo tomou ciência do Auto de Infração pessoalmente, por intermédio de seu representante legal, em 19/04/2006 (fl. 04); apresentou impugnação em 19/05/06 às fls. 69/84, juntando, ainda, os documentos às fls. 85/159. Consta da impugnação, em apertada síntese:

Preliminarmente, a arguição de nulidade e de decadência do lançamento fiscal.

2) No mérito propriamente dito: alegou que o Auto de Infração ora impugnado nada mais é do que uma repetição daquele que fora lavrado em 17/01/1997 (fls. 47/48), o qual foi julgado nulo, por vício de forma, conforme Acórdão DRJ/RJ01 no 4.556, de 28 de novembro de 2003 (fls. 65/67); que somente veio tomar ciência do citado acórdão em 2006, quando do recebimento do presente Auto de Infração; que essa demora do Fisco — no dar a ciência daquele acórdão lesionou princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, da publicidade e do devido processo legal; que o prejuízo fiscal do ano base 1991, por ocasião da revisão da DIRPJ 1992 (ano base 1991), foi reduzido de ofício em Cr\$ 160.898.905,00 (Cr\$ 3.121.172.070,00 para Cr\$ 2.960.273.165,00), conforme Notificação de Multa pela redução de Prejuízo Fiscal (Notificação 0402317, de 12/07/1996), por conta de divergência de informação (dados conflitantes entre diversos Quadros da DIRPJ 1992, ano base 1991, ou seja:

a) Excesso de retiradas de administradores: que inexistiu excesso de remuneração de administradores, além do valor que fora informado na DIRPJ 1992, ano base 1991 (o Fisco entende que o excesso de retiradas é de Cr\$ 111.110.983,00, e não apenas Cr\$ 39.434.341,00); que, no caso, aplica-se o limite individual mensal, e não o limite mínimo colegial mensal; que — embora tenham sido pagas retiradas a treze administradores diferentes no ano base 1991 — a impugnante em nenhum período de apuração referente ao exercício 1992 (ano base 1991), remunerou mais do que cinco dirigentes por mês, conforme demonstrativos e documentos às fls. 143/157);

b) Lucro inflacionário do período base 1991 (parcela deferível): o qual teria sido apurado e informado a maior do que o valor calculado pelo Fisco. Vale dizer: valor a maior informado é de Cr\$ 89.222.283,00. A impugnante alegou que isso decorreu de erro material no preenchimento da DIRPJ 1992 (ano base 1991), ou seja:

- que os "descontos sobre entregas" Cr\$ 89.004.362,88 foram informados erroneamente como sendo "outras receitas operacionais" — Quadro 13, item 09, quando deveriam ter sido informados como "receitas financeiras" — Quadro 13, item 05 (quando da apuração do lucro inflacionário, o citado valor já havia sido computado corretamente como receita financeira);*

- quanto à diferença de Cr\$ 217.920,12 (89.222.283,00 — 89.004.362,88) refere-se a bonificações e dividendos (resultado positivo com participação societ.) cujo valor foi, indevidamente,*

computado pela impugnante na apuração do lucro inflacionário; por isso, deve ser excluído (só nessa parte a impugnante aceita a redução do prejuízo fiscal e a glosa da compensação como indevida);

• que, por conseguinte, o valor correto do lucro inflacionário do período base (parcela deferível) é Cr\$ 3.059.614.682,78, e não Cr\$ 2.970.610.319,00 como quer o Fisco; que o valor correto do prejuízo fiscal do ano base 1991 é de Cr\$ 3.120.954.150,78, e não Cr\$ 2.960.273.165,00 como quer o Fisco.

Diante do exposto, a impugnante alegou que relativo ao período de apuração fev./1992 — período objeto da autuação a glosa da compensação de prejuízos fiscais deve ser revista, pois, como demonstrado, a redução de ofício do prejuízo fiscal, do ano base 1991, foi em parte indevida.

Por fim, a impugnante pediu que o julgamento fosse convertido em diligência fiscal, para que pudesse apresentar outros documentos, livros fiscais, demonstrativos e laudos contábeis e qualquer outra prova admissível na esfera administrativa, pois os fatos objeto do lançamento fiscal ocorreram há quatorze anos, situação que dificulta sobremaneira a defesa.

Destaca-se ainda pelo histórico dos fatos desses autos que:

A Recorrente sofreu duas Autuações Fiscais distintas: (i) um referente à Notificação Fiscal nº 0402317, de 12.07.1996, relativa ao ano calendário de 1991, e (ii) a Notificação Fiscal nº 1100388, de 17.01.1997, relativa ao ano calendário de 1992.

Ambos os autos de infração acima mencionados foram anulados em primeira instância. Após estes atos anulatórios foram gerados novas autuações sendo que aquela referente ao ano calendário de 1991, fora quitada pelo contribuinte. A segunda autuação, referente ao ano calendário de 1992, lavrada em 13.04.2006, é objeto do presente processo.

A Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DF (DRJBSA), julgou o lançamento procedente em parte – Acórdão nº 03 26.073 de 25 de julho de 2008, o qual transcrevo abaixo a ementa:

“Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ.

Anocalendário: 1992

Ementa: NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O lançamento fiscal objeto da lide foi efetuado em face do anterior ter sido declarado nulo, uma única vez, ainda na primeira instância.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O lançamento fiscal foi efetuado dentro do lapso temporal de cinco anos, a partir da decisão que anulava o lançamento anterior, por vício formal.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL. SALDO DE PREJUÍZO FISCAL INSUFICIENTE DE ANOBASE ANTERIOR. REVISÃO DO LANÇAMENTO FISCAL.

Restando demonstrado nos autos que parte do prejuízo fiscal do anobase anterior fora glosado indevidamente pela adição do excesso de remuneração a administradores apurado pelo Fisco, revisa-se o lançamento fiscal para redução do valor da compensação indevida, pelo acolhimento ou restabelecimento do prejuízo fiscal do anobase anterior, por conta da inexistência do excesso de remuneração ou de retiradas de administradores apurado pelo Fisco (diferença).

LUCRO INFLACIONÁRIO – PARCELA DIFERÍVEL. EXCESSO APURADO PELO FISCO.

Mantém-se a redução do prejuízo fiscal do anobase anterior, por conta do excesso de lucro inflacionário — parcela deferível — apurada pelo Fisco, uma vez que — em relação ao alegado equívoco de preenchimento da declaração pelo contribuinte — não restou comprovado nos autos que o valor trataria de receita financeira, e não outras receitas operacionais.

PROTESTO PELA JUNTADA DE TODAS AS PROVAS ADMITIDAS EM DIREITO. PEDIDO REJEITADO.

Para que seja deferido o pedido de diligência, perícia, produção ou juntada de outras provas, o requerimento deve, além de demonstrar com fundamentos a sua necessidade, ser formulado em consonância com o inciso IV e § 1 do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Lançamento Procedente em Parte

Devidamente intimada da decisão da DRJ em 02/09/2008, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 26/09/2008, alegando em síntese que: (i) a nulidade do auto de infração em decorrência da existência de Auto de Infração anterior que, em seu entendimento, versava sobre a mesma matéria e que havia sido julgado nulo pela autoridade fiscal; (ii) decadência do direito da Fazenda quanto ao crédito tributário em questão; (iii) além de contestar a redução do prejuízo fiscal em decorrência de erro material que houvera cometido ao preencher a linha correspondente ao lucro inflacionário.

A Turma Julgadora do CARF entendeu pela baixa dos autos em diligência, para:

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, encaminhando-se os presentes autos à DRF de origem –Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DF (DRJBSA), para que:

(i) a luz da escrituração contábil apresentada e de outros elementos que a DRF entender necessários, intimar a Contribuinte apresentar documentos que esclareçam a natureza das receitas registradas como descontos sobre entregas;

(iii) intimar a Contribuinte para, desejando, se manifestar sobre o resultado da diligência;

(iv) retorne os autos a esse Conselheiro para julgamento.

Vejamos o que constou no Relatório de Diligência Fiscal:

RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a Empresa de Tecnologia e Informação da Previdência Social (Dataprev), para exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do período de apuração fevereiro de 1992, bem como juros de mora e multa de ofício.

2. Em decisão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ-BSA), foi mantida a infração referente ao aumento do lucro inflacionário no valor de Cr\$ 89.222.283,00 (oitenta e nove milhões, duzentos e vinte e dois mil, duzentos e oitenta e três cruzeiros), dado que a empresa não comprovou, segundo a Delegacia de Julgamento, que o valor de fato se tratava de receita financeira.

3. A empresa impetrou recurso junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) contra acórdão da DRJ-BSA, alegando, dentre outros itens, erro no preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) no que se refere às receitas financeiras do ano-calendário de 1991, pois essas teriam sido informadas incorretamente como receitas operacionais, reduzindo, assim, o montante do lucro inflacionário.

4. A DIPJ-1992 foi retificada para que esses valores fossem inseridos na linha de receitas financeiras, razão pela qual aumentou-se o lucro inflacionário e, conseqüentemente, o prejuízo fiscal da empresa.

5. Segundo a Dataprev, do montante de Cr\$ 89.222.283,00 (oitenta e nove milhões, duzentos e vinte e dois mil, duzentos e oitenta e três cruzeiros), apenas Cr\$ 217.919,22 (duzentos e dezessete mil, novecentos e dezenove cruzeiros e vinte e dois centavos) deve ser glosado da apuração do lucro inflacionário, pois esse valor, referente a bonificações e dividendos, foi incluído indevidamente no cálculo. Ainda de acordo com a empresa, o valor remanescente, de Cr\$ 89.004.362,88 (oitenta e nove milhões, quatro mil trezentos e sessenta e dois cruzeiros e oitenta e oito centavos), deve ser considerado como lucro inflacionário, pois trata-se de descontos sobre entregas, ou seja, receitas financeiras.

6. Em sessão realizada em 08.05.2013, a Primeira Seção de Julgamento do CARF decidiu converter o julgamento em diligência para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF (DRF-BSA) verificasse a alegação de erro material no preenchimento da DIPJ do exercício de 1992, no que se refere ao lucro inflacionário do ano-calendário de 1991.

7. Assim, houve determinação, por parte do CARF, para a DRF-BSB:

i) a luz da escrituração contábil apresentada e de outros elementos que a DRF entender necessários, intimar a Contribuinte apresentar documentos que esclareçam a natureza das receitas registradas como descontos sobre entregas;

ii) elaborar relatório circunstanciado;

iii) intimar a Contribuinte para, desejando, se manifestar sobre o resultado da diligência;

iv) retornar os autos a esse Conselheiro para julgamento.

8. Foi aberto, em 21.11.2013, o Mandato de Procedimento Fiscal (MPF) - Diligência nº 01.1.01.00-2013-02446-6, fl. 923, para a apuração da alegação da empresa.

9. Em 22.11.2013 foi encaminhado à Dataprev, por via postal, no endereço constante do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), o Termo de Diligência Fiscal de nº 01, fls. 921 a 922, intimando-a para que apresentasse, no prazo estabelecido pela legislação, relação de documentos que comprovasse a natureza de receita financeira dos valores lançados no ano-calendário de 1991 na conta contábil 803.00 (descontos sobre entregas).

10. O Aviso de Recebimento (AR), fl. 924, foi devolvido à DRF-BSA no dia 25.11.2013, constando mensagem de que a empresa havia mudado de endereço.

11. Em 05.12.2013 foi enviado o Termo de Diligência nº 02, fls. 925 a 926, também por via postal, porém para outro endereço, conseguido mediante consultas e telefonemas para a empresa. Este Termo foi recebido em 09.12.2013, conforme AR constante nas fls. 927 e 928.

12. A Dataprev solicitou, em 30.12.2013, por meio do documento CE/COJF/Nº 003/2013, fl. 929, prorrogação do prazo de resposta em 30 dias, o que foi deferido por esta Delegacia.

Apresentou também nesta data procurações para que seus advogados e contadores pudessem representá-la junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme fls. 930 a 937. Por fim, nessa data a empresa foi informada da necessidade de alteração de seu endereço cadastral junto à RFB, diante da qual ela declarou não ser definitiva a alteração de endereço, pois o prédio principal estaria sendo reformado.

13. Em 29.01.2014, a contribuinte apresentou, por meio do documento CE/COJF/Nº 001/2014, fl. 938, o Razão Analítico da Conta Contábil 803.00 (desconto sobre entregas), referente ao ano-calendário 1991, em papel (fls. 939 a 1.004) e em meio digital (CD acompanhado de recibo emitido pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA, fls. 1.005 a 1.006).

14. Após análise da contabilidade apresentada pela empresa, verificou-se que há mais de 1.400 (mil e quatrocentos)

lançamentos para a Conta Contábil 803.00 (descontos sobre entregas) no ano-calendário 1991, tornando inviável a análise documental de todos os lançamentos efetuados. Desta forma, foi elaborada uma lista contendo uma amostragem dos lançamentos efetuados, determinada pelos 100 (cem) lançamentos de maior valor, para que a Dataprev apresentasse os documentos comprobatórios da natureza financeira desses lançamentos.

15. Sendo assim, foi feita nova intimação (Termo de Diligência Fiscal nº 3, fls. 1.007 a 1.011), em 05.02.2014, contendo a listagem com os lançamentos escolhidos por amostragem para que a documentação física fosse apresentada no prazo de 20 (vinte) dias.

16. Nesse dia, ao dar ciência do Termo para a empresa, foi requerido que a amostragem fosse reduzida, tendo em vista que, segundo a Dataprev, cada lançamento produziria em torno de 20 (vinte) documentos a serem apresentados, o que tornaria 100 (cem) lançamentos um número ainda grande.

17. Tal requerimento foi acatado preliminarmente, pois a amostra menor poderia não ser suficiente para a análise da natureza financeira das receitas constantes nesta conta contábil, motivo pelo qual essa amostragem poderia ser ampliada a critério da RFB após o recebimento da documentação referente à amostragem inicial.

18. Sendo assim, convencionou-se que a Dataprev apresentaria a documentação referente aos 9 (nove) lançamentos de maior valor da planilha anexa ao Termo de Diligência nº 3. Apesar de o quantitativo da amostragem não parecer ser representativa do montante total dos lançamentos, o somatório dos valores desses 9 (nove) lançamentos, no montante de Cr\$ 27.008.985,11 (vinte e sete milhões, oito mil novecentos e oitenta e cinco cruzeiros e onze centavos), corresponde a aproximadamente 30% (trinta por cento) do total apurado no ano, no valor de Cr\$ 89.004.362,88 (oitenta e nove milhões, quatro mil trezentos e sessenta e dois cruzeiros e oitenta e oito centavos).

19. Em 25.02.2014 a empresa apresentou, por meio do documento CE/DEGC/Nº 001/2014, fl. 1.012, a documentação solicitada, em papel, conforme fls. 1.013 a 1.182.

20. Após a análise da documentação apresentada, constatou-se que a conta contábil 803.00 (descontos sobre entregas) é utilizada pela Dataprev para contabilização de valores abatidos (descontos obtidos) dos contratos celebrados pela contribuinte com outras empresas que lhe forneciam produtos e serviços.

21. Assim, a Dataprev contratava empresas para prestação de algum serviço (ou para entrega de algum produto), celebrando contrato para tanto. No contrato, havia a previsão de cobrança de multa caso a empresa contratada pela Dataprev descumprisse os seus termos, como por exemplo entregar um produto ou um serviço em atraso.

22. Essa multa aplicada pela Dataprev era abatida (descontada) do pagamento a ser efetuado à empresa contratada, que recebia, portanto, um valor líquido, deduzido da penalidade.

23. *Este valor era contabilizado na Dataprev como desconto sobre entregas, ou seja, uma espécie de desconto financeiro, contabilizado apenas na fatura de pagamento (autorização de pagamento emitida pela Dataprev), e não na Nota Fiscal.*

24. *Considera-se de natureza financeira o desconto concedido/obtido após emissão de Nota Fiscal. Ou seja, não se trata de desconto comercial, concedido/obtido no momento da negociação, mas sim de um desconto financeiro, concedido após a negociação e em decorrência de um evento futuro.*

25. *Portanto, o desconto concedido pode ser considerado despesa financeira pelo prestador de serviço ou fornecedor do produto. De forma semelhante, o desconto obtido pelo adquirente do produto ou serviço, após a celebração do contrato, também pode ser considerado como receita financeira.*

26. *A documentação apresentada pela contribuinte mostrou-se suficiente e clara no intuito de comprovação da natureza de receita financeira dos lançamentos contábeis efetuados na conta contábil 803.00 (descontos sobre entregas), não sendo vislumbrada necessidade de ampliação da amostragem fornecida.*

27. *Sendo assim, propomos a conclusão da diligência solicitada pelo Carf, no intuito de averiguar a natureza de receita financeira dos valores lançados pela Dataprev na conta contábil 803.00 (descontos sobre entregas) no ano-calendário de 1991, tendo em vista a efetiva comprovação, por parte da empresa, da alegação apresentada.*

Devidamente intimada a empresa para se manifestar a respeito do Relatório de Diligência Fiscal, não houve qualquer manifestação da contribuinte.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro Rafael Correia Fuso

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

A despeito da decisão que entendeu pela diligência ter trazido pré-julgamento das matérias ventiladas em sede de Recurso Voluntário, pelo menos em parte, cumpre a esse julgador analisar se o entendimento do Conselheiro que proferiu a decisão é passível de convalidação, pois em sede de Resolução com baixa em diligência a matéria de mérito do Recurso Voluntário em princípio seria apenas analisada e enfrentada após a diligência.

A primeira questão a ser tratada nesse Recurso é quanto à nulidade, na qual acolho inclusive integralmente os argumentos trazidos na decisão da DRJ, pois é muito clara a **distinção entre os períodos-base das multas:**

Nulidade do Auto de Infração

O Recorrente aduz, em sede de preliminar, a nulidade do auto de infração, por considerar que este detinha o mesmo objeto de Auto de Infração lavrado pela autoridade fiscal que já havia sido julgado nulo.

No entanto, da leitura do Processo Administrativo Fiscal, podemos extrair a existência de dois lançamentos distintos, sendo um referente à Notificação Fiscal nº 0402317, de 12.07.1996, que fora quitado pelo Recorrente e outro referente à Notificação Fiscal nº 1100388, de 17.01.1997, relativo ao anocalendarário de 1992, objeto do presente processo.

Entendo que não há qualquer nulidade no presente auto de infração.

Como razões de decidir, adoto os mesmos argumentos do acórdão recorrido, abaixo transcritos:

Na verdade, diversamente do alegado pela impugnante, não restou configurado vício algum que pudesse macular o presente lançamento fiscal de nulidade; (...).

Quanto aos fatos: em 1996, após processamento da DIRPJ 1992 (anobase 1991), houve de ofício a redução do prejuízo fiscal, com emissão da Notificação de Multa no valor de R\$ 80,79, conforme Notificação nº 0402317, de 12/07/96 As fls. 118/120.

No ano seguinte, em 1997, após processamento da DIRPJ 1993 (anobase 1992), o Fisco constatou que a impugnante compensara prejuízo fiscal do anobase 1991, inclusive aquele valor do prejuízo fiscal que havia sido glosado ou reduzido de ofício, de que trata a Notificação citada anteriormente. Por isso, nessa ocasião, foi emitida a notificação de lançamento suplementar do IRPJ relativo ao período de apuração fev/1992, conforme Notificação nº 1100388, de 17/01/1997 às fls. 123/132.

Como se observa, o primeiro lançamento é atinente ao anobase 1991, refere-se a exigência de multa, pela redução de ofício de parte do prejuízo fiscal desse ano; já, o segundo lançamento é pertinente ao período de apuração fev/1992, pela compensação indevida de prejuízo fiscal do anobase 1991, quanto ao montante que fora reduzido de ofício.

Quanto ao julgamento de 1998 (fl. 114), ele refere-se a decretação de nulidade do lançamento da multa de R\$ 80,79 do anobase 1991 de que trata a Notificação nº 0402317, de 12/07/96, por vício formal (fls. 118/120).

Quanto ao julgamento de 2003 (fls. 115/117), ele refere-se à decretação de nulidade do lançamento fiscal (IRPJ, multa de ofício e juros de mora) relativo ao período de apuração fev/1992 de que trata a Notificação nº 1100388, de 17/01/1997, por vício de forma (fls. 123/132).

Vale dizer: as duas decisões de nulidade têm objetos diversos e não se referem ao mesmo lançamento fiscal; a primeira (prolatada em 1998), diz respeito ao lançamento de multa do

anobase 1991 (aplicação de multa isolada, apenas); a outra decisão (proferida em 2003), diz respeito ao período de apuração fev/ 1992 (imposição de IRPJ, multa de ofício e juros de mora).

Logo, os lançamentos são diversos; têm períodos objeto de apurações diferentes. Inexiste, por conseguinte, duas decisões de nulidade sobre o mesmo lançamento fiscal.

Portanto, não há nulidade nos lançamentos.

Quanto à decadência, também não merece colhida a tese da Recorrente, haja vista que a nulidade reconhecida no lançamento anterior foi nos termos do artigo 173, inciso II, do CTN, ou seja, nulidade formal, podendo o novo lançamento ser refeito contando um novo prazo decadencial de 5 anos. Vejamos o que constou na decisão da baixa em diligência, no qual acolho integralmente:

O Auto de Infração ora contestado foi lavrado em 13.04.2006, em decorrência da decisão que declarou a existência de vício formal na constituição do crédito tributário referente à Notificação n.º. 1100388 de 17. 01.1997, sendo certo que a referida decisão foi proferida em 28.11.2003.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 173, inciso II, prescreve que na ocorrência de declaração de nulidade formal de lançamento de ofício, o prazo decadencial é interrompido para a constituição do crédito tributário, cujo termo inicial será a publicação da referida decisão. Veja-se abaixo a transcrição do citado artigo:

Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contatos:

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anterior efetuado.

Quanto à interrupção do prazo decadencial para o lançamento do crédito, cujo auto de infração foi anulado por erro formal, transcrevo a seguir doutrina esclarecedora da lavra do prof. Paulo Barros de Carvalho:

“Este inciso constitui hipótese de interrupção do prazo prescricional.

Aliás, o instituto da decadência, no direito tributário, possui elementos que o diferenciam da decadência do direito privado: a) o termo inicial, no direito privado, coincide com o nascimento do direito subjetivo (no campo tributário isso acontece somente com os tributos sujeitos a lançamento por homologação); e b) o prazo que culmina com o fato jurídico da decadência não se interrompe nem se suspende (no direito tributário há causa interruptiva – CTN, art. 173, II). (Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 8ª edição, Ed. Saraiva, 1996, p.315/316) (grifei)

Assim, ante aplicação da regra prevista no art. 173, II do CTN, a Autoridade fiscal, após a publicação do Acórdão que declarou a nulidade formal do lançamento fiscal, detém 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento sobre os fatos geradores declarados nulos.

Como a publicação da decisão declaratória da nulidade é datada de 28.11.2003, a Autoridade Fiscal poderia efetuar o lançamento até o mês de novembro de 2008 e, tendo o presente auto de infração que ensejou a contestação do Recorrente sido lavrado em 13.04.2006, ou seja, dentro do prazo decadencial ao qual a Fazenda fazia jus, não há o que se falar em decadência.

Nestes termos, não há que se falar em decadência do novo lançamento.

Quanto ao mérito, entendo pela necessidade das transcrições da decisão que baixaram os autos em diligência, pois a dúvida do julgador foi efetivamente esclarecida pela diligência, o que demonstrou que o contribuinte tinha razão em suas alegações quanto à despesa financeira, visto que em relação aos dividendos e bonificações concordou em reduzir o seu prejuízo fiscal:

Conforme relatado, em 1996, por ocasião da revisão da DIRPJ1992 (anobase 1991), houve redução de ofício do prejuízo fiscal do anobase 1991, no valor de Cr\$ 160.898.905,36 (Cr\$ 3.121.172.070,36 para Cr\$ 2.960.273.165,00).

Essa redução de ofício do prejuízo fiscal do anobase 1991, repercutiu na DIRPJ1993 (anobase 1992), ou seja, o Fisco constatou que a contribuinte havia compensado na DIRPJ1993, lucro real do período de 1992 (fevereiro), com prejuízos fiscais do anobase 1991, inclusive a parcela do prejuízo fiscal insubsistente (valor reduzido de ofício).

Vale dizer, em fevereiro de 1992, houve compensação de lucro real com prejuízo fiscal insubsistente, no valor de Cr\$ 160.898.905,36 (valor original). Por isso, sobre o citado valor compensado indevidamente, foi exigido, via Auto de Infração, o IRPJ suplementar com acréscimos legais. Tal glosa deu-se por dois motivos (fls 120):

- diferença de excesso de remuneração dos administradores Cr\$ 71.676.622,00 (Cr\$ 111.110.963,00 — Cr\$ 39.434.341,00);

- lucro inflacionário (parcela diferível) maior do que o valor calculado pelo Fisco — diferença de Cr\$ 89.222.283,00 (Cr\$ 3.059.822.602,00 — Cr\$ 2.970.610.319,00).

Quanto ao excesso de remuneração de administradores na DIRPJ/1992 (anobase 1991), a decisão recorrida cancelou a exigência fiscal sobre essa parcela, entendendo que não houve excesso de remuneração ou retiradas além do valor já informado na DIRPJ/1992 (anobase 1991), pois, embora tenham sido pagas retiradas a treze administradores diferentes no anobase 1991, em nenhum período de apuração referente ao exercício 1992 (anobase 1991), houve remuneração mais do que cinco dirigentes por mês.

Por outro lado, a decisão recorrida manteve a infração referente a parcela a maior do lucro inflacionário (parcela diferível), correspondente a Cr\$ 89.222.283,00 (Cr\$ 3.065.832.602,00 para Cr\$ 2.970.610.319), em face de divergência de critérios nos preenchimentos dos Quadros da DIRPJ/1992 (anobase 1991), entendendo que o citado montante não pode ser computado na apuração do lucro inflacionário, pois a contribuinte não comprovou nos autos que realmente seria receita financeira (não juntou documentos de sua contabilidade).

Desta forma, considerando a incorreção na apuração do Lucro Real do anocalendarário de 1991, devido ao cálculo equivocado do respectivo lucro inflacionário, o Prejuízo Fiscal gerando e utilizado pela Recorrente no anocalendarário subsequente também estava aumentado indevidamente.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente discordou da exclusão do citado valor (Cr\$ 89.222.283,00) na apuração do lucro inflacionário, sendo que a divergência com os cálculos da Receita Federal deu-se por duas situações:

- (i) descontos sobre entregas, no valor de Cr\$ 89.004.362,88 e,*
- (ii) bonificações e dividendos, no valor de Cr\$ 217.919 22*

Alega que a razão para a existência de tais divergências é facilmente detectável e sanável e que, em relação aos descontos sobre entregas (Cr\$ 89.004.362,88) o que existe é simples erro material, pois tal valor deveria ter sido lançado pela Recorrente no item 05, do quadro 13, do formulário 1, da Declaração de IRPJ exercício 1992, por se caracterizar como "receita financeira" e não no item 09, do mesmo quadro 13, em "outras receitas operacionais", aonde foi incluído apenas por equívoco da recorrente, juntamente com outras reais receitas operacionais.

Analisando o lançamento fiscal efetuado em decorrência do equívoco do Recorrente no cálculo do lucro inflacionário, pode constatar que os mesmos ocorreram efetivamente pela escrituração equivocada no saldo correspondente a conta "desconto sobre entregas", as quais consistiram, numa falha no preenchimento da linha do formulário, ou seja, um erro material; além da inclusão indevida do saldo da conta contábil "bonificação e dividendos" no referido cálculo.

No que concerne ao pretenso equívoco no preenchimento dos valores, verifiquei que foram acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, apenas em sede recursal, documentos contábeis da sociedade que buscam a comprovação da natureza da referida conta, como receita financeira.

No que concerne apresentação de provas apenas em sede de recurso voluntário, importante lembrar que a Recorrente, ao elaborar sua impugnação, teve o pedido de conversão em diligência denegado. Soma-se a isto o fato do presente Processo Administrativo Fiscal apreciar lançamento cujo fato gerador

ocorrera no longínquo ano de 1992, o que me faz considerar como justificativa plausível aceitação das provas produzidas exclusivamente no âmbito do Recurso Voluntário.

Ademais, levando os aspectos fáticos em consideração, o fato das referidas provas terem sido apresentada pelo Recorrente apenas no âmbito do recurso voluntário, não impossibilita a apreciação das mesmas em face aplicação do princípio da verdade material.

Este entendimento, é amplamente consagrado nos julgados proferidos no âmbito deste conselho, conforme explicitado no trecho abaixo transcrito:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Ano calendário: 2003

VERDADE MATERIAL COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO *Ainda que não sejam provadas nos autos as hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72 que justificariam a juntada tardia de documentos, é possível admitir referida juntada tardia em vista da necessidade de busca da verdade material. Por outro lado, é crucial que seja demonstrada e comprovada a certeza e liquidez do crédito pleiteado para que o mesmo seja reconhecido pela autoridade julgadora.” (Acórdão n.º 180300.765*

Sessão. 26.01.2011,

Turma Especial, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF).

Assim, estando plenamente convencido quanto à possibilidade de apresentação da respectiva prova, em sede de recurso voluntário, passo a analisar a seguir os documentos acostados pelo Recorrente e os efeitos que os mesmos trazem ao julgamento da lide.

No que tange à inclusão equivocada do saldo da conta contábil “bonificações e dividendos”, no cálculo do lucro inflacionário, não resta qualquer dúvida que o procedimento está contrário aos preceitos legais, conforme já se manifestou o próprio Recorrente.

Assim, no que tange ao valor das “bonificações e dividendos”, encontrados no item 06, do quadro 13, do Formulário I, da Declaração de IRPJ exercício 1992, na rubrica “resultados positivos em participações societárias”, a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois, ao calcular o lucro inflacionário do período base (item 16, quadro 14 do formulário I, da declaração de IRPJ exercício 1992), a recorrente abateu – indevidamente – de tal resultado a quantia discriminada no item 6 do quadro 13, quando não poderia fazê-lo, o que ocasionou a indevida majoração do prejuízo fiscal no valor de Cr\$ 217.919,22.

Portanto, o valor de Cr\$ 217.919,22, indevidamente computado na apuração do lucro inflacionário deve ser excluído.

Para comprovar os valores lançados a título de receitas financeiras dos “descontos sobre entregas”, no valor de Cr\$ 89.004.362,88, a recorrente juntou com o Recurso Voluntário cópia do balancete com despesas operacionais consolidadas, competência dezembro/1991 e, cópia do razão analítico da conta 803.00 (descontos sobre entregas). As fls. 283 dos autos, consta o Balancete Analítico com Despesas Operacionais Consolidadas, do mês de dezembro de 1991, cuja conta 803.00, denominada desconto sobre entregas, possui o saldo acumulado de Cr\$ 89.004.362,88.

Esse montante lançado no Balancete mencionado é originário do Razão Analítico, sendo o maior valor decorrente da soma dos descontos concedidos ao longo do ano calendário de 1991, conforme fls. 2.174 do Razão Analítico (fls. 323).

Com as provas trazidas pela Recorrente, os lançamentos contábeis foram provados, a meu ver, à saciedade, sendo que a prova da correção do lançamento da despesa esta calcada em documento hábil – a contabilidade da empresa – que faz prova da veracidade dos lançamentos a seu favor.

Entretanto, a Recorrente alegou erro material no preenchimento da DIPJ quanto aos valores dos descontos sobre entregas (Cr\$ 89.004.362,88), que, segundo seus argumentos deveria ter sido lançado no item 05, do quadro 13, do formulário 1, da Declaração de IRPJ exercício 1992, por se caracterizar como “receita financeira” e não no item 09, do mesmo quadro 13, em “outras receitas operacionais”.

No meu entendimento, o erro material alegado pela Recorrente que impactou na apuração do lucro inflacionário na sua parcela diferível não fora comprovado, uma vez que não ficou demonstrado que os valores referentes aos descontos sobre entregas são efetivamente receitas financeiras.

Ou seja, a natureza de receita financeira da conta “descontos sobre entrega” que justificaria o procedimento adotado pela Recorrente não restou demonstrado pelas provas trazidas em sede de recurso voluntário.

Assim, já que, ao analisar os documentos acostados ao recurso voluntário objeto do presente processo administrativo, não identifiquei a possibilidade de concluir sobre a natureza da receita da conta “desconto sobre entregas”, entendo necessário o saneamento do processo sobre essa questão.

Conforme se observa do Relatório conclusivo da diligência, após análise dos 9 maiores contratos firmados pela autuada, que representa cerca de 30% do total apurado no ano, a fiscalização concluiu que os descontos financeiros concedidos pela contribuinte são despesas financeiras pelo prestador de serviço ou fornecedor, ou seja, para a adquirente trata-se de receita financeira:

20. Após a análise da documentação apresentada, constatou-se que a conta contábil 803.00 (descontos sobre entregas) é

utilizada pela Dataprev para contabilização de valores abatidos (descontos obtidos) dos contratos celebrados pela contribuinte com outras empresas que lhe forneciam produtos e serviços.

21. Assim, a Dataprev contratava empresas para prestação de algum serviço (ou para entrega de algum produto), celebrando contrato para tanto. No contrato, havia a previsão de cobrança de multa caso a empresa contratada pela Dataprev descumprisse os seus termos, como por exemplo entregar um produto ou um serviço em atraso.

22. Essa multa aplicada pela Dataprev era abatida (descontada) do pagamento a ser efetuado à empresa contratada, que recebia, portanto, um valor líquido, deduzido da penalidade.

23. Este valor era contabilizado na Dataprev como desconto sobre entregas, ou seja, uma espécie de desconto financeiro, contabilizado apenas na fatura de pagamento (autorização de pagamento emitida pela Dataprev), e não na Nota Fiscal.

24. Considera-se de natureza financeira o desconto concedido/obtido após emissão de Nota Fiscal. Ou seja, não se trata de desconto comercial, concedido/obtido no momento da negociação, mas sim de um desconto financeiro, concedido após a negociação e em decorrência de um evento futuro.

25. Portanto, o desconto concedido pode ser considerado despesa financeira pelo prestador de serviço ou fornecedor do produto. De forma semelhante, o desconto obtido pelo adquirente do produto ou serviço, após a celebração do contrato, também pode ser considerado como receita financeira.

26. A documentação apresentada pela contribuinte mostrou-se suficiente e clara no intuito de comprovação da natureza de receita financeira dos lançamentos contábeis efetuados na conta contábil 803.00 (descontos sobre entregas), não sendo vislumbrada necessidade de ampliação da amostragem fornecida.

Diante do exposto, acolhendo o disposto na decisão que baixou os autos em diligência, bem como considerando o disposto no Relatório de Diligência, CONHEÇO do Recurso, afasto as preliminares de nulidade e decadência, e no mérito, DOU-LHE parcial provimento para reconhecer que o erro material alegado pela Recorrente que impactou na apuração do lucro inflacionário na sua parcela diferível, uma vez que os valores referentes aos descontos sobre entregas são efetivamente receitas financeiras.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rafael Correia Fuso - Relator

Processo nº 14041.000211/2006-74
Acórdão n.º **1201-001.158**

S1-C2T1
Fl. 10

CÓPIA