



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

Processo n° 16832.000139/2008-66
Recurso n° 523.850 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1401-00.781 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de abril de 2012
Matéria AI IRPJ e reflexos
Recorrentes SUPERPESA CIA DE TRANSP ESPECIAIS E INTERMODAIS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

DESPESAS ESCRITURADAS EM DUPLICIDADE. GLOSA.

Comprovada pela fiscalização a escrituração em duplicidade de despesas, faz-se necessária a glosa fiscal e uma nova apuração do lucro.

POSTERGAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O lançamento tributário a título de postergação de pagamento, decorrente da inexatidão quanto a período de apuração de receita, será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração (art.273, §1º, do RIR/99). Nos termos do Parecer Cosit n° 02/96 (item 6.2), o pagamento espontâneo realizado em período posterior deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve se limitar aos acréscimos legais. À minguada de previsão legal, não prevalece a metodologia empregada pela fiscalização, que, na apuração da base imponible, inicialmente reduziu os pagamentos a título de imputação de juros e multa de mora.

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO. APROPRIAÇÃO DE RECEITA EM PERÍODO POSTERIOR.

Na hipótese de escrituração de receitas em período posterior ao indicado nas notas fiscais, devem ser refeitas as apurações dos períodos em que houver repercussão e não apenas adicioná-las àquele em que deveriam ter sido apropriadas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004

POSTERGAÇÃO. NECESSIDADE DE CARACTERIZAÇÃO.

Sendo a postergação o fundamento parcial da autuação, caberia à fiscalização demonstrá-la, a exemplo do que fez para o IRPJ, sob pena de cancelamento da exigência.

PIS. COFINS.

Para o aproveitamento de pagamentos, decorrentes de suposto oferecimento à tributação de receitas em período posterior, faz-se necessária a respectiva comprovação, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PAGAMENTO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo o contribuinte antecipado o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador (art.150, §4º, do Código Tributário Nacional - CTN).

Acordam os membros do Colegiado, quanto ao recurso de ofício, por maioria de votos, em dar provimento parcial para limitar a glosa de despesas ao montante de R\$5.083.251,43 - no 4º trimestre de 2004 deve ser reduzida em R\$74.339,27 -, mantendo-se o reconhecimento da decadência com relação aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2003 (IRPJ e CSLL). Vencidos parcialmente os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira e Maurício Pereira Faro, no que concerne à manutenção da glosa de despesas consideradas em duplicidade. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para: em relação ao IRPJ, cancelar a exigência do 3º trimestre de 2004 e reduzir em R\$53.004,06 a do 4º trimestre de 2004; e em relação à CSLL, cancelar as exigências relacionadas ao 4º trimestre de 2003 e aos 3º e 4º trimestres de 2004, decorrentes da postergação (infração 02), nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Eduardo Martins Neiva Monteiro.

Processo nº 16832.000139/2008-66
Acórdão n.º **1401-00.781**

S1-C4T1
Fl. 671

CÓPIA

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos aos anos-calendário 2003 e 2004, no valor originário total de R\$1.592.386,05, sobre o qual incidem juros de mora e multa de ofício. A ciência do contribuinte ocorreu em **08/12/08** (fls.395, 397, 421, 431 e 436).

Consta do “**Termo de Verificação e Constatação Fiscal**” (fls.389/395):

1. Despesas não dedutíveis

a) no ano-calendário 2004 o contribuinte teria considerado em duplicidade despesas com afretamento (“...além de apropriar despesas pelo regime de competência, apropriou também como despesas de afretamento, os valores dos pagamentos do referido afretamento, quando da remessa ao beneficiário ao exterior”). Os valores constam dos livros Diário e Razão, como “lançamentos a débito na conta nº 3.1.5.02.05.009 – 50040 – AFRETAMENTO, com o histórico ‘Provisão de Afretamento a pagar’ e ‘Provisão de Afretamento a pagar a SMITH INTERNACIONAL’;

b) “A empresa atendendo a Termo de Intimação Fiscal, lavrado quando de diligência realizada, esclareceu através do documento de fls.340 que os valores deduzidos por competência, como custo no ano-calendário de 2004, através da conta nº 3.1.5.02.05.009 – 50040 - AFRETAMENTO, com o histórico ‘Provisão de Afretamento a pagar’ e ‘Provisão de Afretamento a pagar a SMITH INTERNACIONAL’, são referentes aos valores a pagar a Asian Lift PTE, pelo afretamento da embarcação Taklift 6, empresa com sede no exterior (Cingapura). Nesta mesma conta a débito, a empresa lançou os valores das remessas ao exterior, efetuados através dos Contratos de Câmbio de Venda (Transferência Financeira para o Exterior) às fls.346 a 347, para pagamento do afretamento da embarcação Taklift 6, valores esses já anteriormente provisionados, e conseqüentemente, deduzidos indevidamente como custo e/ou despesas operacionais”;

2. Postergação

c) o sujeito passivo assinou contrato de afretamento da embarcação Taklift (Grua flutuante), com Asian Lift do Brasil Ltda, no valor mensal de US\$2.500,00/dia, sendo que a partir de 01/04/2003 foi reajustado para US\$3.500,00/dia. Foram emitidas as seguintes notas fiscais relativas à cobrança:

- nº 011595, de 28/01/04, no valor de R\$7.159.221,81 → relativa ao período de setembro/2001 a dezembro/2003 (considerando que o contrato foi celebrado em 12/11/2001, entendeu a fiscalização que a nota fiscal deveria, na verdade, abranger o período de novembro/2001 a dezembro/2003);
- nº 011596, de 28/01/04, no valor de R\$344.903,99 → relativa a janeiro de 2004;
- nº 011799, de 23/08/04, no valor de R\$1.857.209,79 → relativa ao período de fevereiro a junho de 2004;

- nº 012588, de 28/04/05, no valor de R\$499.525,54 → relativa aos meses de julho e agosto de 2004;
- nº 012637, de 03/06/05, no valor de R\$362.149,81 → relativa a setembro de 2004;
- nº 013603, de 07/11/06, no valor de R\$625.219,63 → relativa ao período de outubro a dezembro de 2004;

d) intimada a apresentar tais notas fiscais e comprovar a escrituração das receitas pelo regime de competência, “...a empresa informou por escrito que a receita de afretamento foi apropriada pelo ‘REGIME DE CAIXA’ e não pelo regime de competência”;

e) com base nas notas fiscais apresentadas e na memória de cálculo elaborada pelo contribuinte, as receitas foram apropriadas mensalmente, obedecendo-se ao regime de competência, “...para cálculo das diferenças existentes de impostos, juros e multas, por postergação de receitas”;

3. Redução indevida do lucro líquido

f) com relação à apropriação da nota fiscal nº 011799, de 23/08/04, “...A inexatidão quanto ao período base de escrituração de receita resultou em redução indevida do lucro líquido, de forma que o sujeito passivo apurou prejuízo fiscal no trimestre de (R\$676.528,57), e base negativa da CSLL no valor de (R\$676.528,57)”.

A fiscalização ainda aproveitou como compensação valores a título de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL.

Em **primeira instância**, a Sexta Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ) considerou os lançamentos **procedentes em parte**, tendo havido interposição de recurso de ofício levando-se em consideração o *quantum* exonerado relativo ao IRPJ e CSLL (fls.618/626). O acórdão nº 12-26.677, de 20 de outubro de 2009, recebeu a seguinte ementa:

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo cuja exigência se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação decai em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

LUCRO REAL. INDEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Para que se opere a glosa de valor considerado como despesa pelo contribuinte é imprescindível a comprovação de sua indedutibilidade.

POSTERGAÇÃO DE RECEITA. REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL. Uma vez comprovadas a postergação de receita e a redução indevida do lucro líquido e do lucro real, em razão de inobservância do regime de competência para escrituração da receita auferida, deve-se manter a autuação.

O respectivo voto condutor assim dispôs, *in verbis*:

*“(...) Inicialmente, cumpre observar que, para os tributos objeto do lançamento ora impugnado, o prazo decadencial para o exercício do direito da Fazenda de formular exigência fiscal extingue-se em cinco anos, contados a partir da data do fato gerador, sendo esta a dicção do art. 150, §4º, da Lei n.º 5.172/66 (CTN). A despeito disso, a fiscalização lançou IRPJ e CSLL para os três primeiros trimestres do ano-calendário 2003 e deu ciência do feito ao contribuinte em dezembro de 2008, **razão pela qual se revelam pertinentes os protestos da interessada em relação à decadência no período.***

Quanto à primeira das infrações autuadas, qual seja, a dedução de despesas indedutíveis, a interessada limita seus argumentos de defesa à declaração de que não deduziu em duplicidade suas despesas porque não pagou duas vezes ao fornecedor. Mas o TVF também não foi preciso na caracterização do ilícito tributário, posto que relatou os fatos de forma por demais sintética, informando apenas a ocorrência de "duplicidade de despesas com afretamento no ano-calendário 2004" e as duas contas contábeis onde as despesas teriam sido lançadas, sem acrescentar nenhuma informação relevante além dos indícios apontados na representação fiscal que motivou a auditoria. Nem mesmo as datas dos registros duplos foram informadas.

*Os documentos juntados aos autos também não elucidam o feito, já que das cópias do livro Razão apenas se identifica o lançamento do mesmo valor de despesa uma única vez. **Considerando que é descabida a formulação de exigência fiscal sobre fatos não demonstrados, cumpre-me afastar o lançamento decorrente desta infração.***

Já a postergação de receitas revela-se existente pelo mero confronto entre as notas fiscais de fls.348 e 354/358 e o extrato do livro Razão analítico de fls.359/370, pois é possível perceber que toda a receita auferida foi escriturada quando do ingresso dos recursos, portanto de modo incompatível com os períodos informados pela própria interessada no campo "especificação dos serviços" nos documentos fiscais que emitira. Detectada a infração, a fiscalização apurou o crédito tributário na forma determinada pelos parágrafos 1º e 2º do art. 273 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR199), vale dizer, abatendo do valor resultante da tributação das receitas postergadas o montante apurado pela interessada no período em que ofereceu o rendimento a tributação.

É de se observar, ainda, que até mesmo a IN SRF n.º 21/79 e o Parecer Cosit n.º 02/96, citados pela interessada, orientam pela adoção do regime de competência para a escrituração de receitas, conforme se depreende dos trechos por ela transcritos. Restou patente, portanto, que houve total afronta aos dispositivos elencados no enquadramento legal da infração, pelo que mantenho o lançamento quanto à matéria, com o necessário afastamento do período decaído, como já referido acima.

A redução indevida do lucro líquido, segundo a autoridade autuante, resultou da postergação da receita constante da nota fiscal n.º 011799 e em valor igual a R\$1.857.209,79, cujo período de competência era o compreendido entre os meses de fevereiro a junho de 2004, mas que foi oferecida a tributação em agosto do mesmo ano, sendo que, no segundo trimestre, fora contabilizado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa em valores coincidentes e iguais a R\$676.528,57. Além da afirmação de que não houve a referida postergação, a alegação de defesa é que, se tributada no momento oportuno, a receita supostamente postergada somente reduziria os resultados negativos daquele trimestre e que, assim, isso não causou nenhum dano ao erário.

Como visto, a postergação de receita foi inconteste. Já a suposta ausência de dano ao erário é inverídica posto que vai de encontro às normas contidas nos art.15 e 16 da Lei n.º 9.065/95, bem assim no art.250, III, do RIR/99, que autorizam a compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL, que, no caso, presente, poderia ser efetuada já no trimestre seguinte, respeitada a limitação a 30% do lucro do período. Assim, se prejuízo e base de cálculo negativa se convertem em crédito do contribuinte, é evidente que sua variação importa para a mensuração do ônus fiscal do sujeito passivo, já que em algum momento estes valores negativos serão utilizados na redução do lucro líquido, tipificando a infração referida no art. 273, II, do RIR/99. Mantenho, por isso, o lançamento em razão desta matéria.” (destaquei)

Devidamente intimado em 22/01/2010 (fls.656 e 668), o contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls.638/655) em 22/02/2010 (fl.638), em que alega, em síntese:

Da inexistência de postergação de receita (item 2 do AI)

- a) a receita considerar-se-ia realizada na proporção do custo efetivamente empregado na sua consecução;
- b) embora o contrato com a Asian Lift do Brasil Ltda tenha sido firmado em 12/11/2001, apenas passou a produzir efeitos a partir de janeiro de 2004, quando de fato a embarcação Taklift 6 passou à disposição daquela sociedade e começou a faturar. Correspondência anexa à peça impugnatória (doc.03) confirmaria tal fato;
- c) a tributação decorrente de contratos de afretamento, por serem de “*produção de longo prazo*”, apenas ocorre com a sua “*evolução física*”, sendo a receita reconhecida à medida em que incorre o custo, conforme disposto no item 11.1 da Instrução Normativa SRF nº 21/79;
- d) todos os custos e despesas necessárias para implemento do contrato teriam sido realizados apenas a partir de janeiro de 2004, não obstante menção a períodos anteriores nas notas fiscais, justificada como sendo “*uma referência a pedido da contratante*”, que não pode se sobrepor à verdade dos fatos;

e) ainda que restasse caracterizada alguma postergação de receita, a fiscalização deveria obrigatoriamente adotar os procedimentos previstos no Parecer Normativo COSIT nº 02, de 1996 (item 5.3). No cálculo, “...*deve-se levar em consideração o montante do IRPJ e CSLL recolhido pelo contribuinte, para depois, se for o caso, cobrar a diferença de imposto ou contribuição do sujeito passivo*”;

f) “...*quando comprovado que sobre a receita postergada foi recolhido o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro, cabe apenas à fiscalização exigir os acréscimos legais (juros e multa) decorrente da postergação. Tal preceito reza no item 6.2, do Parecer Normativo COSIT nº 02/96*”. No caso concreto, não poderia ser exigida qualquer diferença, vez que o IRPJ e a CSLL teriam sido integralmente pagos quando do reconhecimento da receita no ano-calendário 2004;

g) a autoridade fiscal considerou indevidamente valores recolhidos a título de IRPJ e CSLL no ano-calendário 2004, sobre receitas de afretamento contabilizadas, acompanhados de juros e multa por atraso. “...*a simples verificação nos cálculos constantes do AI vê-se o equívoco cometido ao se presumir um recolhimento de encargos moratórios sobre a receita reconhecida em 2004, com o devido recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS dentro do prazo legal de vencimento de cada um dos tributos*”;

Da redução indevida do lucro líquido (item 3 do AI)

h) não teria apropriado no terceiro trimestre de 2004 a receita relativa à nota fiscal nº 011799, referente ao período de fevereiro a junho de 2004. Tal nota, na verdade, “...*se refere à medição física do contrato realizada em julho de 2004*”;

i) no máximo, de acordo com os cálculos da fiscalização, no terceiro trimestre de 2004 deveria ter apresentado um prejuízo ainda maior que o apurado e declarado, tendo em contrapartida uma redução do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL;

j) não teria havido prejuízo ao erário público, tampouco afronta ao art.250, III, do RIR/99;

k) “...*o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL apurados no 2º trimestre de 2004, deveriam ser reduzidos para fazer refletir as receitas que, supostamente, deixaram de ser reconhecidas nesse trimestre e foram reconhecidas no trimestre seguinte (3º trimestre). Ou seja, seria apenas um recomposição dos prejuízos e não, como pretende a Autoridade Fiscal, fazer incidir IRPJ e CSLL, com os devidos acréscimos legais, sob uma redução indevida de lucro líquido, que nunca existiu e nem poderia por se tratar de receita*”;

l) de igual forma não houve qualquer prejuízo aos recolhimentos dos PIS/Cofins;

m) “...*ainda que se assumisse que houve uma apropriação indevida de receita no 3º trimestre de 2004, não poderia ter levado a efeito sua tributação no 2º trimestre do mesmo ano-calendário, posto o elevado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL apurados nesse trimestre (2º trimestre)*”;

n) seria infundada a afirmação da fiscalização no sentido de que o procedimento adotado importaria “...*em mensuração do ônus fiscal, pelo fato de que em ALGUM MOMENTO estes valores seriam utilizados na redução do lucro líquido sem o cômputo exato da trava de 30% para realização da compensação*”;

Da compensação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL

o) diante da não redução indevida do lucro líquido não podem prevalecer as modificações realizadas nos saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL.

Em 13/07/2011 o processo foi devolvido à unidade de origem para que informasse se houve recolhimentos relacionados ao IRPJ e CSLL (1º, 2º e 3º trimestres de 2003), conforme despacho de fls. **669/670**.

É o que importa relatar.

Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

1. Do recurso de ofício

Em primeira instância foram exonerados os seguintes valores:

Tributo	Valor Principal (R\$)	Valor Multa de ofício (R\$)	Total (R\$)
IRPJ	197.337,84	148.003,38	345.341,22
CSLL	687.220,44	515.415,33	1.202.635,77
Total	884.558,28	663.418,71	1.547.976,99

De acordo com a vigente Portaria MF nº 8, de 3 de janeiro de 2008, o total exonerado, relativo aos valores dos tributos e multa de ofício, ultrapassam um milhão de reais, razão pela qual deve ser conhecido:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

1.1 Decadência

Como visto no relatório supra, as razões acolhidas em primeira instância referem-se também à decadência quanto aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2003.

A Sexta Turma da DRJ – Rio de Janeiro (RJ) aplicou o art.150, §4º, do Código Tributário Nacional – CTN, sem perquirir acerca da existência de recolhimentos.

Conforme decisão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733-SC, que consistiu em paradigma da sistemática prevista no art.543-C do Código de Processo Civil, devendo, portanto, ser obrigatoriamente prestigiada pelo CARF (art.62-A do Anexo II do Regimento Interno), na hipótese de inexistir antecipação de pagamento, a regra a incidir na contagem do prazo decadencial é a estatuída no art.173, I, do CTN.

Em resposta à diligência determinada pela à época Presidente da Quarta Câmara desta Primeira Seção de Julgamento, a Secretaria da Receita Federal do Brasil atestou que o contribuinte efetuou pagamentos a título de IRPJ e CSLL no decorrer do ano-calendário 2003 (fls.674/679).

Cumprir dizer que as autuações relativas aos primeiros três trimestres de 2003 dizem respeito unicamente à inobservância do regime de escrituração. De acordo com o “*Demonstrativo de Apuração*” (fls.403/404 e 419) e “*Extrato do Processo*” (fl.627), não foi constituído crédito tributário de IRPJ relativo ao 1º trimestre de 2003.

Sendo assim, considerando a ciência do sujeito passivo em **08/12/2008** e a antecipação de pagamentos pelo contribuinte, **não poderia realmente a fiscalização ter constituído créditos tributários de IRPJ e CSLL relacionados aos três primeiros trimestres de 2003**, incidindo na espécie o art.150, §4º, do CTN.

1.2 Das despesas não dedutíveis

Em primeira instância também foram exonerados os créditos tributários relacionados à dedução de despesas de afretamento durante o ano-calendário 2004 (IRPJ e CSLL – 3º e 4º trimestres de 2004).

Apesar de afirmar que na impugnação o contribuinte limitou-se a declarar “*que não deduziu em duplicidade suas despesas porque não pagou duas vezes ao fornecedor*”, a Sexta Turma da DRJ – RJOI considerou imprecisa a caracterização da infração, que estaria desprovida de informações relevantes.

De fato, na impugnação (fls.479/482), o sujeito passivo afirma que os valores considerados como despesas de afretamento “*...foram relativos às remessas feitas em cumprimento ao contrato firmado com a Asian Lift PTE, não tendo sido feitos quaisquer pagamentos em duplicidade*”. Complementa que os pagamentos para a liquidação do contrato não transitaram por conta de resultado, “*...tendo sido lançados em contrapartida a ‘Contas a Pagar’ existente no Passivo*”.

A seu turno, a fiscalização apresentou a escrituração, a débito, na “*conta nº 3.1.5.02.05.009 – 50040 – Afretamento*”, conta de resultado, dos seguintes valores de remessas ao exterior para pagamento do afretamento da embarcação Taklift 6, que já teriam sido anteriormente deduzidos (fl.390):

Data	Valor (R\$)
13/08/2004	1.513.000,00
29/09/2004	135.607,50
06/10/2004	838.542,25
29/10/2004	1.110.127,20
29/10/2004	729.500,00

17/11/2004	830.813,75
Total	5.157.590,70

No Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fl.390) consta que durante o procedimento fiscal o próprio contribuinte, em resposta a Termo de Intimação Fiscal (fl.339), esclareceu que a escrituração a débito, dos montantes de R\$2.753.895,00 em 2003 e R\$2.329.356,43 em 2004 - conta de resultado nº 3.1.5.02.05.009 – 50040 - Afretamento, com os históricos “Provisão de Afretamento a pagar” e “Provisão de Afretamento a pagar a SMITH INTERNACIONAL”, refere-se a valores a pagar à Asian Lift PTE, pelo afretamento da embarcação Taklift 6. De acordo com o livro Razão Analítico (fls.341/347), ao longo dos anos-calendário 2003 e 2004, tais despesas foram assim reconhecidas mensalmente:

Mês	Ano-calendário 2003 (R\$)	Ano-calendário 2004 (R\$)
Janeiro	263.625,00	220.567,50
Fevereiro	268.125,00	218.535,00
Março	251.475,00	218.145,00
Abril	216.675,00	220.802,50
Maio	222.450,00	234.682,50
Junho	215.400,00	233.062,50
Junho - complemento	0,00	107.883,93
Julho	222.375,00	227.010,00
Agosto	222.450,00	220.035,00
Setembro	219.225,00	214.395,00
Outubro	214.200,00	214.237,50
Novembro	221.205,00	0,00
Dezembro	216.690,00	0,00
Total por ano	2.753.895,00	2.329.356,43
TOTAL	R\$ 5.083.251,43	

Frise-se que a glosa fiscal atingiu valores contabilizados a débito em conta de resultado, relativos a despesas já reconhecidas pelo regime de competência, a título de afretamento da embarcação Taklift 6. O próprio contribuinte atestou tal fato na impugnação e, ao contrário do que afirma, conforme demonstrativo por ele elaborado (fl.481), tais lançamentos foram contabilizados como despesas.

Por ter apropriado tais valores à época própria pelo regime de competência, não poderia novamente tê-los escriturado quando das remessas ao beneficiário no exterior. No Termo de Verificação e Constatação Fiscal, ao contrário do que entendeu a decisão *a quo*, a fiscalização descreveu com clareza a infração, conforme visto no relatório e que aqui vale à pena ser novamente reproduzida:

“A empresa apropriou em duplicidade despesas com afretamento no ano-calendário em 2004, pois além de apropriar despesas pelo regime de competência, apropriou também como despesas de afretamento, os valores dos pagamentos do referido afretamento, quando da remessa ao beneficiário no exterior. Os valores deduzidos regularmente pelo regime de competência e os

valores deduzidos em duplicidade, foram escriturados nos Livros Diário de Razão, através de lançamentos a débito na conta nº 3.1.5.02.05.009 — 50040 —AFRETAMENTO, com o histórico "Provisão de Afretamento a pagar" e "Provisão de Afretamento a pagar a SMITH INTERNACIONAL".

A empresa atendendo a Termo de Intimação Fiscal, lavrado quando de diligência realizada, esclareceu através do documento de fls.340 que os valores deduzidos por competência, como custo no ano-calendário de 2004, através da conta nº 3.1.5.02.05.009 – 50040 -AFRETAMENTO, com o histórico 'Provisão de Afretamento a pagar' e 'Provisão de Afretamento a pagar a SMITH INTERNACIONAL', são referentes aos valores a pagar a Asian Lift PTE, pelo afretamento da embarcação Taklift 6, empresa com sede no exterior (Cingapura). Nesta mesma conta a débito, a empresa lançou os valores das remessas ao exterior, efetuados através dos Contratos de Câmbio de Venda (Transferência Financeira para o Exterior) às fls.346 a 347, para pagamento do afretamento da embarcação Taklift 6, valores esses já anteriormente provisionados, e conseqüentemente, deduzidos indevidamente como custo e/ou despesas operacionais."

À vista do exposto, não se pode concordar com a conclusão da Sexta Turma da DRJ – RJOI que entendeu estar o ilícito tributário descrito de forma sintética. Ademais, não houve qualquer prejuízo à defesa, que pode ser perfeitamente exercida, sem quaisquer embaraços, como atesta a impugnação apresentada.

Por fim, tendo a fiscalização considerado como correta a escrituração no montante de R\$5.083.251,43, a duplicidade apontada deve se restringir a tal valor e não aos R\$5.157.590,70 escriturados quando das remessas ao exterior, devendo a glosa ser reduzida em R\$74.339,72 quanto ao 4º trimestre de 2004.

Sendo assim, dá-se provimento parcial ao recurso de ofício para limitar a glosa de despesas ao montante de R\$5.083.251,43, devendo no 4º trimestre de 2004 ser reduzida em R\$74.339,27, mantendo-se o reconhecimento da decadência com relação aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2003 (IRPJ e CSLL).

2. Do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2.1 Da inobservância do regime de escrituração – postergação de receitas (infração 002)

A infração 002 teve como fundamento a postergação de pagamento, decorrente de adoção incorreta do regime de escrituração.

Como visto no relatório, o contribuinte confirmou que escriturou receitas sob o regime de caixa, à medida em que foram sendo auferidas.

A fiscalização, por sua vez, recompôs a apuração com obediência ao regime de competência e comparou os resultados obtidos com os dos trimestres em que as receitas foram consideradas pelo regime de caixa, tendo elaborado os seguintes demonstrativos: “Compensação de Prejuízo”, “Cálculo do Imposto Postergado”, “Cálculo do Imposto Adicional Pago sobre o Imposto Postergado”, “Cálculo do Imposto Adicional” e “Imposto Total Devido em R\$ por Percentual de Multa”.

No caso concreto, é incontroverso o reconhecimento de receitas de afretamento, relacionadas a períodos de apuração anteriores, apenas no ano-calendário 2004.

O contribuinte concorda com a escrituração das receitas pelo regime de competência, apesar de na prática tê-lo aplicado de maneira inadequada. Consta do recurso voluntário, *in verbis*:

“A elucidação do problema em questão implica em saber qual o momento em que as receitas de afretamento (aluguel) encontravam-se prontamente realizadas. Obviamente, tal resposta passa pelo caminho da competência como regime jurídico que rege, como postulado, o momento em que há o ingresso no patrimônio da pessoa jurídica beneficiária.

O aspecto mais importante que deve ser levado em consideração para o devido reconhecimento das receitas, no presente caso, é o “princípio da realização da receita”, cujo Enunciado assim dispõe: “a receita é considerada realizada e, portanto, passível de registro pela contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela Entidade são transferidos para outra Entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado mediante a entidade produtora..” (FIPECAFI, Editora Atlas, quinta edição, pág. 55).

Não resta dúvida que a produção de renda deve estar devidamente ligada à realização de custos capaz de satisfazer o negócio proposto, ou seja, a receita considerar-se-á realizada na proporção (medida) do custo efetivamente empregado na sua consecução.”

Pelo regime de competência reconhecem-se as receitas, custos e despesas independentemente do seu recebimento ou pagamento. A Instrução Normativa SRF nº 21/79, mencionada pelo recorrente, na parte por ele transcrita, apenas reafirma a sua aplicação com o esclarecimento do emparelhamento dos custos/despesas com as receitas:

“Os contratos de administração de bens móveis ou imóveis, de construção por administração e de garantia de funcionamento de bens vendidos, independentemente do prazo neles fixado, terão seus resultados computados em cada período-base, ainda que para a sua execução seja necessário o incorrimento de custos ou despesas operacionais, observado, quanto a estes e às receitas, o regime de competência.”

Sendo assim, durante a execução do contrato de afretamento a escrituração deveria ter contemplado não apenas os custos/despesas, mas as respectivas receitas.

E não foi isso que ocorreu.

Sustenta o recorrente que todos os custos e despesas necessários ao implemento do contrato teriam sido realizados apenas a partir de janeiro de 2004, nos termos do Documento nº 03, anexado à impugnação, consistindo “mera referência” a menção de períodos anteriores nas notas fiscais.

Como visto anteriormente, os custos/despesas decorrentes da execução do contrato (pagamentos do afretamento ao armador no exterior – contrato de fls.287/290, celebrado em 07/09/01) vinham sendo escrituradas pelo regime de competência desde 2001, não se podendo falar que passaram a incorrer a partir do ano-calendário 2004.

Depreende-se do Documento nº 03 (fl.508/509), sem data, supostamente emitido pelo armador Asian Lift PTE Ltd, **que não se relaciona às receitas de afretamento auferidas da Asian Lift do Brasil Ltda**, indevidamente reconhecidas pelo regime de caixa. Ali, tal pessoa jurídica domiciliada em Singapura teria apenas conferido dilatação de prazo para a quitação das faturas emitidas contra o autuado, relacionadas com as despesas já incorridas e escrituradas pelo regime de competência.

Nas respectivas notas fiscais emitidas pela autuada em razão das receitas auferidas de Asian Lift do Brasil Ltda (fls.348 e 354/358) estão descritos os períodos a que se referem, conforme identificado pela fiscalização e confirmado pelo próprio sujeito passivo durante o procedimento fiscal (fl.372).

É importante notar que dois foram os negócios jurídicos celebrados pelo recorrente com duas pessoas jurídicas distintas, apesar de pertencentes ao mesmo grupo econômico, como evidenciado na Representação de fls.263/269, decorrente de fiscalização empreendida na Asian Lift do Brasil Ltda:

“1. Em 7 de setembro de 2001, a empresa ora REPRESENTADA, SUPERPESA CIA. DE TRANSPORTES ESPECIAIS E INTERMODAIS, celebrou com a empresa ASIAN LIFT PTE, domiciliada em CINGAPURA, contrato de afretamento da embarcação TAKLIFT 6 (GRUA FLUTUANTE), vide contrato no anexo 1, fls. 9 / 11, cujo aluguel diário é de US\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos dólares norte americanos).

2. Em 12 de novembro de 2001, a empresa ora REPRESENTADA celebrou contrato de afretamento da embarcação TAKLIFT 6 com a empresa sob fiscalização ASIAN LIFT DO BRASIL LTDA., vide contrato no anexo 2, fls.12/20, cujo aluguel diário inicialmente foi de US\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos dólares norte americanos).

Obs: O contrato inicial estipulava o aluguel diário de US\$ 2.500,00, mas a partir de 01/04/03 passou a ser de US\$ 3.500,00, vide anexo 3, fls.21/25.

3. As operações descritas nos itens 1 e 2 acima resultaram no seguinte:

3.1. A empresa fiscalizada ASIAN LIFT DO BRASIL LTDA., teve despesas a título de afretamento da embarcação TAKLIFT 6 e pagou à empresa ora REPRESENTADA SUPERPESA CIA DE TRANSPORTES ESPECIAIS E INTERMODAIS.

3.2. A empresa ora REPRESENTADA recebeu receitas de afretamento da embarcação TAKLIFT 6 da empresa ora fiscalizada ASIAN LIFT DO BRASIL LTDA e pagou à empresa proprietária da embarcação ASIAN LIFT PTE domiciliada em CINGAPURA.”

Passa-se à análise da apuração realizada pela fiscalização.

Considerando-se o reconhecimento da decadência quanto aos três primeiros trimestres de 2003, **a apreciação atém-se ao 4º trimestre de 2003 e aos 3º e 4º trimestres de 2004.**

Quanto ao 4º trimestre de 2003, não houve valor tributável apurado em razão de compensação a título de prejuízos fiscais acumulados (fl.410).

Com relação aos 3º e 4º trimestres de 2004, nota-se que a metodologia adotada pela fiscalização com relação ao IRPJ foi indevida. Em vez de comparar os recolhimentos posteriores, decorrentes do oferecimento à tributação das receitas pelo regime de caixa, diretamente com aquele valor apurado pelo regime de competência, resolveu “deflacioná-los”, reduzindo-os na proporção dos juros e multa de mora, de forma que restou imposto devido, sobre o qual incidiram multa de ofício e juros de mora.

Ao decidir adotar tal procedimento a autoridade fazendária violou a legislação de regência e o próprio Parecer COSIT nº 02/96, em especial seu item 6.2, que dispõe sobre os casos de postergação de receitas. Vejamos:

Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda):

“Art.247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

.....

§2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §4º).

.....

Art.273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no §2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §6º).

§2º O disposto no parágrafo anterior e no §2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).” (destaquei)

Parecer COSIT nº 02/96

“(…) 5. No que se refere à postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de provisão, dedução ou do reconhecimento de lucro, determinações de natureza semelhantes vigem desde 1977, com o Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro daquele ano, de onde se transcreve:

”Art. 6º.....

§ 4º Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;

b) redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência de aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência." (os grifos são nossos)

5.1 - O art. 6º, de onde foram transcritos estes parágrafos, trata, em seu todo, de definir o que é o lucro real e de estabelecer os critérios para a sua correta determinação, seja pelo contribuinte, seja pelo fisco, como, aliás, esta Coordenação-Geral já se manifestou por intermédio do referido Parecer Normativo CST nº 57/79.

*5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma **inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita** ou de apropriação de custo ou despesa **deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente**; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.*

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

*a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: **excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;***

*b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: **adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver***

ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;

c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;

d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;

e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;

f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;

g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.

6. O § 5º, transcrito no item 5, determina que a inexistência de que se trata, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa se dela resultar postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

6.1 - Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

6.2 - O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago.

6.3 - *A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento.*

7. *O § 6º, transcrito no item 5, determina que o lançamento deve ser feito pelo valor líquido do imposto e da contribuição social, depois de compensados os valores a que o contribuinte tiver direito em decorrência do disposto no § 4º. Por isso, após efetuados os procedimentos referidos no subitem 5.3, somente será passível de inclusão no lançamento a diferença negativa de imposto e contribuição social que resultar após a compensação de todo o valor pago a maior, no período-base de término da postergação, com base no lucro real mensal ou na forma dos arts. 27 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com o valor pago a menor no período-base de início da postergação.*

8. *Nos casos em que, no período-base de competência no qual deveria ter sido reconhecida a receita, o rendimento ou o lucro ou para o qual houverem sido antecipados o custo e a despesa, as importâncias adicionadas não excedam o valor do prejuízo fiscal ou da base de cálculo negativa da contribuição social, apurado pela pessoa jurídica, os procedimentos mencionados devem prosseguir até o período-base de término do prazo de postergação, tendo em vista que a redução dos prejuízos e da base de cálculo negativa pode configurar pagamento a menor de imposto ou contribuição social em período-base subsequente, cabendo a exigência da diferença de imposto ou contribuição não paga, com os correspondentes acréscimos legais.*

9. *Por outro lado, nos casos em que, nos períodos-base subsequentes ao de início do prazo da postergação até o de término deste, a pessoa jurídica não houver apurado imposto e contribuição social devidos, em virtude de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, o lançamento deverá ser efetuado para exigir todo o imposto e contribuição social apurados no período-base inicial, com os respectivos encargos legais, tendo em vista que, segundo a legislação de regência, as perdas posteriores não podem compensar ganhos anteriores (...).” (destaquei)*

Caberia à fiscalização, portanto, recompor a apuração dos períodos considerados e constituir o crédito tributário, **pelo valor líquido**, após compensado o imposto recolhido no período de apuração inexato. No dizer do mencionado Parecer, “*em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa*”.

Nesse sentido, podem ser mencionadas as seguintes decisões administrativas:

“(…) IRPJ. REGIME DE COMPETÊNCIA. OFENSA. POSTERGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTRUÇÃO EQUÍVOCA. IMPROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA. A ofensa ao regime de competência determina o lançamento fiscal com base no instituto da postergação tributária, mormente quando se constatar que a alíquota ou a base de cálculo ou ambas, no período da postergação, não sofreram quaisquer alterações. Ocorrendo tais fenômenos, que não se excluem mutuamente, impõe-se tão-somente a cobrança de juros moratórios desde o período inicial até o reconhecimento da inobservância temporal. Se, por outro lado, a hipótese demonstrar alíquotas decrescentes ou base de cálculo reduzida por variáveis tributárias não ocorrentes no período inicial, não há que se falar em hipótese de postergação incidente sobre os valores que excederem as mesmas variáveis contempladas no período inicial (...)” (1ºCC, 3ª Câmara, Acórdão nº 103-20.681, de 20/08/01).

“IRPJ. CSLL. RECEITAS E DESPESAS DE EXERCÍCIOS FUTUROS. LUCRO DIFERIDO. RECEBIMENTO EM PERÍODO ANTERIOR. RECONHECIMENTO CONTÁBIL POSTECIPADO ESPONTANEAMENTE. HIPÓTESE DE POSTERGAÇÃO TRIBUTÁRIA. REALOCAÇÃO NAS DATAS PRÓPRIAS. LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO E JUROS. IMPROCEDÊNCIA. O reconhecimento postecipado do lucro caracteriza a hipótese de postergação tributária. Impõe-se o reconhecimento de juros moratórios no interregno da postergação. Alíquota idêntica durante o período da postergação é fator causal de neutralidade nos resultados impositivos. A realocação das receitas ou dos lucros nos períodos de competência aumenta o lucro tributável do período original e reduz, por igual magnitude impositiva, a base de cálculo do exercício da postergação (...)” (1ºCC, 7ª Câmara, Acórdão nº 107-07.293, de 14/08/03)

“(…) POSTERGAÇÃO DE RECEITAS - TRIBUTAÇÃO - A partir da Lei 9.430/96, em caso de recolhimento de tributo após o período de competência (postergação do tributo), desacompanhado da multa de mora, não é mais aplicável o método de imputação (...)” (1ºCC, 1ª Câmara, Acórdão nº 101-94.570, de 13/05/04)

Assim, na composição da base de cálculo os pagamentos realizados pelo contribuinte no período indevido devem ser reconhecidos em sua integralidade, sem a redução decorrente de juros e multa de mora, haja a vista a inexistência de previsão legal para tanto e instruções da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Considerando que em sede de julgamento não cabe o aperfeiçoamento do lançamento para, por exemplo, com relação ao imposto pago integralmente, exigir apenas os acréscimos legais no período da postergação ou multa isolada, os demonstrativos “Cálculo do Imposto Postergado” e “Cálculo do Imposto Adicional Pago sobre o Imposto Postergado” devem ser alterados para os seguintes termos, em resumo:

3º Trimestre de 2004					
	Lançamento			Julgamento	
	Devido em 09/2004	Pago em 06/2005 (*)	Diferença exigida	Pago em 06/2005	Diferença a se exigir
Imposto	129.251,29	97.651,36	31.599,93	129.251,29	0,00
Adicional	122.362,80	65.100,90	57.262,80	86.167,53	36.195,27
		Total	88.862,73		

(*) Pagamento “deflacionado” pela fiscalização, com redução a título de juros e multa de mora.

4º Trimestre de 2004					
	Lançamento			Julgamento	
	Devido em 12/2004	Pago em 12/2006 (*)	Diferença exigida	Pago em 12/2006	Diferença a se exigir
Imposto	93.782,94	61.980,69	31.802,25	93.782,94	0,00
Adicional	142.264,69	41.320,45	100.944,24	62.521,96	79.742,73
		Total	132.746,79		

(*) Pagamento “deflacionado” pela fiscalização, com redução a título de juros e multa de mora.

Isto posto, cabe **excluir** do lançamento de IRPJ, relativamente à infração nº 002 (“*Inobservância do regime de escrituração - Postergação de receitas*”), os seguintes valores: R\$52.667,46 (**3º trimestre de 2004**) e R\$53.004,06 (**4º trimestre de 2004**).

Quanto à CSLL, a fiscalização, apesar de fundamentar na postergação uma das infrações relacionadas ao 4º trimestre de 2003 e aos 3º e 4º trimestres de 2004, sequer apontou a existência de recolhimentos em períodos posteriores. Limitou-se a incluir na base de cálculo as receitas que em obediência ao regime de competência deveriam ter sido consideradas naqueles trimestres, ou seja, constituiu créditos tributários de CSLL como mero auto de infração reflexo do IRPJ, sem levar em conta os efeitos da postergação, razão pela qual, por fundamentação indevida, não podem subsistir as respectivas exigências, quanto à infração 02.

2.1 Da redução indevida do lucro líquido (infração 003)

Tal infração foi assim fundamentada:

“Apropriação da nota fiscal nº 011799 de 23/08/2004, no valor de R\$1.857.209,79, referente ao período de fevereiro a junho de 2004, perfazendo um total de 05 (cinco) meses, com aluguel de cada mês no valor de R\$371.441,96.

<i>ALUGUEL</i>	<i>2004</i>
<i>Fevereiro</i>	<i>371.441,96</i>
<i>Março</i>	<i>371.441,96</i>
<i>Abril</i>	<i>371.441,96</i>
<i>Mai</i>	<i>371.441,96</i>
<i>Junho</i>	<i>371.441,96</i>

A inexatidão quanto ao período base de escrituração de receita, resultou em redução indevida do lucro líquido, de forma que o sujeito passivo apurou prejuízo fiscal no trimestre de (R\$676.528,57), e base negativa da CSLL no valor de (R\$676.528,57)."

De fato, em tal nota fiscal de serviços (fl.355), no valor de R\$1.857.209,79, consta a seguinte descrição: "locação da balsa guindaste Taklift 6 no período de fevereiro a junho/2004". De acordo com razão analítico, tal receita foi apropriada na integralidade apenas ao final de agosto/2004 (fl.365), o que já infirma a alegação do recorrente em sentido contrário.

Apesar de a redação da autoridade fazendária não ter sido a melhor, o que não implicou em qualquer prejuízo ao direito de defesa, até mesmo porque o contribuinte foi quem emitiu tal documento fiscal e declarou ao Fisco federal sua apuração, a mencionada "redução indevida do lucro líquido" refere-se ao primeiro e segundo trimestres de 2004, quando as receitas deveriam ter sido reconhecidas; e o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, ao 3º trimestre de 2004, conforme DIPJ/2005 (fl.89 e 95).

Nos Demonstrativos de Apuração, relacionados aos **primeiro e segundo trimestres de 2004**, houve compensação daqueles valores (R\$742.883,92 e R\$1.114.325,88) com prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores (fls.411/412 e 454), de forma que não subsiste a alegação de defesa no sentido de que se estaria exigindo imposto indevidamente.

Na apuração do **IRPJ**, quanto ao **3º trimestre de 2004**, a fiscalização, conforme Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais (fl.455), considerou como "infrações operacionais" R\$2.510.282,89, relativo à glosa das despesas consideradas não dedutíveis, no montante de R\$1.648.607,50 (infração 01), e ao reconhecimento de receitas pelo regime de competência, no montante de R\$861.675,39 (infração 03).

No entanto, deixou de excluir, da apuração do lucro real do terceiro trimestre de 2004, as receitas que foram indevidamente oferecidas à tributação e que foram apropriadas corretamente pela fiscalização nos 1º e 2º trimestres de 2004.

Fazendo reparos à apuração, o prejuízo do período totalizaria R\$2.533.738,36 (R\$1.857.209,79 + R\$676.528,57) e inexistiria lucro real a ser tributado, considerando as infrações levadas em conta pela fiscalização. Em resumo:

DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – 3º TRIM 2004		
Descrição	Fiscalização	Julgamento
Saldo de prejuízos fiscais acumulados	11.396.007,17	11.396.007,17
Lucro real antes da compensação de prejuízos	(676.528,57)	(676.528,57)
Exclusão da receita tributada indevidamente pelo regime de caixa, considerada nos 1º e 2º trimestres/2004	0,00	(1.857.209,79)
Infrações apuradas no período	2.510.282,89	2.510.282,89
Lucro real antes da compensação de prejuízos fiscais	1.833.754,32	(23.455,47)
Compensação de prejuízos fiscais (30%)	(550.126,29)	0,00

Assim, inexistindo lucro real no período, não caberia qualquer lançamento, devendo, portanto, ser excluída a exigência na sua integralidade e não apenas com relação àquela parte decorrente da postergação, evidenciada no item anterior.

Quanto aos lançamentos de PIS e Cofins, o recorrente alegou que inexistiria prejuízo ao Fisco, vez que tais contribuições teriam sido recolhidas no terceiro trimestre de 2004. Contudo, deixou de produzir as respectiva comprovação.

Nunca é demais lembrar que a defesa deve ser instruída com as devidas provas, *ex-vi* Decreto nº 70.235/72:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

(...)

*Art. 16. A **impugnação mencionará:***

.....

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).*

Pelo exposto, VOTO no sentido de:

- a) quanto ao **recurso de ofício**, DAR PROVIMENTO PARCIAL para restringir a glosa de despesas ao montante de R\$5.083.251,43 - no 4º trimestre de 2004 deve ser reduzida em R\$74.339,27 -, mantendo-se o reconhecimento da decadência com relação aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2003 (IRPJ e CSLL);
- b) quanto ao **recurso voluntário**, DAR PROVIMENTO PARCIAL para: em relação ao **IRPJ**, cancelar a exigência do 3º trimestre de 2004 e reduzir em R\$53.004,06 a do 4º trimestre de 2004; e em relação à **CSLL**, cancelar as exigências relacionadas ao 4º trimestre de 2003 e aos 3º e 4º trimestres de 2004, decorrentes da postergação (infração 02).

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro