



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

Processo nº 19515.005980/2009-10
Recurso nº 999.999 De Ofício
Acórdão nº 1401-000.941 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de março de 2013
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente CONSTRUTORA MIGUEL CURI LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

REAVALIAÇÃO DO ATIVO PERMANENTE. ERRO NA DATA DO FATO GERADOR. VÍCIO INSANÁVEL

Incabível a exigência fiscal quando a infração descrita pela autoridade fiscalizadora não ocorreu na data consignada no Auto de Infração.

REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO. TRIBUTAÇÃO. REALIZAÇÃO

A partir de 1º de janeiro de 2000, a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA

O Fisco não poderá constituir o crédito tributário, quando decorridos mais de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITA. ERRO DE PREENCHIMENTO DA DIPJ

Cancela-se a exigência fiscal, quando ficar comprovado que a infração apontado no lançamento decorre de mero erro de fato no preenchimento da DIPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao RECURSO DE OFÍCIO.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

Processo nº 19515.005980/2009-10
Acórdão n.º **1401-000.941**

S1-C4T1
Fl. 677

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Victor Humberto da Silva Maizman, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karen Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

Relatório

Trata-se de analisar recurso ofício no Acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Porto Alegre-RS.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Trata o presente processo de Autos de Infração relativos: ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$1.034.139,79 (um milhão, trinta e quatro mil, cento e trinta e nove reais e setenta e nove centavos); à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$380.930,32 (trezentos e oitenta mil, novecentos e trinta reais e trinta e dois centavos); à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no valor de R\$972.331,86 (novecentos e setenta e dois mil, trezentos e trinta e um reais e oitenta e seis centavos); e à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no valor de R\$156.814,11 (cento e cinquenta e seis mil, oitocentos e quatorze reais e onze centavos), acrescidos da multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e dos juros de mora calculados até a data dos lançamentos, e de Autos de Infração para exigência de Multa Regulamentar pela Falta de apresentação de Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), no valor de R\$185.641,30 (cento e oitenta e cinco mil, seiscentos e quarenta e um reais e trinta centavos), e Multa Regulamentar pela Falta de apresentação da Declaração de Informações Econômico Fiscais (DIPJ), no valor de R\$500,00 (quinhentos reais), totalizando R\$7.204.733,07 (sete milhões, setecentos e trinta e três reais e sete centavos).

O Relatório Fiscal (fls. 61 a 79), subscrito pela Autoridade Tributária, registra os seguintes fatos:

- a Tecnologia Avançada Garantida S/A, doravante denominada Contribuinte, está inscrita no CNPJ sob o nº 01.009.886/0001-05, com endereço cadastral na Rua do Paço nº 498, Ítinga, Lauro de Freitas - BA, CEP 42.700-000, conforme extrato do CNPJ em anexo;

- o art. 5º do Estatuto Social, contido na Ata de Assembléia de Constituição de 31/10/2005, registra que "O capital social é de R\$3.000.000,00 (três milhões de reais) dividido em 2.832.153 (dois milhões, oitocentos e trinta e duas mil e cento e cinquenta e três) ações ordinárias, 153.215 (cento e cinquenta e três mil e duzentos e quinze) ações preferenciais, 14.632 (quatorze mil seiscentos e trinta e duas) ações preferenciais classe B, no valor nominal de R\$1,00 (um real) cada uma subscrito e integralizado em bens abaixo relacionados, vertidos pela empresa IMS - INDÚSTRIA MECÂNICA DE SALVADOR S.A., conforme Laudo de Avaliação, que fica como parte integrante deste instrumento, aprovado na Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada no dia 31 de outubro de 1995.";

- entretanto, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal 0002, o Contribuinte informa que a sua composição atual é conforme demonstrado abaixo:

<i>Linhas</i>	<i>Saldo</i>	<i>Saldos</i>		<i>Saldos</i>
---------------	--------------	---------------	--	---------------

	31/12/2003	31/12/2004		31/12/2003
Linha 03 - Valores Mobiliários	-	-	Linha 03 - Valores Mobiliários	-
Linha 16 - Créd. C/Pess. Ligadas	-	-	inha 16 - Créd. C/Pess. Ligadas	
inha s	aldos	aldos	S	aldo s
	1/12/2003	31/12/2004		1/12/2003

Observação: na DIPJ do ano-calendário de 2004, essas linhas estão inseridas na Ficha 45 A (fl. 13) e na DIPJ do ano-calendário de 2005 na Ficha 36 A (fl. 19).

Assim, está descrita a infração no Termo de Verificação Fiscal:

11) Considerando que não há comprovação da origem dos valores inseridos no Balanço de abertura do ano-calendário de 2005 relativamente a essas contas, presume-se que sejam provenientes de operações realizadas à margem da escrituração contábil e fiscal, sendo utilizado mesmo artifício para encobrir a significativa variação patrimonial que ocorreria, caso os saldos do Balanço de abertura do ano-calendário de 2005 fossem idênticos àqueles do Balanço de encerramento do ano-calendário de 2004.

Enquadramento legal: arts. 249, inciso II, 251, e parágrafo único, 278, 279, 280 e 288 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza -Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999) e art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995.

2 - Falta de adição ao lucro líquido do valor de R\$ 57.737.201,63, ano-calendário de 2004, referente à reserva de reavaliação de bens do Ativo Permanente, em razão da inobservância dos requisitos legais, que assim está descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 76-77):

4) Para justificar a diferença entre os valores referentes à rubrica "Edifícios e Construções", constantes da linha 33 das fichas 45 A (R\$733.725,18) e 36 A (R\$ 56.895.696,59), das DIPJ 2005 e 2006, respectivamente, foi-nos apresentada cópia do laudo de reavaliação elaborado supostamente em 1998, sem os requisitos formais exigidos pela Lei nº 6.404/76 em seu caput e § 1º, grifados e **negritados na transcrição da norma a seguir, aplicáveis indistintamente a todas as**

pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, conforme entendimento constante do ACÓRDÃO 101-93.125 exarado pelo 1º CC, transcrito no item 7 abaixo;

Art. 8º A avaliação dos bens será feita por 3 (três) peritos ou por empresa especializada, nomeados em assembléia geral dos subscritores, convocada pela imprensa e presidida por um dos fundadores, instalando-se em primeira convocação com a presença de subscritores que representam metade, pelo menos, do capital social, em segunda convocação com qualquer número.

§ 1º - Os peritos ou a empresa avaliadora deverão apresentar laudo fundamentado, com indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados e estarão presentes à assembléia que conhecer (grifo e negrito nosos).

5) De acordo com os valores declarados nas DIPJ de 2005 e 2006, mais especificamente nos respectivos Balanços Patrimoniais, o contribuinte procedeu a Reavaliação espontânea dos Bens integrantes do Ativo Permanente no ano-calendário de 2005, utilizando-se eventualmente dos valores constantes do referido laudo de reavaliação, conforme demonstrativo a seguir:

	DIPJ 2005 - AC 2004 - DECL 0467182 DV-M60		DIPJ 2006 - AC 2005 - DECL 1336196 DV - 60	
FICHA 45 A (2005)/36 A (2006) - ATIVO BAJ'NÇO PATRIMONIAL	31/12/2003	31/12/2004	31/12/2004	31/12/2005
Linha 03- VALORESMOBILIÁRIOS	-	-	17.966.880,41	19.226.821,44
Linha 16-CRED.C/PESS.LIGADAS	-	-	8.625.446,70	9.344.973,25
Linha 33 - EDIFÍCIOS E CONST	733.725,18	733.725,18	56.895.696,59	56.742.476,60
FICHA 46 A (2005) 37 A (2006) -PASSIVO BAJANÇO PATRIMONIAJ	31/12/2003	31/12/2004	31/12/2004	31/12/2005
Linha 30 - RESERVA DE CAPITAL	811.590,33	811.590,03	82.343.129,35	82.343.129,35
Linha 31 - RESERVA DE REAVALIAÇÃO	1.575.230,22	1.575.230,22	-	-

Nesse demonstrativo, observa-se que o contribuinte declarou valores divergentes em 31/12/2004, nos Balanços Patrimoniais dos anos-calendário de 2004 e 2005 -exercícios 2005 e 2006, R\$ 733.725,18 e R\$ 56.895.696,59, respectivamente.

7) A inserção de valores no Balanço de Abertura de 2005 que inexistiam no Balanço de encerramento de 2004, a fim de que os valores iniciais e finais das contas do Balanço Patrimonial de 2005 não apresentassem variações significativas, como a que apresentariam, caso os saldos iniciais no Balanço de 2005 fossem os mesmos daqueles do Balanço de encerramento de 2004, demonstra o intuito de omitir a operação, de modo a dificultar o reconhecimento da reavaliação espontânea de bens realizada pelo contribuinte pela autoridade fazendária, para fins tributários, uma vez que, essa operação, realizada sem o cumprimento dos requisitos formais exigidos pela Lei nº 6.404/76, obriga o contribuinte a contrapartida do aumento do valor dos bens reavaliados no seu resultado tributável, conforme entendimento exarado nos acórdãos do 1º CC, cuja ...

8) A apuração do resultado tributável, constante da DIPJ 2006, demonstra que o contribuinte não ofereceu à tributação a contrapartida do aumento do valor dos bens reavaliados espontaneamente, conforme determina a legislação de regência e entendimentos constante dos acórdãos do 1º CC, confirmando que o procedimento foi adotado de forma a dificultar o conhecimento pela autoridade fazendária da operação que se sujeita à tributação.

9) Tal procedimento caracteriza-se como Crime Contra a Ordem Tributária, nos termos do art. 1º da Lei nº 8.137/90....

Informa-se, que a cópia do Laudo de Avaliação está anexado às fls. 482 a

Enquadramento legal: arts. 249, inciso II, 251, e parágrafo único, e 434, § 3º, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999).

A multa de 150% foi aplicada em razão de que os procedimentos realizados pelo Contribuinte caracterizam-se como Crime Contra a Ordem Tributária, nos

O Auto de Infração da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/PASEP), às fls. 110 a 112, com os demonstrativos de fls. 108 a 109, decorrente da fiscalização do IRPJ, exige o recolhimento do valor de R\$438.773,39 de contribuição, acrescido da multa de 150% e dos juros de mora. O lançamento foi efetuado em razão da omissão de receita apurado no Auto de Infração do IRPJ e refere-se ao período de apuração 12/2004.

Enquadramento legal: arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637, de 2002.

O Auto de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), às fls. 115 a 117, com os demonstrativos de fls. 113 a 114, decorrente da fiscalização do IRPJ, exige o recolhimento do valor de R\$2.021.016,86 de contribuição, acrescido da multa no percentual de 150% e dos juros de mora. O lançamento foi efetuado em razão da omissão de receita apurado no Auto de Infração do IRPJ e refere-se ao período de apuração 12/2004.

Enquadramento legal: arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.637, de 2002.

O Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), às fls. 120 a 123, com os demonstrativos de fls. 118 a 119, decorrente da fiscalização do IRPJ, exige o recolhimento do valor de R\$7.589.657,58 de contribuição, acrescido da multa de ofício no percentual de 150% e dos juros de mora.

Enquadramento legal: artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689, de 1988, art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996 e art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002.

O Contribuinte tomou ciência da autuação em 13/01/2010.

Discordando dos lançamentos, o Contribuinte apresentou, por intermédio de seus procuradores, a impugnação de fls. 198 a 228, com os documentos de fls. 271 a 369, de faz sua defesa.

DA IMPUGNAÇÃO

Comentários sobre o procedimento fiscal

Inicialmente, faz comentários sobre as intimações recebidas durante a ação fiscal, dos documentos fornecidos em atendimento as intimações, das divergências e das infrações apontadas pela Fiscalização.

Entende que a Fiscalização presumiu que os valores inseridos no Balanço Patrimonial eram provenientes de operações realizadas à margem da escrita contábil e fiscal.

Argumenta que a multa de 150% foi aplicada sem a devida justificativa.

Afirma que o aperfeiçoamento do lançamento tributário somente se deu em 13/01/2010, ou seja, mais de cinco anos após a ocorrência do fato gerador, estando os débitos caducos.

Da decadência

- Todas as obrigações tributárias, sem exceção, estão sujeitas ao prazo decadencial com termo inicial, estando previsto nos artigos 150, § 4º e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN).

- Como já mencionado, a Fiscalização apesar de ter aplicado a multa qualificada de 150%, não alegou e muito menos comprovou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. A ausência da comprovação de intuito fraudulento ou da efetiva ocorrência de fraude, dolo ou simulação acarreta consequência direta em relação à decadência do crédito tributário, ou seja, na contagem do prazo decadencial. Sobre o assunto cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

- A ausência da comprovação de dolo, fraude ou simulação, ou ao menos, do intuito fraudulento, é indispensável para a aplicação da regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, bem como da multa qualificada de 150%. A ausência dessa comprovação impõe a contagem do prazo decadencial segundo a regra prevista no art. 150, § 4º, nos casos em que o tributo for sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso do IRPJ, PIS/PASEP, COFINS e CSLL. Para efeito de aplicação da regra desse artigo, o que importa é a natureza do lançamento a que está sujeito o tributo e não se houve ou não pagamento, pois o que se homologa é a atividade do Contribuinte e não o pagamento do tributo. Sobre o assunto, cita ensinamentos de José Souto Maior Borges e entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

- Argumenta que diferentemente do que afirma a Fiscalização, efetuou recolhimentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS durante todo o ano-calendário de 2004. Contudo, mesmo que não tivesse recolhido nem um centavo desses tributos, tal fato não afastaria a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, pois o que importa é natureza do lançamento a que está sujeito o tributo.

- Dessa forma, não pairam dúvidas de que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial no presente caso deve ser a data da ocorrência dos fatos geradores, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. No caso, para o PIS e a COFINS, deve-se considerar ocorridos os fatos geradores no último dia de cada mês de 2004. Já para o IRPJ e a CSLL, deve-se considerar ocorrido o fato gerador em 31/12/2004.

- Observa que o crédito tributário formaliza-se apenas com a entrega da autuação fiscal ao Contribuinte, na forma prevista no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972. Na prática, continua o Contribuinte, o decurso do prazo quinquenal deve ser contado entre o momento da ocorrência do fato gerador (termo inicial), seja ele mensal ou anual e o momento da notificação da autuação (termo final). Se entre o termo inicial e o termo final decorrerem mais de cinco anos, a cobrança será considerada caduca.

- No caso sob análise, exige-se da Impugnante o pagamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referente a todo o ano-calendário de 2004. Entretanto, como foi cientificada dos lançamentos em 13/01/2010, a totalidade dos débitos exigidos nos Autos de Infração foram alcançados pela decadência. Assim, a totalidade do crédito tributário constituído neste processo foi atingida pela decadência, tendo em vista o decurso do prazo superior a cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador até a intimação dos respectivos lançamentos tributários.

Da adição ao lucro real do valor da reavaliação de bens do ativo permanente

- Entende que o argumento da Fiscalização de que o laudo de avaliação dos bens do ativo permanente não observou alguns dos requisitos constantes do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, é equivocado, padecendo de inúmeros vícios.

- Destaca que apesar de os Autos de Infração considerarem que o suposto não atendimento do laudo de avaliação aos requisitos legais implicam a adição do valor da reavaliação ao lucro do ano-calendário de 2004, como será demonstrado no item III.A, a exigência dos respectivos tributos deveria ser atribuída ao ano-calendário de 1999, quando foi procedida à escrituração da reavaliação nos seus livros contábeis.

- O laudo de avaliação foi elaborado em dezembro de 1998 e o aumento do valor dos bens do ativo permanente e a respectiva contrapartida na conta de reserva do patrimônio líquido foram registrados no balanço patrimonial de 1999, conforme Livro Diário (fls. 319 a 326). Assim, se o registro da reavaliação se deu no período de apuração de 1999, a eventual adição ao lucro líquido em decorrência de vícios do laudo em que se fundamentou o registro deveria se dar neste mesmo período de apuração e jamais em período de apuração posterior, sob pena de ficar caracterizado erro material do lançamento. Sobre o assunto, cita jurisprudência administrativa.

- Alerta que a sua escrituração contábil faz prova em seu favor, sendo ônus da Fiscalização a comprovação da inveracidade dos fatos nela registrado. No caso, a Fiscalização não trouxe qualquer elemento que pudesse desmerecê-la, o que torna inequívoca que a reavaliação dos bens do ativo permanente se deu em 1999 e eventual adição do respectivo valor ao lucro líquido deveria ocorrer nesse período de apuração. Na realidade, mais do que um erro material, a atitude da Fiscalização configura verdadeiro artifício com o objetivo de evitar que o crédito tributário fosse alcançado pela decadência.

- A reavaliação dos bens do ativo imobilizado tem amparo legal, não procedendo os argumentos da Fiscalização de que o perito responsável pela elaboração do laudo de avaliação não foi nomeado em assembléia geral dos subscritores e que o laudo de avaliação não foi instruído com os documentos relativos aos bens avaliados. O Contribuinte lembra que é uma sociedade limitada, tipo societário que era em 1998, ano em que promoveu a reavaliação dos bens, regida pelo disposto no Decreto nº 3.708, de 10/01/1919.

- Nos termos do Decreto nº 3.708, de 1919, o Contrato Social (fls. 327 a 332) regia por completo sua vida social, não havendo necessidade de deliberação dos sócios em assembléia geral ou reunião quanto a qualquer matéria de interesse social. No caso, a simples assinatura por dois sócios para a contratação do perito era suficiente para conferir-lhe validade, desde que observadas as limitações impostas pelo próprio contrato. No caso, o contrato de fls. 333 a 334, celebrado com a empresa especializada de laudo de avaliação foi assinado pelos sócios Marlene Cury e Munir Miguel Curi, sendo válido.

- O simples fato de os documentos relativos aos imóveis avaliados não estarem anexados ao laudo de avaliação, não é suficiente para torná-lo sem efeito. Na pior das hipóteses, trata-se de imperfeições formais do laudo de avaliação, as quais não são suficientes para descaracterizar a reavaliação ou torná-la tributável de imediato. Sobre o assunto, cita jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

- A Fiscalização, em momento algum refutou os valores atribuídos aos imóveis no laudo de avaliação, limitando-se a desqualificá-lo, buscando simplesmente, erros formais que sequer existem. Essa pretensão não pode prosperar, pois com o advento do art. 4º da Lei nº 9.959, de 27/01/2000, a contrapartida da reavaliação de bens do ativo permanente somente será computada na determinação do lucro real ou em conta de resultado, quando ocorrer a efetiva realização do bem

avaliado. A tributação ocorre caso os bens sejam realizados, ou seja, efetivamente incorporados ao lucro da sociedade para posterior distribuição aos seus sócios.

- Na verdade, a partir do ano de 2000, mesmo a reavaliação de bens do ativo permanente calcada em laudo de avaliação elaborado sem a observância dos requisitos previstos no art. 8º da Lei das S/A é válida e somente deve ser levada à tributação quando efetivamente realizada. Enfim, a partir de 2000 deixa de existir a obrigatoriedade de laudo de avaliação que cumpra todos os requisitos previstos no referido dispositivo legal. Sobre o assunto, transcreve jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e entendimento do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

- Conforme é facilmente comprovado pela simples análise da contabilidade do ano-calendário de 2004 (fls. 319 a 326) e na própria DIPJ, não realizou qualquer parte da contrapartida do aumento de valor dos bens de seu ativo permanente, mantendo tais valores em conta de reserva de capital, conforme constante na linha 30, balanços de abertura e fechamento, da ficha 37 A da DIPJ do ano-calendário de 2005. Portanto, tais valores jamais transitaram pela conta de resultado.

- Dessa forma, não pairam dúvidas de que o valor de R\$ 57.737.201,63, relativo à contrapartida do aumento do valor dos bens do ativo permanente, jamais poderia ter sido adicionado ao lucro líquido do ano-calendário de 2004.

Da omissão de receita

- Como já devidamente informado durante a ação fiscal, a suposta discrepância de valores ocorreu pura e simplesmente por erro no preenchimento da DIPJ do ano-calendário de 2004, sendo certo que não reflete os valores reconhecidos na escrituração contábil, conforme se depreende da simples leitura de cópia de sua balanço patrimonial de 31/12/2004. Causa estranheza os argumentos da Fiscalização, uma vez que entregou-lhe as vias originais de suas demonstrações financeiras, referentes ao ano-calendário de 2004.

- Pelo cotejo das DIPJs de 2005 e 2006 com a escrituração contábil, percebe-se claramente que os valores divergentes foram devidamente reconhecidos na contabilidade desde o ano de 2004 e que a suposta divergência decorre unicamente de erros no preenchimento da DIPJ.

- Os valores constantes nas linhas 03, 16 e 33 da Ficha 36 A do balanço de abertura da DIPJ 2006, ano-calendário de 2005, já haviam sido reconhecidos na contabilidade desde o ano-calendário de 2003, conforme documentação entregue em 21/10/2009 (fls. 42 a 48). No caso, cabe esclarecer que a diferença verificada na conta "aplicações financeiras", no valor de R\$1.259.941,03, entre os anos-calendário 2004 e 2005, se deve aos rendimentos auferidos no período de apuração de 2005. Outrossim, os valores constantes na conta "contas a receber" referem-se a créditos contra os sócios Munir Miguel Curi, Miller Miguel Curi e Marlene Cury e do ex-sócio Maurílio Miguel Curi, os quais são objeto de ação de cobrança movida junto à Justiça do Estado de São Paulo (fls. 340 a 347).

- O que não é admissível é lavratura dos Autos de Infração com base exclusivamente no argumento de que foi constatada divergência entre os valores informados nas DIPJ, sendo certo que no curso da ação fiscal informou que havia cometido erro no preenchimentos da DIPJ do ano-calendário de 2004 e que os valores corretos eram aqueles constantes nos seus livros contábeis, não ocorrendo as divergências apontadas pela Fiscalização.

- Ao que tudo indica, a Fiscalização, convenientemente, esqueceu de verificar a contabilidade do ano-calendário de 2004, eis que da simples leitura das folhas 20 a 68 e 52 a 66 dos livros Razão nº 30 e 32 para os anos-calendário 2003 e 2004, respectivamente, justificam-se por um erro de preenchimento.

- Portanto, não há que se falar em omissão de receitas, pois todos os valores objeto das autuações já constavam na sua escrituração e não constaram da respectiva DIPJ por erro no seu preenchimento.

Da multa agravada de 150%

- De acordo com o art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, a multa qualificada é aplicável somente quando houver intuito de fraude, conforme definido na Lei nº 4.502, de 1964. Como se percebe claramente no disposto no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, a fraude tem por elemento necessário uma ação ou omissão dolosa do Contribuinte com o objetivo de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir ou evitar o pagamento do tributo devido.

- Assim, para que seja caracterizada a fraude fiscal é necessário que a autoridade tributária comprove a prática de atos com ardil, astúcia, malícia ou má-fé, não bastando a alegação leviana de que o procedimento adotado pela Impugnante dificultou o conhecimento pela autoridade fazendária da operação tributável. O simples erro no preenchimento da DIPJ, sendo que todos os dados estavam devidamente escriturados nos livros contábeis, jamais poderia configurar o intuito fraudulento. Nesse sentido, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já firmou entendimento no sentido de que a caracterização da fraude fiscal depende da comprovação de que o Contribuinte agiu com evidente intuito de fraude de não recolher o tributo, utilizando-se de meios ardilosos e maliciosos. Cita jurisprudência desse Conselho, que pede ser adotada no presente caso para se determinar a desqualificação da multa aplicada na remota hipótese de se considerar ocorridas as infrações objeto das autuação fiscais ora atacadas.

Conclusão e Pedido

Diante das considerações conclui que:

(i) a totalidade do crédito tributário exigido nos autos de infração ora atacados foi atingida pela decadência, tendo em vista o decurso de prazo superior a 05 anos entre a ocorrência dos respectivos fatos geradores ao longo de todo o ano de 2004 e a intimação pessoal da Impugnante em 13 de janeiro de 2010, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Na espécie, não é aplicável a regra prevista no art. 173, I, do CTN, tendo em vista que (a) não foi alegada nem comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, cujo ônus recai sobre a autoridade fiscal e (b) houve a antecipação do recolhimento dos tributos pela Impugnante;

(ii) a exigência de IRPJ e CSLL sobre o valor da reavaliação dos bens imóveis constantes do ativo imobilizado da Impugnante, com base na suposta irregularidade formal apresentada no laudo de avaliação é de todo descabida, pois:

(1) o registro da reavaliação dos imóveis na escrituração contábil da impugnante se deu no período de apuração de 1999. Assim, os autos de infração ora atacados possuem erro material insanável, pois foram lavrados como se a reavaliação supostamente irregular dos imóveis tivesse ocorrido em 2004;

(2) as alegadas incorreções do laudo de avaliação (a) falta de aprovação da contratação do perito em assembléia geral dos subscritores: e (b) não instrução do laudo de avaliação com os documentos relativos aos bens avaliados] não procedem, pois (a) a exigência da realização de assembléia geral de subscritores é incompatível com o tipo societário da Impugnante que, por outro, teve o respectivo contrato de elaboração do laudo assinado por dois de seus sócios, na

A forma estabelecida por seu contrato social; e (b) todos os documentos relativos aos bens avaliados foram entregues, analisados e citados pelo perito em seu laudo de avaliação. Mesmo que procedessem as alegações de irregularidades formais do laudo de avaliação, tais irregularidades não

seriam suficientes para descaracterizar a reavaliação e autorizar a tributação dos respectivos valores, conforme jurisprudência pacífica da CSRF; e

(3) com o advento do art. 4º da Lei nº 9.959/00, a contrapartida da reavaliação dos bens do ativo permanente somente poderá ser computada na determinação do lucro real ou na conta de resultados quando houver a sua efetiva realização.

A ausência - ou a existência de irregularidades formais - de laudo de avaliação deixou de ser requisito essencial para o deferimento da tributação;

(iii) as diferenças verificadas nos balanços patrimoniais informados nas DIPJ dos exercícios de 2005 e 2006 da Impugnante decorrem de mero erro no preenchimento da DIPJ do exercício de 2005, a qual não reflete a escrituração contábil da impugnante. Pela simples análise do balanço patrimonial de 31 de dezembro de 2004, entregue pela Impugnante à fiscalização federal, verifica-se claramente que tais valores não se referem a "operações realizadas à margem da escrita contábil e fiscal" da Impugnante, na medida em que já constavam da escrituração contábil e apenas não foram devidamente refletidas na DIPJ 2005;

(iv) o ônus de provar que a Impugnante agiu com intuito fraudulento, de forma a autorizar a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, é da d. fiscalização federal que, ao contrário, simplesmente alegou de forma leviana que a Impugnante havia entregue sua DIPJ 2005 com alguns campos zerados com o objetivo de encobrir a significativa variação patrimonial.

Ora, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é pacífica no sentido de que a simples existência de erro no preenchimento da DIPJ pelo contribuinte não configura intuito de fraude, o que o torna imperiosa, caso seja mantida a exigência fiscal, a redução da multa para o percentual de 75%.

94. Ao final, diante dos fundamentos esposados ao longo da presente Impugnação, requer-se seu integral acolhimento, para que sejam julgados improcedentes os autos de infração que integram o presente processo administrativo, cancelando-se as exigências fiscais concernentes a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e determinando-se a extinção e o consequente arquivamento do processo administrativo.

DA DILIGÊNCIA

Em razão das alegações e documentos apresentados na impugnação, foi o processo encaminhado à Delegacia de origem (fls. 371 e 372) para:

a) Informar os saldos das contas "Valores Mobiliários" e "Créditos com Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas)" em 31/12/2003, examinando os documentos relativos a essas contas e juntar os respectivos documentos comprobatórios.

b) Atestar a legitimidade das folhas do Livro Diário anexado às fls. 319 a 326, referente ao Balanço Patrimonial encerrado em 31/12/1999.

c) Emitir parecer conclusivo.

Retornando o processo, o AFRFB designado atestou a legitimidade das folhas do Livro Diário e concluiu que (fls. 473 a 477):

Considerando então que:

A - Em 31/12/2003, já existiam os seguintes saldos:

Conta "Valores Mobiliários" R\$ 15.859.410,31

Conta "Crédito com pessoas ligadas R\$ 8.200.972,53

b - A contabilidade da empresa não fora analisada pelo Auditor autuante,

c - Os Autos de Infrações foram pautados somente nas DIPJs entregues com inexatidão.

TRANSFERÊNCIA DE COMPETÊNCIA

Em decorrência da transferência da competência definida no Anexo Único da Portaria Sutri nº 1.092, de 14 de maio de 2010, o processo foi encaminhado para julgamento nesta DRJ.

É o relatório.

A DRJ CANCELOU os lançamentos, nos termos da ementa abaixo, e RECORREU de OFÍCIO:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

REAVALIAÇÃO DO ATIVO PERMANENTE. ERRO NA DATA DO FATO GERADOR. VÍCIO INSANÁVEL

Incabível a exigência fiscal quando a infração descrita pela autoridade fiscalizadora não ocorreu na data consignada no Auto de Infração.

REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO. TRIBUTAÇÃO. REALIZAÇÃO

A partir de 1º de janeiro de 2000, a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA

O Fisco não poderá constituir o crédito tributário, quando decorridos mais de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITA. ERRO DE PREENCHIMENTO DA DIPJ

Cancela-se a exigência fiscal, quando ficar comprovado que a infração apontado no lançamento decorre de mero erro no preenchimento da DIPJ.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Os recursos de ofício preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

RECURSO DE OFÍCIO**1) OMISSÃO DE RECEITAS**

O primeiro item que foi cancelado versa sobre omissão de receitas, no ano-calendário de 2004. Segundo a fiscalização, tal infração ficou caracterizada pela falta de comprovação da origem dos valores declarados nas linhas 03 (Valores Mobiliários - R\$17.966.880,41) e 16 (Créditos com Pessoas Ligadas -R\$8.625.696,70) da Ficha 36 A da DIPJ do ano-calendário de 2005. Na DIPJ do ano-calendário de 2004, os valores dessas linhas estavam zeradas, conforme a seguir é demonstrado:

Linhas	Saldos		Saldos	
	31/12/2003	31/12/2004	31/12/2004	31/12/2005
Linha 03 - Valores Mobiliários	-	-	17.966.884,41	19.226.821,44
Linha 16 - Créd. C/Pess. Ligadas	-	-	8.625.446,70	9.344.973,25

Basicamente a defesa do contribuinte gira em torno da indicação de mero erro no preenchimento das DIPJs (2004 e 2005) e que os valores estariam corretos em sua escrituração. Alega que não se pode lavrar autos de infração baseando-se exclusivamente na análise de DIPJs sem o devido confronto com a escrituração.

A DRJ baixou o feito em diligência (fls. 371 a 372) para que fosse informado os saldos das contas "Valores Mobiliários" e "Créditos com Pessoas Ligadas (Físicas/Jurídicas)" em 31/12/2003, examinando os documentos relativos a essas contas e juntando os respectivos documentos comprobatórios.

O resultado de diligência atestou exatamente o que o contribuinte alegara, motivo pelo qual o fiscal propugnou pela exoneração desse crédito tributário. Eis a conclusão fiscal, nas palavras da DRJ:

A Atendendo a solicitação, o AFRFB designado apresentou os documentos comprobatórios (fls. 389 a 472) e concluiu que os lançamentos não devem prosperar, em razão dos seguintes fatos (fls. 473 a 477):

a) Que a conta "Valores Mobiliários" apresentava, em 31/12/2003, um saldo de R\$ 15.859.410,31.

b) Que a conta "Crédito com pessoas ligadas" apresentava um saldo de R\$ 8.200.972,53.

c) Que a contabilidade não foi analisada pela Fiscalização durante a ação fiscal.

d) Que os Autos de Infração foram pautados somente nas DIPJ entregues com inexatidão.

Pelas informações obtidas e pelos documentos constantes nos autos, os valores passam a ser os seguintes:

Linhas	Saldos		Saldos	
	31/12/2003	31/12/2004	31/12/2004	31/12/2005
Linha 03 - Valores Mobiliários	-15.859.410,31 17	17.966.884,41	17.966.884,41	19.226.821,44
Linha 16 - Créd. C/Pess. Ligadas	8.200.972,53	8.625.446,70	8.625.446,70	9.344.973,25

Como se vê, trata-se mesmo de mero erro de fato no preenchimento da DIPJ, em que o contribuinte apenas omitiu o preenchimento desses campos, fato atestado inclusive por meio de diligência.

Portanto, revisados os autos, constato a correção do Acórdão recorrido. Assim, adoto as mesmas razões de decidir do voto condutor, negando provimento ao recurso de ofício nesta parte.

2) FALTA DE ADIÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE

Conforme relatado essa infração adveio do fato de o laudo de avaliação dos bens do ativo permanente não terem observado alguns dos requisitos formais constantes do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976.

Conforme DIPJ dos anos-calendário de 2004 e 2005 (fls. 10 a 22), o Contribuinte declarou os seguintes valores:

	DIPJ ano-calendário 2004		DIPJ ano-calendário 2005	
FICHA 45 A (2005)/ 36 A (2006) - ATIVO BALANÇO PATRIMONIAL	1/12/2003	1/12/2004	1/12/2004	1/12/2005
Linha 33 - Edifícios e Construções (fls. 13 e 19)	733.725,18	733.725,18	56.895.696,59	56.742.476,60
FICHA 46 A (2005) 37 A (2006) - PASSIVO BALANÇO PATRIMONIAL	1/12/2003	1/12/2004	1/12/2004	1/12/2005
Linha 30 - Reserva de capital (fls. 14 e 20)	811.590,33	811.590,03	82.343.129,35	82.343.129,35
Linha 31 - Reserva de reavaliação (fls. 14 e 20)	1.575.230,22	1.575.230,22	-	-

Eis agora as razões de decidir da DRJ para cancelar esta parte da autuação por três motivos cumulativos:

- registro da reavaliação dos imóveis na escrituração contábil do Contribuinte foi feito no período de apuração de 1999. Dessa forma, os autos de infração padece de erro grave no critério temporal da regra matriz de incidência, pois foram lavrados como se a reavaliação supostamente irregular dos imóveis tivesse ocorrido em 2004;

- Acolhe a decadência. Eis o teor do voto da DRJ:

(...) Destaca-se, que a consequência da mudança da data do fato gerador para 31/12/1999 é a perda do direito do Fisco de constituir eventual crédito tributário, tanto no caso previsto no art. 173, inciso I, do CTN, como também no caso do art. 150, § 4º, do mesmo código. Desse modo, a Fiscalização não poderá efetuar mais o lançamento referente a essa irregularidade, pois já se passaram mais de cinco anos contados da data do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- com o advento do art. 4º da Lei nº 9.959/00, a contrapartida da reavaliação dos bens do ativo permanente somente poderia ser computada na determinação do lucro real ou na conta de resultados quando houver a sua efetiva realização. Nesse aspecto eis os fundamentos da DRJ por suas próprias palavras:

(...) O referido art. 4º da Lei nº 9.959, de 2000, tornou sem sentido o § 3º do art. 434 do RIR/1999, na medida em que estabelece como condição para que a contrapartida da reavaliação dos bens móveis e imóveis seja computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido a efetiva realização do bem reavaliado, que se dá quando ocorrer a alienação, sob qualquer forma, depreciação, amortização ou exaustão e baixa por perecimento.

Em razão disso, o laudo de avaliação de que trata o art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, tornou-se, tão somente, um documento societário, sem reflexo tributário.

De acordo com a nova norma, somente quando ocorrer a alienação, sob qualquer forma; depreciação, amortização ou exaustão e baixa por perecimento dos bens imóveis objeto da reavaliação terá reflexo tributário, ocasião em que o valor da reavaliação deverá ser computado para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social.

A ausência - ou a existência de irregularidades formais - de laudo de avaliação deixou de ser requisito essencial para o deferimento da tributação;

(..)

Bastaria apenas um fundamento para derrubar o auto de infração, mas a DRJ conseguiu alinhar três fundamentos distintos, sendo dois deles dependentes (decadência e a vigência do art. 4º da lei n.9.959, de 2000).

Revisados os autos, nada a reparar na decisão de piso.

Em primeiro lugar é insanável o erro no critério temporal da regra matriz de incidência dos tributos que fulmina completamente o lançamento. Conforme colocado pela

DRJ e se deduz pelo resultado de diligência, a infração foi apurada sem análise da escrituração do contribuinte. Ora, como o laudo de avaliação foi invalidado pela fiscalização e ficou comprovado que a escrituração dessa reavaliação efetivamente se deu no ano-calendário de 1999, o lançamento não poderia ter sido efetuado em 2004.

Considerando-se o fato gerador ocorrido em 1999, decadência se impõe, tanto considerando a regra do art. 150, parágrafo 4º, quanto do art. 173, I.

Também estou de acordo com o outro argumento dependente utilizado pela DRJ. Caso se considere que o fato gerador da reavaliação tenha ocorrido por hipótese em 2004, a partir da vigência do referido art. 4º da Lei n. 9.959, de 2000, tornou-se inócuo o art. 434 do RIR/99, onde a existência de irregularidades formais do laudo de avaliação deixou de ser requisito essencial para o reconhecimento da tributação, pois a partir de então, somente quando ocorrer a alienação, sob qualquer forma; terá reflexo tributário, ocasião em que o valor da reavaliação deverá ser computado para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social.

Portanto, revisados os autos, constato a correção do Acórdão recorrido, adotando as mesmas razões de decidir do voto condutor, negando provimento ao recurso de ofício, inclusive em relação aos autos reflexos.

Por todo o exposto, NEGOU provimento ao RECURSO DE OFÍCIO.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto