



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

Processo nº 14041.001427/2007-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.744 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente BB CORRETORA DE SEGUROS ADM DE BENS S/A
Recorrida 2ª Turma da DRJ/BSB

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

ESTORNOS DE RECEITAS. COMPROVAÇÃO.

Comprovados os estornos de receitas que não foram considerados no lançamento, devem ser excluídos do lançamento.

IRPJ. ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. Precedentes.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Leonardo de Andrade Couto que votaram por dar provimento parcial, mantendo a exigência da multa isolada.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez, e Carlos Pelá.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e multa isolada (fl.9/56), relativos aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2003.

Consoante Termo de Verificação Fiscal (fl. 41/56), foram apuradas omissões de receitas que acarretaram na exigência de IRPJ e reflexos de PIS, CSLL e COFINS, bem assim, da multa isolada pelo recolhimento a menor das estimativas mensais de CSLL e IRPJ. Tal apuração foi realizada a partir da análise dos arquivos contábeis (magnéticos) da Recorrente em comparação com as informações prestadas por terceiros em DIRF (fls. 378/384).

Nesse passo, a fiscalização apurou respostas recebidas da Recorrente e das fontes pagadoras, concluindo pela existência de divergência nos valores informados pelas empresas **(i)** Unibanco AIG Vida e Previdência (antiga Phenix Seguradora Ltda.) e **(ii)** BrasilPrev Seguros e Previdência e Companhia de Seguros Aliança do Brasil, bem como pela consequente omissão de receitas delas decorrentes.

A Recorrente apresentou impugnação (fl. 407/419) em 21/01/2008, instruída com os documentos de fls. 420/553. Transcrevo as alegações da Recorrente, listadas no relatório da DRJ/BSB às fls. 561/562:

Em relação ao Unibanco Aig - informa que não manteve ou mantém qualquer relação de negócios com a referida empresa. Inexistem, pois, fatos geradores para justificar a incidência tributária. Devido à impossibilidade de constituir prova negativa, cumpria ao Unibanco Aig (Phenix) a comprovação dos pagamentos que teriam sido efetuados ao impugnante; o que não ocorreu;

Em relação à BrasilPrev:

- As transações com esta empresa decorrem de contrato (Anexo 3), que prevê o ajuste de remuneração, ou seja, a obrigação de devolução pela impugnante de parte da remuneração caso ocorra a desistência de participante do plano de previdência antes de completado o primeiro ano;*
- No final de 2003, com base no contrato, a BrasilPrev encaminhou ao impugnante planilhas demonstrativas dos*

valores a serem devolvidos. Então, a BB Corretora reconheceu a obrigação com terceiros em contrapartida da conta de receitas no valor de R\$ 741.955,29 (Anexo 4), em obediência aos princípios contábeis da competência e da prudência;

• Contudo, as transações relativas a esta operação contábil sensibilizaram o Caixa apenas em momentos posteriores (Anexos 6 e 7), em três parcelas: R\$ 467.709,31 (18/03/2004), R\$ 87.214,18 (28/05/2004) e R\$ 187.031,80 (14/06/2005). Esta última devolução foi feita no acerto final de todas as pendências em um total de R\$ 5.056.562,27 (assim composto, R\$ 2.341.249,34, R\$ 2.528.281,13 e R\$ 187.031,80);

• No Termo de Verificação Fiscal (item III), a DRF considerou nos lançamentos os meses em que os valores informados pela BrasilPrev eram superiores aos registrados na contabilidade do impugnante, mas ignorou os meses em que ocorreu o inverso. Tal procedimento estaria amparado nas IN SRF nº 600/05 e 695/05, porém o impugnante não identificou nestas qualquer parágrafo que pudesse respaldar o entendimento adotado pela DRF. Não se pode levar em consideração apenas os meses escriturados a menor;

• Complementando-se o quadro acima citado (do item III), colocou as diferenças por si registradas a maior no lugar dos valores zerados, verificando, então, a existência de alguns valores registrados na contabilidade no mês seguinte ao ocorrido na BrasilPrev (Anexo 8). Isso em função do impugnante tomar ciência dos direitos a serem contabilizados em receita apenas quando dos depósitos em sua conta corrente, momento em que procedia ao registro;

• Constam dos lançamentos valores referentes a estornos realizados pelo impugnante e não informados pela BrasilPrev à fiscalização. Encaminha cópia dos registros contábeis onde constam o número das propostas recusadas ou a solicitação de crédito na conta daquela empresa, referente à devolução de pagamentos em virtude de cancelamento de proposta de seguro (Anexo 8);

• No quadro do Anexo 8 estão incluídos os valores dos estornos não informados pela BrasilPrev à Receita Federal, bem assim, identificadas as receitas registradas na contabilidade da autuada no mês seguinte;

• O registro contábil da BrasilPrev sem o devido comunicado ao impugnante não pode gerar obrigação de registros contábeis desconhecidos e servir de base para lançamentos de créditos tributários pela Fazenda Nacional;

• Não ocorreu falta de recolhimento de IRPJ e CSLL, podendo se cogitar apenas, no apego à argumentação, a existência de postergação de receitas, uma vez que os valores tiveram origem no final de um determinado mês e foram contabilizados nos primeiros dias do mês subsequente no impugnante;

Multa Isolada:

- *incabível a multa por não haver falta de recolhimento justificador da cobrança em cada período ou ainda no ajuste anual;*
- *incabível também a sua exigência concomitantemente com a multa de 75% no ajuste.*

Diante do exposto, a 2ª Turma da DRJ/BSB entendeu por bem julgar procedentes em parte os lançamentos, exonerando totalmente as exigências relacionadas às diferenças apuradas a partir das informações prestadas pelo Unibanco AIG Vida e Previdência e mantendo parcialmente as exigências relacionadas às diferenças apuradas a partir das informações prestadas pela BrasilPrev.

O acórdão recorrido (fls. 555/582) analisou as questões relacionadas às diferenças apuradas a partir das informações prestadas pela BrasilPrev em quatro partes, conforme argumentos da Recorrente, a saber: **(1)** estorno de R\$ 741.955,29 escriturado pela Recorrente em dezembro e não reconhecido como recebido pela fonte pagadora - lançamento julgado procedente; **(2)** demais estornos escriturados pela Recorrente e não reconhecidos pela fonte pagadora - lançamento julgado procedente; **(3)** escrituração de determinados valores de receitas em meses distintos dos informados pela fonte pagadora - lançamento julgado parcialmente procedente, exonerando-se a exigência relacionada ao IRPJ e CSLL, mantendo-se os lançamentos de PIS e COFINS; **(4)** alegação de que nas apurações do IRPJ e da CSLL a autoridade fiscal não levou em consideração os meses em que o contribuinte tributou mais receita do que a reconhecida pela BrasilPrev, efetuando o lançamento quando ocorreu o inverso - lançamento julgado parcialmente procedente, retificando-se a apuração de IRPJ levada à cabo pela autoridade julgadora.

Ademais, no que toca à multa isolada, entendeu que seria possível sua aplicação conjunta com multa de ofício vinculada ao tributo.

Irresignada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário (fl. 592/805) combatendo as razões de decidir do acórdão *a quo*, arguindo o que segue:

1) Estorno de R\$ 741.955,29:

No que se refere aos comunicados de estorno de comissão enviados pela BrasilPrev serem de setembro e outubro e o estorno ter ocorrido somente em dezembro, bem como sua liquidação ter ocorrido apenas em 18/03/2004, 28/05/2004 e 14/06/2005, esclarece que, para a devolução de comissões, bem assim como para o efetivo desembolso dos valores pela Recorrente, faz-se necessária a validação dos dados pelas partes contratantes, mediante conciliação entre as informações apresentadas pela BrasilPrev e os registros em seu sistema.

Assim, nos primeiros meses de 2004 teriam sido cumpridas várias etapas de negociações, troca de arquivos, ajustes de conceitos e confronto de dados para validação e conciliação dos valores, visando o acerto financeiro, razão pela qual o efetivo desembolso só teria ocorrido na medida em que os dados apresentados foram ajustados.

Pelas mesmas razões, esclarece que o montante a ser estornado chegou a totalizar R\$ 2.136.995,41 para todo o ano de 2003, valor superior àqueles considerados pela BrasilPrev inicialmente (R\$ 2.003.301,64 que considerava o ano de 2003 somente até o

período de até 22/10/2003, sem o ajuste relativo à totalidade do ano de 2003 com a inclusão do período posterior até 31/12/2003), compondo-se o valor total do estorno de R\$ 1.395.040,12 para o Banco do Brasil e R\$ 741.955,29 para a BB Corretora.

Como forma de comprovar o pagamento das parcelas liquidadas em 18/03/2004, 28/05/2004 e 14/06/2005, anexa os seguintes documentos:

a) 1ª parcela (paga no dia 18/03/2004 R\$ 467.709,31): Lançamento contábil a crédito na conta 527.222x no valor de R\$ 1.369.241,29 sendo R\$ 901.531,98 do Banco do Brasil e R\$ 467.709,31 da BB Corretora (correio 2004/05394335). (Anexo 4 do Recurso Voluntário, fls. 662/672)

b) 2ª parcela (paga no dia 28/05/2004 R\$ 87.214,18): Lançamento contábil a crédito na conta 527.222x no valor de R\$ 264.163,16 sendo R\$ 176.948,98 do Banco do Brasil e R\$ 87.214,18 da BB Corretora (correio 2004/06689979). (Anexo 5 do Recurso Voluntário, fls. 673/659)

c) 3ª parcela (paga no dia 14/06/2005 R\$ 187.031,80): A 3ª parcela faria parte da composição do valor de R\$ 5.056.562,27 efetivamente devolvido à BrasilPrev, referente aos acertos de comissões de planos BrasilPrev vencidos de Jan/2001 a Dez/ 2003, sendo R\$ 2.528.281,14 em 14/06/2005 e R\$ 2.528.281,04 em 14/07/2005. Conta-nos que o valor dessa terceira parcela já estaria registrado na contabilidade da Recorrente em 2003, logo a devolução do montante de R\$ 5.056.562,27 sensibilizou o resultado da Recorrente em R\$ 4.869.530,47. A disponibilização dos recursos pela Recorrente à BrasilPrev, dessa forma, teria ocorrido de acordo com os registros contábeis, mensagens eletrônicas e demais documentos anexados, atestando o crédito na conta 527.222x da BrasilPrev e a conseqüente devolução das receitas antecipadas por essa empresa à Recorrente. (Anexo 6 do Recurso Voluntário, fl. 690/687).

Esclarece, ainda, que o balanço de dezembro de 2003 ocorre durante o mês de janeiro de 2004, logo, a Recorrente já teria ciência do correio 2004/00346968 de 07/01/2004 que autorizava a provisão do valor de R\$ 741.955,29 para o último dia de dezembro de 2003 (Anexo 3 do Recurso Voluntário, fls. 658/660).

Nesse contexto, afirma que a redução do lucro real apurado pela Recorrente no exercício de 2003 não decorre de constituição de provisão, conforme entendeu a DRJ/BSB, mas sim de estorno de receitas não auferidas com passivos efetivos, decorrentes de obrigação contratual com prazo certo e valor determinado, performando um "contas a pagar passivo certo".

2) Estornos diversos:

Para comprovar a exatidão dos registros de estornos efetuados pela Recorrente no ano de 2003 e a efetiva transferência de tais valores à BrasilPrev, complementando as informações anteriormente disponibilizadas, a Recorrente anexa cópia dos registros contábeis demonstrando o débito da conta transitória 6719000008 e crédito na conta corrente 527.222X da BrasilPrev cujos históricos mencionam o estorno de comissão creditada quanto à comercialização do Plano Renda Total recusada pela BrasilPrev por problemas operacionais (anexo 7 do Recurso Voluntário, fls. 688/803).

3) Receitas escrituradas em meses distintos:

Aqui, a Recorrente explica que as diferenças encontradas entre os valores de receitas por ela escriturados e os informados pela BrasilPrev decorrem do fato de que a Recorrente só toma conhecimento dos direitos a serem contabilizados como receita apenas quando são realizados os depósitos em sua conta corrente. Assim, alguns valores foram registrados no mês seguinte ao ocorrido na BrasilPrev (anexo 8 do Recurso Voluntário, fl. 804/811).

Ou seja, a BrasilPrev efetuava os registros contábeis sem o devido comunicado à Recorrente. Dessa forma, o registro de receitas em meses distintos não poderia servir de base para lançamento de crédito tributário pela Fazenda.

4) Multa isolada em concomitância com a multa de ofício:

Nesse ponto, a Recorrente repisa os argumentos de sua peça impugnatória, citando jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes.

Ressalte-se, por fim, que a Recorrente não repisa as alegações de que nas apurações do IRPJ e da CSLL a autoridade fiscal não teria levado em consideração os meses em que ela tributou mais receita do que a reconhecida pela BrasilPrev.

Analisando o caso, esta 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, converteu o julgamento em diligência à repartição de origem (fls. 1185/1190), para que esta: **(i)** verificasse a coerência dos lançamentos contábeis apresentados pela Recorrente nos documentos de fls. 662 à 687, anexos 4, 5 e 6 do Recurso Voluntário, averiguando se estão aptos a comprovar o pagamento das parcelas liquidadas em 18/03/2004, 28/05/2004 e 14/06/2005; **(ii)** Verificasse se os lançamentos contábeis dos documentos às fls. 688/803, anexo 7 do Recurso Voluntário comprovam a exatidão dos registros de estornos efetuados pela Recorrente no ano de 2003 e a efetiva transferência de tais valores à BrasilPrev, em complemento às informações anteriormente disponibilizadas; e **(iii)** Manifestasse sobre o conteúdo da planilha juntada no anexo 8 do Recurso Voluntário.

Diante disso, consta nos autos, manifestação da Contribuinte em atendimento à diligência fiscal (fls. 1213/1375), Relatório de Diligência (fls. 1376/1378), com ciência da Contribuinte em 19/11/2013 (fls. 1379/1380) e manifestação desta sobre o Relatório de Diligência, protocolada em 18/12/2013 (fls. 1382/1654).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

A fiscalização apurou omissão de receitas nos meses de janeiro, fevereiro, maio, julho, outubro, novembro e dezembro de 2003. A conta de receitas representadas por comissões de comercialização de plano de previdência pagas pela BrasilPrev ao sujeito passivo (4.1.1.1.1.002) é composta por dois tipos de lançamentos: a crédito, no recebimento das receitas; e a débito, quando estornadas as comissões (parcial ou integralmente), no caso de desistência de participante antes de um ano, conforme o Parágrafo Primeiro da Cláusula Sexta do Contrato firmado entre o sujeito passivo e a BrasilPrev (fl. 423/427).

Após diversas intimações junto à Recorrente e à Brasilprev, a autoridade fiscal elaborou o demonstrativo à fl. 51 (fl. 53 – digital), que indica divergências entre as receitas e os estornos escriturados pelo primeiro e os informados pelo segundo.

Passo a analisar os argumentos da Recorrente.

1) Estorno de R\$ 741.955,29:

Para o mês de dezembro, baseado nas informações da BrasilPrev às fl. 226/240, a autoridade fiscal não deduziu qualquer valor a título de estorno de receitas de comissão, enquanto a Recorrente escriturou um estorno total no valor de R\$ 742.435,29, composto pelos seguintes valores (fl. 456): R\$ 741.955,29, aqui analisados, bem assim, R\$ 300,00 e R\$ 180,00, que serão analisados no item 3.

Conforme a Recorrente, a Brasilprev teria encaminhado no final de 2003 planilhas demonstrativas dos valores a serem devolvidos, em cumprimento ao disposto no contrato. Em vista deste comunicado, reconheceu a obrigação com terceiros em contrapartida da conta de receitas no valor de R\$ 741.955,29, em obediência aos princípios contábeis da competência e da prudência.

Salientou que, embora os registros do estorno e da obrigação tenham sido feitos em dezembro de 2003, tais transações sensibilizaram o caixa da empresa apenas em momentos posteriores, em três parcelas: R\$ 467.709,31 (18/03/2004), R\$ 87.214,18 (28/05/2004) e R\$ 187.031,80 (14/06/2005).

Para comprovar o alegado, a Recorrente anexou aos autos:

a) 1ª parcela (paga no dia 18/03/2004 R\$ 467.709,31): Lançamento contábil a crédito na conta 527.222x no valor de R\$ 1.369.241,29 sendo R\$ 901.531,98 do Banco do Brasil e R\$ 467.709,31 da BB Corretora (correio 2004/05394335). (**Anexo 4** do Recurso Voluntário, fls. 662/672)

b) 2ª parcela (paga no dia 28/05/2004 R\$ 87.214,18): Lançamento contábil a crédito na conta 527.222x no valor de R\$ 264.163,16 sendo R\$ 176.948,98 do Banco do Brasil e R\$ 87.214,18 da BB Corretora (correio 2004/06689979). (**Anexo 5** do Recurso Voluntário, fls. 673/659)

c) 3ª parcela (paga no dia 14/06/2005 R\$ 187.031,80): A 3ª parcela faria parte da composição do valor de R\$ 5.056.562,27 efetivamente devolvido à BrasilPrev, referente aos acertos de comissões de planos BrasilPrev vencidos de Jan/2001 a Dez/ 2003, sendo R\$

2.528.281,14 em 14/06/2005 e R\$ 2.528.281,04 em 14/07/2005. Conta-nos que o valor dessa terceira parcela já estaria registrado na contabilidade da Recorrente em 2003, logo a devolução do montante de R\$ 5.056.562,27 sensibilizou o resultado da Recorrente em R\$ 4.869.530,47. A disponibilização dos recursos pela Recorrente à BrasilPrev, dessa forma, teria ocorrido de acordo com os registros contábeis, mensagens eletrônicas e demais documentos anexados, atestando o crédito na conta 527.222x da BrasilPrev e a conseqüente devolução das receitas antecipadas por essa empresa à Recorrente. (**Anexo 6** do Recurso Voluntário, fl. 690/687).

Analisando tais documentos, o relatório de diligência fiscal constatou que:

(i) Com vistas a atender ao requisitado pelo CARF, o contribuinte foi intimado a apresentar cópias do Livro Razão, conta contábil: 4.1.1.1.002-Angariação-BrasilPrev, anos-calendário 2004 e 2005. Também foi solicitado apresentar comprovantes dos pagamentos (transferências bancárias) referentes aos estornos de comissões referidos nos Anexos 4, 5 e 6 (sic) Recurso Administrativo apresentado junto ao CARF no processo em questão (Termo de Início de Diligência Fiscal, fls. 1205 e 1206).

*Em resposta, foi apresentado ofício (fls. 1209 a 1212) e documentos anexos (anexos 2 a 5, fls. 1216 a 1253), em que a empresa apresenta, entre outros documentos, cópias de partes do Livro Razão das contas contábeis 4.1.1.1.002-Angariação-BrasilPrev, 2.1.1.4.9.10-Outras provisões – BrasilPrev – PGBL/VGBL e 1.1.1.2.1.001-Banco do Brasil S/A, onde constam os registros contábeis dos lançamentos dos estornos, seus respectivos pagamentos e baixas. **No que diz respeito à análise dos documentos apresentados, essa fiscalização entendeu que as informações prestadas nos anexos 4,5 e 6 do Recurso apresentado ao CARF, pelo contribuinte, estão devidamente contabilizadas e coerentes com as alegações apresentadas.***

Ou seja, os documentos colacionados pela Recorrente comprovam as transferências dos valores estornados à BrasilPrev em três parcelas. Logo, o estorno de R\$ 742.435,29 deve ser excluído do montante total considerado omitido no ano 2003 para fins de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Por fim, ainda nesse ponto, vale ressaltar que, o estorno em referência não possui a natureza de "provisão", conforme afirmou o acórdão recorrido. Trata-se de estorno de receitas não auferidas com passivos efetivos, decorrentes de obrigação contratual com prazo certo e valor determinado.

Dessa forma, a obrigação da Recorrente em devolver a remuneração à BrasilPrev pelo fato da não concretização do negócio, conforme disposição contratual, não é mera contingência ou provisão, mas sim uma obrigação contratual efetiva, que caracteriza um passivo certo, que somente deixará de existir após a transferência dos recursos financeiros da Recorrente para a BrasilPrev.

Com efeito, uma vez que possuem a natureza de Contas a Pagar - Passivo Certo - e não mera contingência ou provisão, deve ser afastada qualquer interpretação no

sentido de se adicionar à base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores decorrentes dos estornos, nesse contexto, efetuados pela Recorrente.

2) Estornos diversos:

A Recorrente alegou que a autoridade fiscal não considerou em sua planilha de apuração de omissões (fl. 51) estornos de comissões por ela escriturados em virtude do cancelamento de planos de previdência, mas que não foram informados pela BrasilPrev à fiscalização.

Como prova destes registros contábeis, encaminhou extrato do Razão (fl. 445/457) e cópias das partidas representativas das operações de débito desses valores em sua conta corrente nº 406000-8 e crédito em conta transitória nº 671900000-8, cujos históricos mencionam estorno de comissão creditada quando da comercialização de plano de renda total recusada pela BrasilPrev por problemas operacionais. Há indicação nos históricos das partidas do número das propostas dos planos e dos correios eletrônicos que determinaram a operação de estorno.

Após a decisão da DRJ, para comprovar a exatidão dos registros de estornos efetuados pela Recorrente no ano de 2003 e a efetiva transferência de tais valores à BrasilPrev, complementando as informações anteriormente disponibilizadas, a Recorrente anexou cópia dos registros contábeis demonstrando o débito da conta transitória 6719000008 e crédito na conta corrente 527.222X da BrasilPrev cujos históricos mencionam o estorno de comissão creditada quanto à comercialização do Plano Renda Total recusada pela BrasilPrev por problemas operacionais (**anexo 7** do Recurso Voluntário, fls. 688/803).

Analisando toda documentação, o Relatório Fiscal afirma que:

*(ii) Da análise dos documentos apresentados pela empresa no **Anexo 7** do Recurso Administrativo, bem como os esclarecimentos prestados em atendimento ao Termo de Início de Diligência Fiscal, em especial, ao anexo 6 do expediente (ofício CONTADORIA-GETRI/REFIC, documento 2013/004363, anexo 6, fls. 1254 e 1336), foi constatado que os registros de estornos contabilizados no ano de 2003 e sua efetiva transferência a BrasilPrev encontram-se devidamente comprovados pela documentação apresentada.*

Portanto, tais estornos também deveriam ter sido considerados pela fiscalização, reduzindo o montante total considerado omitido no ano 2003 para fins de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

3) Receitas escrituradas em meses distintos:

Aqui, a Recorrente explica que as diferenças encontradas entre os valores de receitas por ela escriturados e os informados pela BrasilPrev decorrem do fato de que a Recorrente só toma conhecimento dos direitos a serem contabilizados como receita apenas quando são realizados os depósitos em sua conta corrente. Assim, alguns valores foram registrados no mês seguinte ao ocorrido na BrasilPrev (**anexo 8** do Recurso Voluntário, fl. 804/811).

Noutras palavras, a BrasilPrev efetuava os registros contábeis sem o devido comunicado à Recorrente. Dessa forma, o registro de receitas em meses distintos não poderia servir de base para lançamento de crédito tributário pela Fazenda.

Analisando a documentação apresentada pela Recorrente, sobre esse ponto, conclui o relatório de diligência:

(iii) Em relação à planilha constante do anexo 8 do Recurso Administrativo, o contribuinte afirma que ocorreram situações em que os estornos de comissões foram registrados contabilmente na BB Corretora em meses diversos aos informados pela BrasilPrev {itens (2), (4), (12), (16), (21) da planilha anexo 8}. Em análise aos registros da contabilidade da empresa, foi confirmada a informação prestada.

Foram identificadas receitas contabilizadas pela Recorrente, e não informadas pela BrasilPrev {itens (4), (6) e (10) do anexo 8}, ao passo que houve receitas informadas pela BrasilPrev e não reconhecidas pela Recorrente {itens (8), (18) e (20), anexo 8}.

Nos itens (1), (3), (5), (7), (9), (13), (15), (17), (19) e (22) encontram-se estornos contabilizados na Recorrente e não reconhecidos pela BrasilPrev nas informações prestadas à fiscalização.

Em função destes registros terem ocorrido nos meses seguintes e considerando que a Recorrente apura lucro real anual, não há que se falar em postergação de tributação de receitas ou em omissão de receitas. Logo, esses valores (itens (2), (4), (12), (16), (21) da planilha anexo 8 – fl. 859) devem ser excluídos do lançamento, para fins de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Lembrando que, apenas a escrituração em 01/2004 da receita de R\$ 20.233,01 referente a dezembro de 2003 (informado no item 21 da planilha anex8 – fl.859) configura hipótese de postergação de tributação de receitas.

No entanto, essa questão já foi decidida pela DRJ, que reconheceu a postergação e afirmou que se “*autoridade fiscal não verificou se ocorreu efetivamente a postergação, seguindo os critérios estabelecidos no Parecer Cosit nº 02/96, não compete a este julgador realizar o trabalho fiscal, modificando a fundamentação do lançamento, sob pena de extrapolar a sua competência estabelecida no Regimento Interno da Receita Federal aprovado pela Portaria nº 125/2009.*”

Nesse passo, como houve erro na fundamentação adotada pela autoridade fiscal, a DRJ determinou a exclusão desta receita do montante total considerado omitido no ano 2003 para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos no ajuste anual. Em relação aos lançamentos de PIS e Cofins, manteve os valores, haja vista que quanto a esses tributos não há que se falar em postergação.

Com efeito, conforme decidido até aqui, **(i)** o estorno de R\$ 742.435,29; **(ii)** os estornos escriturados pela Recorrente em virtude do cancelamento de planos de previdência que não foram informados pela BrasilPrev à fiscalização {itens (1), (3), (5), (7), (9), (13), (15), (17), (19) e (22) da planilha anexo 8 - fl. 859}; e **(iii)** os estornos de comissões registrados contabilmente pela Recorrente em meses diversos aos informados pela BrasilPrev {itens (2), (4), (12), (16), (21) da planilha anexo 8 - fl. 859}, deverão ser **excluídos** do montante total considerado omitido no ano 2003 para fins de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Além disso, conforme já afirmou a decisão recorrida, **(iv)** a escrituração em 01/2004 da receita de R\$ 20.233,01 referente a dezembro de 2003, deve ser **excluída** do montante total considerado omitido no ano 2003 para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Por outro lado, **(v)** as receitas contabilizadas pela Recorrente e não informadas pela BrasilPrev {itens (4), (6) e (10) do anexo 8 - fl. 859} no total de R\$ 13.727,27; e **(vi)** as receitas informadas pela BrasilPrev e não reconhecidas pela Recorrente {itens (8), (18) e (20), anexo 8 - fl. 859}, no total de R\$ 91,88, confirmadas pelos documentos e pelo relatório fiscal, geram uma diferença positiva em favor do contribuinte, de modo que não resta qualquer valor a ser mantido no montante total considerado omitido no ano 2003 para fins de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

4) Multa isolada em concomitância com a multa de ofício:

Finalmente, cabe analisar a questão referente à cumulação da multa de ofício com as multas isoladas.

Este Conselho tem reiteradamente decidido pela impossibilidade de cobrança de multa isolada sobre débitos de estimativa de IRPJ (e CSLL), uma vez que estes débitos não são definitivos, não havendo, portanto, que se falar em atraso de seu recolhimento ou mora do contribuinte.

As antecipações realizadas durante o ano-calendário, são apenas valores estimados, provisórios, sem caráter definitivo, cuja notória precariedade perdura até o final do correspondente período de apuração.

Em se tratando de apuração anual, é somente em 31 de dezembro, que efetivamente ocorre o fato gerador do IRPJ (e da CSLL), tornando a dívida destes tributos líquida e certa, somente a partir deste lapso temporal.

Tributo, na acepção que lhe é dada no direito positivo (art. 3º do CTN), pressupõe a existência de obrigação jurídica tributária que não se confunde com valor calculado de forma estimada e provisória sobre ingressos da pessoa jurídica.

Noutras palavras, o valor pago a título de estimativa não tem natureza de tributo, mas, sim, de prestações antecipadas.

Diante disso, após o encerramento do período, o balanço final (de dezembro) é que balizará a pertinência do exigido sob a forma de estimativa, pois esse acumula todos os meses do próprio ano-calendário. Nesse momento, ocorre juridicamente o fato gerador do tributo e pode-se conhecer o valor devido pelo contribuinte. Se não há tributo devido, não haverá base de cálculo para se apurar o valor da penalidade. Não há porque se obrigar o contribuinte a antecipar o que não é devido e forçá-lo a pedir restituição posteriormente. Daí

concluir que o balanço final é prova suficiente para afastar a multa isolada por falta de recolhimento da estimativa.

Cite-se a esse respeito entendimento firmado no âmbito administrativo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do antigo Conselho de Contribuintes, Acórdão CSRF/01-05.875, proferido em 23/06/2008, da Relatoria do ex-Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima:

MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Conclusão

Posto isso, encaminho meu voto no sentido de **dar provimento ao recurso voluntário.**

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Processo nº 14041.001427/2007-38
Acórdão n.º **1402-001.744**

S1-C4T2
Fl. 14

CÓPIA