



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

**Processo n°** 19647.002407/2005-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.662 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** COMPANHIA DE CIMENTO PORTLAND POTY  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000, 2002, 2003

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.** Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.** Não se configura cerceamento do direito de defesa a formulação de cobrança com base em presunção legal de omissão de receita, notadamente quando o contribuinte demonstra conhecer a imputação e o direito ao contraditório se encontra plenamente assegurado.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. PERÍCIA.** No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as provas documentais devem ser apresentadas, na impugnação, salvo quando comprovado fato superveniente. A produção de prova pericial só é determinada quando imprescindível à solução da lide.

**GLOSA DA EXCLUSÃO DECORRENTE DE BAIXA DE INVESTIMENTO ADQUIRIDO COM ÁGIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ADIÇÃO.** É cabível a exclusão do valor correspondente à baixa de investimento adquirido com ágio, cuja adição ao lucro real não restou evidenciada. Não comprovadas as adições, incabível a exclusão.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ DECLARADO EM DIPJ. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.** A falta de comprovação do recolhimento do valor integral declarado em DIPJ, cuja existência de erro de preenchimento sequer foi arguida pelo contribuinte, enseja sua cobrança com os acréscimos legais devidos.

**IRPJ. RETENÇÃO NA FONTE. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO.** A compensação de crédito de imposto de renda retido na fonte somente é passível de comprovação mediante apresentação de informe de rendimento

emitido pela fonte pagadora ou outra prova hábil acerca da retenção. A ausência de comprovação enseja o indeferimento do direito ao crédito pleiteado.

IRPJ. ESTIMATIVA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO. GLOSA. É legítima a glosa do valor de estimativa cujo pagamento não restou comprovado pelo contribuinte.

IRPJ. ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. É inaplicável a cobrança de multa isolada quando há concomitância com a multa de ofício, em conformidade com a Súmula CARF nº 105.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em a) afastar, do item 003 do Auto de Infração, a glosa correspondente a R\$ 98.762,85, relativa ao IR-Fonte retido no ano base de 2002, mantendo as demais e, por unanimidade, cancelar a exigência da multa isolada. Vencidos os Conselheiros José Carlos e Gustavo Guimarães, que votaram pela conversão do julgamento em diligência para verificação das DIRF das empresas incorporadas.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 03/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los e José Carlos de Assis Guimarães.

## **Relatório**

Cuida o presente processo de Auto de Infração (fls. 04/12), por meio do qual foi constituído crédito tributário referente ao IRPJ, acrescido de acréscimos legais e multa isolada.

De acordo com o Termo de Encerramento da Ação fiscal (fls. 15/27), referida cobrança foi formalizada pela constatação das seguintes infrações:

- (i) dedução indevida de valores de estimativas não pagas no ano base de 2000;
- (ii) exclusão indevida na apuração do lucro real, no ano base de 2000, de receita relativa à alienação de determinado investimento;
- (iii) diferença a menor do IRPJ recolhido no ano calendário de 2003, verificada a partir do cruzamento entre o valor declarado em DIPJ e o valor confessado;
- (iv) dedução a maior de IR-Fonte nos anos calendário de 2000 e 2002; e
- (v) multa isolada de 75% sobre a estimativa relativa à competência de março de 2000.

Em face dessa autuação, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 267 e seguintes). Argumenta, em síntese, que:

- (i) a cobrança de multa isolada deve ser cancelada, uma vez que (i.i) se deu sem indicação de base legal, o que torna o Auto nulo conforme o Decreto nº 70.235/72; e (i.ii) a autoridade fiscal não teria observado o recolhimento da estimativa, bem como a incorporação, pela contribuinte, das empresas Indústria de Comércio de Cal e Mineradora Ponta da Serra;
- (ii) é indevida a glosa decorrente da dedução do IR-Fonte, conforme atestam os comprovantes anexados à defesa;
- (iii) a exclusão pela baixa do investimento é legítima, razão pela qual não poderia ter sido objeto de glosa;
- (iv) restando comprovada a inexistência dessas infrações, inexistente a insuficiência no recolhimento do IRPJ referente ao ano calendário de 2003; e
- (v) para a devida compreensão dos fatos, necessária a realização de perícia técnica, a fim de responder os quesitos que formulou.

A 3ª Turma da DRJ/REC, após apreciar as razões de defesa, decidiu, por meio do Acórdão n 11-22.624 (fls. 371/381), pela procedência parcial do lançamento. Mais precisamente, a multa isolada foi reduzida em parte (de 75% para 50%), tendo em vista a retroatividade benigna desta última alíquota. Já os demais valores foram mantidos.

Irresignada, a interessada interpôs recurso voluntário (fls. 388/402), reiterando os argumentos de nulidade do Auto de Infração e cerceamento do direito de defesa. Além disto, a Recorrente pede também o reconhecimento da nulidade da decisão de primeira instância, notadamente por ela ter indeferido a perícia requerida, bem como porque a multa jamais poderia ter sido mantida, ainda que parcialmente, sem que fosse analisado o mérito da cobrança principal.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

Atendidos os pressupostos legais de admissibilidade, conheço do apelo da contribuinte.

### **Nulidade**

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, o Decreto nº 70.235/72 indica os casos de nulidade nos artigos 10º e 59, *in verbis*:

*“Artigo 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.*

*“Artigo 59 - São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.*

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal nos lançamentos, ocasionada pela inobservância do disposto no artigo 10º. Também não se faz presente, a meu ver, as nulidades previstas no artigo 59 acima transcrito.

O Auto de Infração ora em debate foi emitido com observância de seus requisitos essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

*“Artigo 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.*

Tal como determinado em tal dispositivo, o lançamento de IRPJ tem como motivação o Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 15/27), o qual, em conjunto com o próprio auto, contém a descrição dos fatos, a infração imputada, a base legal e demonstrativo dos valores utilizados como parâmetro.

A autoridade fiscalizatória motivou os quatro itens que compõem o lançamento, não gerando quaisquer dúvidas acerca do conteúdo e forma da exigência formulada de cada um deles.

Especificamente com relação à base legal da multa isolada, a contribuinte questiona a menção ao ano de 1997 à Lei n 9.430 no TEAF, quando o correto é 1996. Trata-se, a meu ver, de mero erro de digitação, afinal o Auto de Infração (fl. 8) também menciona como base legal da multa isolada o artigo 957 do RIR/99, cuja matriz legal é justamente o artigo 44, da Lei n. 9.430/96.

Ou seja, da análise sistemática dos elementos dos autos, o erro do ano da lei torna-se evidente, jamais podendo acarretar a nulidade da cobrança.

De fato, a constituição do crédito tributário em questão foi feita de maneira correta. Por ser atividade plenamente vinculada, a fiscalização cumpriu seu dever de fiscalizar a apuração do IRPJ dos anos de 2000 a 2003 e, após tal labor, chegou a conclusão de que a contribuinte teria efetuado exclusão a maior; insuficiência de recolhimento e deduções indevidas, as quais foram perfeitamente identificadas e justificadas.

O conjunto probatório acostado aos autos, somado à descrição dos motivos de fato e de direito apresentada pelo auditor fiscal responsável pelo lançamento, são suficientes para permitir o conhecimento da lide e julgamento do voluntário.

E, mais ainda, não se vislumbra nenhum prejuízo ao contribuinte, que notoriamente compreendeu a imputação que lhe foi imposta. Não há, nestes termos, que se falar em cerceamento do direito de defesa, notadamente quando o contribuinte demonstra pleno conhecimento da infração e o direito ao contraditório se encontra plenamente assegurado.

Afasto, portanto, os vícios de nulidade apontados pela Recorrente, tendo em vista que foram observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional, bem como os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

### **Perícia**

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a produção de prova pericial deve ser determinada quando imprescindível à solução da lide.

O artigo 18, do Decreto n. 70.235/1972, ao regulamentar o pedido de perícia, assim prescreve:

*"Artigo 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis [...]".*

Como se nota, a perícia não é obrigatória, mas sim facultativa. Ela só se mostra cabível quando for essencial para a compreensão dos fatos e o convencimento dos julgadores. Quando ausentes estes requisitos, o pedido deve ser indeferido.

Nesse contexto, cumpre frisar que os elementos dos autos são mais do que suficientes para a resolução da controvérsia, ou seja, não há dúvidas que demandam uma perícia para esclarecimento do Julgador.

As respostas aos quesitos formulados na defesa e no recurso, na verdade, não demandam uma perícia em sentido técnico, mas dependem exclusivamente da produção e análise da prova propriamente dita, ou seja, da comprovação de que as infrações caracterizadas pelo fisco não ocorreram, comprovação esta cujo ônus passou a ser da Recorrente após a imputação que lhe foi feita.

Ora, as autoridades julgadoras devem apreciar as provas conforme produzidas no processo. E no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, como se sabe, a produção de provas documentais deve ser feita, como regra, na impugnação, a não ser que isso seja impraticável, nos termos do art. 16, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/1972.

A juntada de “novos documentos” aos autos é medida, portanto, excepcional e permitida em face do princípio da verdade material nas situações contempladas nos dispositivos citados.

Situação bem diferente é a tentativa do contribuinte, por meio de pedido de perícia, pretender se esquivar do seu ônus probatório e condicionar à prova a evento futuro e incerto.

Nesse sentido, não merece reparo a decisão de primeira instância ao indeferir a perícia, que indiscutivelmente é prescindível para o presente julgamento.

#### **Da exclusão indevida na apuração do lucro real (ano calendário de 2000)**

Transcrevo, a seguir, fragmentos do relatório da decisão de primeira instância sobre os fatos apurados pela fiscalização, assim como das razões constantes da impugnação da Recorrente.

*"A contribuinte excluiu, na apuração do lucro real do ano-calendário 2000, o valor de R\$ 1.344.372,65 (fl. 218), correspondente à baixa por alienação de investimentos na Cia. Agro Industrial Igarassu (fl. 219). Como este valor efetivamente constava como saldo credor na Parte B do Lalur desde o ano de 1996, foi a empresa intimada pela fiscalização a demonstrar os lançamentos a crédito daquela conta, bem como a comprovar as adições das despesas de amortização que teriam originado os créditos. Não tendo ocorrido o atendimento satisfatório da intimação, a autoridade lançadora glosou a exclusão procedida pela empresa na apuração do lucro real do ano-calendário de 2000.*

*Em sua peça de defesa, sustenta a impugnante estar anexando as necessárias provas a justificar os lançamentos por ela efetuados. Entretanto, não é o que se constata no exame das peças carreadas aos autos. O Lalur trazido pela defesa (fls. 284/331) apenas confirma o que já havia sido identificado pela fiscalização, ou seja, que o valor de R\$ 1.344.372,65 surgiu no ano-calendário de 1996 como crédito na conta de “amortização de ágios - Cia Agro Industrial Igarassu” (fl. 304). Remanesce sem comprovação, contudo, que tal montante haja sido efetivamente objeto de adição ao lucro líquido na apuração do lucro real em 1996 ou em períodos anteriores, condição*

*imprescindível a justificar a discutida exclusão no ano-calendário de 2000".*

Como se vê, trata-se eminentemente de matéria de prova, em que a DRJ considerou correta a glosa da exclusão do valor correspondente à baixa de investimento, registrado no Lalur desde o ano de 1996, por falta de comprovação de sua adição.

De fato, restou evidenciado que, após diversas tentativas, o contribuinte não apresentou prova de que teria adicionado, na apuração do lucro real, as despesas com a amortização do ágio que gerou o valor da exclusão fiscal.

O Recorrente, na verdade, se esquivou de cumprir o seu ônus de comprovar que o montante objeto da glosa teria sido efetivamente oferecido à tributação em 1996 (ou outro período), comprovação esta que realmente constitui condição imprescindível a conferir o direito à exclusão.

Como se sabe, a despesa a título de amortização de ágio pago na aquisição de investimentos, que como regra não é dedutível para efeitos fiscais, deve ser adicionado ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, devendo ser controlado para determinação do ganho ou perda de capital quando da alienação ou liquidação do investimento.

Forçoso concluir, contudo, que, uma vez não comprovadas as adições, como foi o caso, incabível a exclusão.

### **Da Insuficiência de recolhimento do IRPJ (ano calendário de 2003)**

A decisão recorrida julgou a cobrança decorrente deste item procedente, sob o seguinte fundamento:

*"22. No ano-calendário de 2003, a contribuinte apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais - DIPJ apurando imposto a pagar no valor de R\$ 1.882.980,54 (fl. 119). A fiscalização constatou pagamento no valor de R\$ 593.184,77 e compensações no valor de R\$ 1.203.960,64, totalizando a extinção do crédito tributário em R\$ 1.797.145,41. A diferença entre o valor declarado em DIPJ e o valor pago/compensado importou em R\$85.835,13, exigido no auto de infração em litígio.*

*23. A única contraposição veiculada pela impugnante é no sentido de que, comprovada a inexistência das outras infrações, estaria demonstrada também a inexistência desta irregularidade.*

*24. O argumento é equivocado. As demais infrações, que se reportam aos anos calendário de 2000 e 2002, em nada influenciaram o ilícito que ora se examina. Este ilícito diz respeito ao ano-calendário de 2003 e consistiu, como visto anteriormente, na insuficiência de recolhimento do imposto a pagar declarado em DIPJ, fato que não foi infirmado pela impugnante".*

Não vejo qualquer motivo para divergir da decisão de piso, ainda mais considerando que a interessada, no recurso voluntário, sequer ataca o acórdão recorrido, concentrando-se apenas nos argumentos para o pedido de perícia.

A falta de comprovação do recolhimento do valor integral declarado em DIPJ, cuja existência de erro de preenchimento sequer foi arguida pelo contribuinte, enseja sua cobrança com os acréscimos legais devidos.

### **Da dedução a maior de IR-Fonte**

Nos anos base de 2000 e 2002, a contribuinte deduziu, a título de imposto de renda retido na fonte, respectivamente os valores de R\$ 202.533,74 e R\$ 168.897,85.

A fiscalização, levando em conta as informações constantes das Declarações de Imposto Retido na Fonte - DIRFs, entregues pelas fontes pagadoras, concluiu por não haver comprovantes de retenções nos valores de R\$195.106,00 para o ano de 2000; e de R\$105.954,67 para o ano de 2002 (cf. quadro demonstrativo às fls. 21/22).

A glosa foi questionada, sob o argumento de que os comprovantes anexados na defesa, assim como uma perícia, comprovariam que a diferença apurada inexistia.

A DRJ não acatou tal argumento, por entender que o único meio de prova hábil seria a apresentação dos informes de rendimento emitidos pelas fontes de pagamento em seu nome, informes estes que não foram apresentados.

Não corroboro esse entendimento. A meu ver o contribuinte pode se valer de todos os meios de prova para comprovar o seu direito creditório. Na ausência de emissão de informes de rendimentos – documentos estes que devem ser emitidos por terceiro (fontes pagadoras) – ainda assim o crédito poderia ser comprovado por outros meios hábeis, como a escrituração contábil, notas fiscais e extratos financeiros.

Pois bem. Da análise da referida documentação trazida aos autos pelo Recorrente, concluo, primeiramente, que a Recorrente não comprovou a retenção de R\$ 195.106,00, proveniente do pagamento da empresa Trevo Indústria e Comércio Ltda. (cf. fls. 90), razão pela qual considero a glosa correta.

Já para o ano de 2002 (fls. 289):

**(i)** do total do IR-Fonte informado (R\$ 77.157,35), relativo ao recebimento de Votorantim Corretora de Valores (fls. 110), o fisco reconheceu R\$ 62.943,18 (valor este que, conforme fls. 216, diz respeito à retenção ocorrida no período de abril a dezembro de 2003).

Quanto à diferença de R\$ 14.214,27, a meu ver a glosa não procede diante do Informe de Rendimentos Financeiros juntados às fls. 290, que demonstra que também houve retenção de imposto nos meses de fevereiro e março.

**(ii)** a glosa de R\$ 2.956,00 é procedente, tendo em vista que o contribuinte não apresentou nenhum comprovante acerca dessa retenção; e

**(iii)** os demais valores glosados em 2002, correspondentes aos itens 03, 04 e 05 da DIPJ de fls. 289, dizem respeito a pagamentos para empresas incorporadas pela Recorrente (fls. 277 e seguintes) no ano de 2000 e estão relacionados aos documentos de fls. 291/296.

O documento de fls. 291 é cópia de nota de liquidação de ativo financeiro, que demonstra o destaque do valor da retenção de IR (R\$ 4.235,89) do item 05 da DIPJ (fls. 289), razão pela qual afastou a glosa deste montante.

Verifica-se, ademais, às fls. 292, 293 e 294 (extratos emitidos pela fonte pagadora Unibanco) que o IR-Fonte informado no item 03 da DIPJ (fls. 289 - R\$ 80.562,92), também foi retido por ocasião do pagamento oriundo de liquidação de produtos financeiros em nome das empresas incorporadas, o que torna a glosa indevida.

Finalmente, entendo que não restou comprovado o direito ao crédito de IR-Fonte reportado no item 04 da DIPJ (fls. 289), de R\$ 3.985,76. O documento de fls. 295/296 (extrato Banco Santos), apesar de indicar o valor de IR neste mesmo montante, não especifica o beneficiário e encontra-se rasurado.

Do exposto, voto pela manutenção da glosa relativa ao ano calendário de 2000 (montante de R\$ 195.106,00); e pelo afastamento parcial da glosa relativa ao ano calendário de 2002 (total R\$ 105.954,67), mais precisamente para excluir o montante do IR-Fonte comprovado, de R\$ 98.762,85 (R\$ 14.214,17 + R 80.562,92 + R 3.985,76).

### **Da dedução indevida de estimativa não recolhida (ano calendário de 2000)**

Na apuração do lucro real do ano calendário de 2000, a Recorrente deduziu, a título de IRPJ pago por estimativa na competência de março, o valor de R\$ 42.101,05.

Entretanto, de acordo com a fiscalização, a contribuinte não teria pago nem declarado o respectivo débito, o que torna a estimativa exigível.

Ora, é inconteste que a glosa da compensação do valor de estimativa cujo pagamento não restou comprovado pelo contribuinte é legítima.

Nesse contexto, e considerando que a Recorrente não comprovou o alegado recolhimento da estimativa deduzida do valor do IRPJ apurado, a glosa deve ser mantida.

### **Da multa isolada**

Com a aprovação da Súmula CARF nº 105, restou sedimentado que: “*a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*”

Na prática, a Súmula aplica-se indubitavelmente para os fatos compreendidos até 31/12/2006, existindo divergência doutrinária e jurisprudencial para sua aplicação para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2007, em razão da nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007 ao art. 44 da Lei nº 9.430/96.

O caso presente, porém, diz respeito a fatos geradores ocorridos anteriores a 2007, razão pela qual a cobrança de multa isolada, em concomitância com a multa de ofício, é indevida, conforme a Súmula CARF nº 105.

Dessa forma, voto por afastar a exigência a título de multa isolada.

**Conclusão**

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de **(i)** afastar, do item 003 do Auto de Infração, a glosa correspondente a R\$ 98.762,85, relativa ao IR-Fonte retido no ano base de 2002, mantendo as demais; e **(ii)** cancelar a exigência da multa isolada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli