

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

Processo nº 11030.001447/2005-88
Recurso nº 159.088 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.610 – 2ª Turma Especial
Sessão de 30 de agosto de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente SPONCHIADO CONSÓRCIOS LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

RESULTADO NÃO OPERACIONAL - PERDAS DE CAPITAL - IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

A apuração do lucro real não é afetada por todo desembolso ou diminuição de patrimônio. Dos contratos firmados entre pessoas de uma determinada comunidade e empresas de engenharia, visando a implantação de sistema telefônico, não decorreu qualquer direito de participação acionária na cia. telefônica. E o negócio realizado com estas pessoas jamais chegou a constituir em favor da Recorrente um direito de natureza patrimonial (direito pessoal ou real) passível de perecimento futuro, não havendo na legislação tributária hipótese normativa que ampare a dedução de perda dessa natureza.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTODEVIDO NO FINAL DO ANO

Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). Por isso, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Além disso, não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

MULTA - EFEITO DE CONFISCO

O acolhimento das alegações sobre o percentual da multa de ofício implicaria no afastamento de norma legal vigente (artigo 44 da Lei 9.430/96), por suposto vício de inconstitucionalidade, e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Alfredo Henrique Rebello Brandão, que limitavam a multa isolada a 50% do valor do tributo apurado em 31 de dezembro, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.



José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

EDITADO EM: 05 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, Nelso Kichel, Alfredo Henrique Rebello Brandão e Gilberto Baptista.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria/RS, que considerou parcialmente procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e à multa isolada por falta de recolhimentos de estimativa de IRPJ, conforme autos de infração de fls. 5 a 22, nos valores de R\$ 584.011,05, R\$ 299.336,84 e R\$ 138.330,14, respectivamente, incluindo-se, no caso do IRPJ e da CSLL, a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 18-6.784, às fls. 402 a 414:

Contra a interessada, antes qualificada, foram lavrados Autos de Infração com anexos para a exigência de créditos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2002 e 2003 (fls. 06-22)

De acordo com a descrição dos fatos, a autuação ocorreu porque foram constatadas as seguintes infrações fiscais:

1. Perdas de capital - falta de comprovação de perda com ações e quotas da empresa Brasil Telecom S A, no valor de R\$ 1.955.000,00, contabilizada em 06/2002. Foi constatado o lançamento a crédito na conta do Ativo Permanente - Investimentos — Ações e Quotas (conta nº 2.1.5.10.30.4), e a contrapartida do lançamento (débito) na conta Despesas não Operacionais — Outras Despesas não Operacionais — Perdas em Ações e Quotas (conta nº 8.3.9.90.40.5).

O valor acima se refere ao custo de aquisição de inúmeros instrumentos de cessão de direitos de investimentos na Companhia Riograndense de Telecomunicações (CRT), que foi incorporada pela Brasil Telecom S A., nos contratos relativos às Plantas Comunitárias de Telefonia — PCT.

O autuante concluiu, pelos documentos apresentados aos autos:
a) que em nenhum momento a CRT recusou-se, formalmente, a efetivar a conversão dos investimentos realizados, que foram adquiridos através de cessão de direitos de terceiros, em participação acionária; b) a impugnante não questionou, judicialmente, este assunto.

Enquadramento legal IRPJ. arts. 247, 248, 251 e Parágrafo único, e 418 e parágrafos, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99); Art. 3º, § 2º, IV, da Lei nº 9.718, de 1998.

2. Glosa de Prejuízos — saldos insuficientes em 31/12/2003 — compensação indevida de prejuízo fiscal, tendo em vista a reversão do prejuízo após o lançamento da infração constatada no ano-calendário de 2002 (item 1)

Enquadramento Legal IRPJ: arts. 247, 250, III, 251, Parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99.

3. Falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada - multa isolada A partir do mês de agosto/2002 até novembro/2002 o contribuinte deixou, em virtude da glosa da despesa efetuada (item 1), de recolher o valor do IRPJ devido a título de antecipação.

Também, nos balanceies de suspensão e redução de 02/2003 a 11/2003, em virtude da glosa da despesa efetuada em 2002 (item 1), houve alteração de prejuízo apurado no ano-calendário de 2002 para lucro. Assim, em consequência das glosas de compensações de prejuízos fiscais operacionais e não-operacionais em 2003, ocorreu a postergação do imposto de renda nos períodos de apuração relacionados à fl. 10.

Enquadramento Legal IRPJ: Arts. 222, 843 e 957, Parágrafo Único, Inciso IV, do RIR/99.

Os valores lançados são os seguintes:

1. IRPJ: R\$ 270.548,77.
2. MULTA ISOLADA (IRPJ): R\$ 138.330,14
3. CSLL: R\$ 115.688,07

O lançamento da CSLL é decorrente da fiscalização do IRPJ. O crédito tributário apurado resultou da glosa da citada perda de capital em 2002 (art. 2º e §§, da Lei nº 7.689, de 1988; art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996; art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 7º MP nº 1.807/99 e reedições, e art. 6º da MP 1.858/99 e reedições), e pela compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores, em 2003 (art. 2º e §§, da Lei nº 7.689, de 1988; art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995; art. 16 da Lei nº 9.065, de 1995 e art. 19 da Lei nº 9.249, de 1995)

A base de cálculo negativa da CSLL constante no LALUR, no valor de R\$446.016,68, em 31 de dezembro de 2001 (fl. 48), foi compensada de ofício em 2002, conforme Demonstrativo de Apuração de fl. 20.

Os valores do IRPJ e da CSLL estão acrescidos da multa de ofício com o percentual de 75% (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996) e dos juros de mora, que foram lançados com amparo no art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

A autuada, tempestivamente (fl. 400), por meio de seu Diretor, impugnou os lançamentos (fls. 366-373) com os documentos de fls. 374-399, alegando, em síntese, o seguinte:

Síntese

- Os contratos relativos a Plantas Comunitárias de Telefonia — PCT - não apresentam valor de mercado, por isso deu-se sua baixa no patrimônio da sociedade. Quando ocorreu a aquisição desses instrumentos de cessão de direito, essas ações representavam um direito a ser realizado, que com o passar dos anos não se concretizou

A natureza das ações de cessão de direito adquiridas da PCT — baixa de bens do permanente .

- A comunidade interessada na obtenção do serviço de telefonia realizava esses contratos, através de empresas de engenharia autorizadas pela Companhia Telefônica para realizar a instalação integral da rede. A Portaria Ministerial nº 117/91 disciplinava esse assunto.

- Somente após a transferência do patrimônio edificado pela empresa de engenharia à Companhia Telefônica, o assinante faria jus à participação acionária, na proporção do valor pago e avaliação do patrimônio incorporado

- Os contratos, inicialmente, eram firmados entre empresas de engenharia e promitentes assinantes do serviço de telefonia sob o regime PCT. Posteriormente, a autuada firmou contratos com terceiros relativos à cessão desses direitos junto à CRT.

- No entanto, a CRT jamais emitiu a contrapartida acionária, e nem se pode precisar se avaliou e incorporou ao seu patrimônio as plantas edificadas pelas comunidades.

- De acordo com o parecer jurídico, que está nos autos, a orientação é no sentido que os referidos contratos não possuem efetivo valor de realização de capital acionário da CRT e tampouco têm expressão patrimonial para a empresa. Estão citadas ementas de decisões judiciais demonstrando o descabimento de retribuição do investimento em ações.

- Diante desse fato, a empresa consultou vários advogados e acompanhou a evolução da jurisprudência para saber a possibilidade de recuperação dessas ações, objeto dos contratos de cessão de direito, que recomendaram a baixa desses valores, haja vista a impossibilidade de retribuição dos títulos pretendidos.

- A empresa solicitou, em 04 de dezembro de 1998, a conversão dos investimentos realizados à CRT, indicando que o não cumprimento no prazo de 15 dias constituiria a Companhia em mora, nos termos do art. 397 do Código Civil. A CRT não se manifestou até a data da impugnação.

- A autuada não ingressou com medida judicial, por ter constatado, após consultas jurídicas, que não haveria chance de êxito em sua pretensão.

- Não restam dívidas de que os contratos de cessão adquiridos pela autuada com pretensões acionárias na CRT perderam seus valores, e por isso ocorreu a baixa.

- O art 340 do RIR prevê que as perdas no recebimento de créditos (decorrentes da atividade) constituem despesas dedutíveis. O procedimento da autuada está correto, pois todos os contratos de cessão de direito tem valor inferior a R\$ 5.000,00.

Quanto à glosa dos prejuízos compensados

- Como foi demonstrado, houve prejuízo fiscal em 2002, na medida em que a empresa não recuperou e nem vai recuperar o valor das ações, objeto de contrato de cessão de direitos entre terceiros e a CRT. Em razão da perda patrimonial, compensou esses valores no ano-calendário de 2003.

Quanto à falta de pagamento do IRPJ — Multa isolada

- Essa cobrança não pode prosperar, visto que tal imposição sobre as diferenças apuradas decorre de compensação de prejuízos de 2002. O Conselho de Contribuintes não tem admitido a aplicação desta multa.

Conclusão

Requer que sejam reconhecidas as razões da impugnação, no sentido de negar procedência ao auto de infração, restabelecendo o direito à baixa procedida pela autuada e anulação das penalidades impostas.

Conforme mencionado, a DRJ Santa Maria/RS considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário 2002, 2003

PERDAS DE CAPITAL. BAIXA DE INVESTIMENTOS. AÇÕES. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA PERDA.

Procede a glosa dos valores referentes ao custo de aquisição de instrumentos de cessão de direitos em companhia telefônica, nos contratos relativos às Plantas Comunitárias de Telefonia (PCT), contabilizados como despesas não operacionais decorrentes da baixa dos valores registrados como investimentos do ativo permanente, porque a perda da expressão patrimonial não está comprovada, documentalmente.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO

Somente são compensáveis os prejuízos fiscais apurados de acordo com a legislação vigente e registrados no LALUR

*MULTA ISOLADA ESTIMATIVA FALTA DE PAGAMENTO
DO TRIBUTO.*

*Verificada a falta de pagamentos do imposto por estimativa,
após o término do Ano-calendário, é devida a multa de ofício
sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos*

LANÇAMENTO DECORRENTE

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

*A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ aplica-se
ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou
argumentos novos a ensejar decisão diversa.*

Lançamento Procedente em Parte

A parcial procedência foi dada apenas para reduzir a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ, de 75% para 50%, em razão das alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351/2007.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 16/04/2007, a Contribuinte apresentou em 14/05/2007 o recurso voluntário de fls. 421 a 434, onde reitera as mesmas razões de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores, acrescentando ainda argumentos sobre os tópicos abaixo.

A correta interpretação dos fatos, em relação ao disposto no art. 340 do RIR:

- o argumento central da DRJ está na alegação de inexistência de prova definitiva da perda do direito, a qual seria um pressuposto para se proceder à sua contabilização como despesa;

- embora o art. 340 do RIR não determine a forma pela qual se deva comprovar a perda em questão, a Autoridade Julgadora está a exigir, por seu critério exclusivo, que a Recorrente tivesse demandado judicialmente contra a CRT;

- esta alegação fere o bom senso e a razoabilidade a que as Autoridades Administrativas devem observar, por dever de cumprimento aos princípios inscritos no art. 2º, caput e Parágrafo Único, incisos I, IV, VI e IX, da Lei 9.784/99;

- não se pode conceber que todo o esforço demandado pela Recorrente, com a busca de opiniões jurídicas sérias e fundamentadas, e a observância da jurisprudência reiterada e dominante sobre o assunto, sejam simplesmente desconhecidos na apreciação da questão;

- sem falar ainda no fato de que a Recorrente, em 1998, formalizou a cobrança de tais direitos de ações junto à Brasil Telecom (sucessora da CRT), conforme documento anteriormente juntado aos autos, não tendo obtido qualquer resposta desde então - passados quase 10 (dez) anos dessa solicitação. Além disso, a jurisprudência sobre essa questão também não se alterou, desde então;

- existe uma contradição no pensamento fiscal, que, por um lado, admite a existência de um direito (que na sua visão precisaria "apenas" estar melhor comprovado), mas que, por outro lado, impõe uma negativa completa, baseada no suposto equívoco da Recorrente, na forma da contabilização dos créditos em questão como "investimentos" no ativo permanente e não no "circulante";

- a classificação dos créditos não altera a natureza jurídica da perda, que é de uma despesa dedutível, nos termos do art. 340 do RIR, por ter sido considerada pelo contribuinte, pela jurisprudência e pelo senso comum, não o sendo apenas pela Autoridade, como uma perda no recebimento de um crédito comprovadamente não recebível;

- cada um dos contratos firmados entre a Recorrente e os integrantes da PCT (signatários originários do direito de recebimento de ações da CRT) não supera o valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). Ou seja, os valores envolvidos enquadram-se perfeitamente no disposto pela letra "a", do inciso II, do § 1º, do art. 340, do RIR;

- não é cabível o entendimento da Autoridade Julgadora, no sentido de que a única alternativa possível ao contribuinte seria a aplicação do art. 418 do RIR, que trata do cômputo, para fins de apuração do lucro real, das perdas de capital advindos do resultado de alienações, desapropriações, baixas, desgastes, etc;

- a interpretação de que a contabilização da perda apenas seria possível no caso de alienação por valor menor soa de forma absurda, pois a natureza jurídica da perda em nada seria alterada;

- no caso, bastaria o contribuinte ter agido de forma temerária, "simulando" uma alienação de tais direitos creditórios (os contratos que adquiriu) por um valor simbólico qualquer, para se estar diante de uma alternativa permissiva da contabilização de tais perdas;

- mas ao que parece, a filosofia há muito sustentada pela Administração Tributária, e que deve prevalecer na presente hipótese, é aquela que contempla a instrumentalidade dos atos, independentemente da forma escolhida, mas que traduza a realidade das práticas adotadas, justamente no intuito de se afastar a prática nefasta da simulação de atos jurídicos que tenham por intuito a ocultação do fato gerador do tributo.

Quanto à inaplicabilidade e impertinência de exigência da multa isolada, concomitantemente com outras sanções:

- ainda que, por absurdo, a presente autuação seja mantida, a multa isolada imposta ao contribuinte deve ser afastada, dado o completo descabimento de sua aplicação, de forma cumulativa com a imposição de multa de ofício;

- a Lei 9.430/96, em seu art. 44, em momento algum permite a aplicação de forma cumulada, da multa de ofício com a multa isolada;

- há uma flagrante desproporção de sua imposição, frente ao suposto benefício que a Autoridade sugere que o contribuinte teria obtido, com essa falta;

- a Recorrente se referiu a decisões do Conselho de Contribuintes na impugnação e as reitera no presente momento, com a única intenção de demonstrar, com base em interpretações pertinentes ao ensejo, o quão desarrazoada é a aplicação da multa isolada, no tocante à interpretação dos fatos, face à norma que lhes é aplicável;

- conforme Ac. nº 107-08-187, transpondo para o Direito Tributário as disposições do artigo 70 do Código Penal, conclui-se que, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, deve-se lhe aplicar a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade;

- a legislação tributária nem mesmo permite a aplicação concomitante da multa de mora, que é muito menos onerosa, com a multa de ofício;

- a própria Administração Pública reconheceu o disparate de tal exigência, ainda que tacitamente, ao editar a MP nº 351/2007, que reduziu o percentual da multa isolada - conforme aplicado pela Autoridade Julgadora na decisão ora sob recurso - talvez até como forma de “atenuar” a voracidade do efeito nitidamente confiscatório desta sanção pecuniária.

Este é o Relatório

Voto

Conselheiro Relator, José de Oliveira Ferraz Corrêa

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o principal aspecto da controvérsia diz respeito à dedução de perda com ações da Brasil Telecom S.A., no valor de R\$ 1.955.000,00, contabilizada pela Recorrente em junho de 2002.

A Fiscalização não admitiu a dedução desta perda, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. Com a glosa, o prejuízo apurado em 2002 foi transformado em lucro, gerando reflexos também em 2003, pela diminuição dos prejuízos compensados naquele ano, e ainda houve implicações nos recolhimentos de estimativas mensais de IRPJ durante estes dois anos, o que resultou na aplicação de multa isolada.

Em sua decisão, a Delegacia de Julgamento consignou que os valores referentes aos contratos de cessão de direito para aquisição de ações da Companhia Riograndense de Telecomunicações (CRT), no valor total de R\$ 1.955.000,00, estavam registrados no Ativo Permanente - Investimentos - Ações e Cotas - Brasil Telecom - BRT (conta nº 2.1.5.10.30.4 - fl. 74).

Afirmou também que, segundo o disposto no inciso III do art. 179 da Lei nº 6.404/1976, classificam-se como “investimentos” as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa.

Na seqüência, transcreveu trechos do Parecer Normativo CST nº 108, de 1978, para concluir que as aplicações de recursos da sociedade nas aquisições dos contratos de cessão de direito de investimento na CRT têm característica de permanente, pois não se destinavam à negociação da adquirente, e não visavam a manutenção da atividade da empresa.

Nestes termos, concluiu que a contabilização como “investimentos” estaria de acordo com os dispositivos legais citados, não sendo o caso de considerar tais valores como créditos, no “circulante”, e a intenção da defesa em considerar a baixa desse patrimônio da sociedade como “perdas no recebimento de créditos”, nos termos do art. 340 do RIR/99, não poderia ser acolhida.

Ainda segundo a DRJ, a autuada ajustou a “conta investimentos” ao valor de mercado dos contratos de compra de direitos, que é zero, registrando a perda total do valor aplicado. Tal procedimento evidenciaria um registro contábil semelhante à contabilização da extinta Provisão para perdas Prováveis na Realização de Investimento (art. 374 do RIR/94), que foi vedada desde 1º de janeiro de 1996, para efeito de apuração do lucro real, conforme a Lei nº 9.249/1995, art. 13, I.

De acordo com a decisão de primeira instância, o caso da Recorrente é o previsto no art. 418 e §§, do RIR/99, que trata de Ganhos ou Perdas de Capital, mas não haveria prova definitiva e documental da alegada perda, uma vez que o pedido para transferência ou emissão de ações encaminhado à CRT em 04/12/1998 ainda não foi

respondido, e a Recorrente também não é parte nos litígios judiciais onde o direito às ações da empresa de telefonia foi negado.

Deste modo, decidiu-se no sentido de manter a glosa da importância contabilizada como “Perdas em Ações e Quotas”, no valor de R\$ 1.955.000,00.

Os argumentos da Recorrente contra o entendimento manifestado pela DRJ estão descritos na parte do relatório.

Primeiramente, é importante mencionar que a correta classificação contábil dos fatos em questão não configura um mero formalismo.

Com efeito, não é qualquer desembolso, ou diminuição de patrimônio, que afeta a apuração dos tributos IRPJ e CSLL. E ainda para algumas rubricas, cuja dedução é admitida, a legislação impõe requisitos procedimentais para essa finalidade.

No caso sob exame, está bastante evidente que não se trata de créditos decorrentes da atividade operacional da empresa, e muito menos de créditos com valor abaixo de R\$ 5.000,00.

Todo o direito que a Recorrente alega como frustrado, embora pudesse pertencer originalmente a uma grande quantidade de pessoas, para ela configurava um todo, a ser exercido junto a uma única pessoa jurídica, no montante de R\$ 1.955.000,00.

Segundo ela mesma alega, a natureza deste valor era de um investimento em ações da mencionada companhia telefônica (CRT), que não restou atendido.

Portanto, realmente não é cabível a aplicação do art. 340, § 1º, II, “a”, do RIR/99. Fosse o caso de considerar o alegado direito como ativo circulante, a capitulação seria na alínea “c” do mesmo dispositivo, e, nestes termos, totalmente pertinente a exigência em relação à existência de ação judicial própria:

Art.340. As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo (Lei nº 9 430, de 1996, art. 9º)

§1º Poderão ser registrados como perda os créditos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, §1º):

I- em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II- sem garantia, de valor:

a) até cinco mil reais, por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de cinco mil reais, até trinta mil reais, por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;

c) superior a trinta mil reais, vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento,

Todavia, o fato em questão está mesmo relacionado ao tema dos resultados não operacionais, cujo tratamento é previsto no art. 418 do RIR/99, que trata dos “ganhos e perdas de capital”:

Art 418 Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).

§1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, §1º).

Vê-se que, não obstante as considerações acima, relativamente às perdas com créditos operacionais, o pleito da Contribuinte, ainda assim, poderia encontrar amparo na legislação.

Contudo, há problemas na origem dos alegados “investimentos” que prejudicam a aplicação do dispositivo acima.

É importante destacar que os contratos que dariam suporte ao ativo/investimento adquirido pela Recorrente, conforme documentos juntados às fls. 185 e seguintes, em nenhum momento fazem menção ao alegado direito à participação acionária na CRT, de modo a amparar a contabilização de aquisição de investimento dessa natureza, no valor de R\$ 1.955.000,00.

Nesse sentido, é oportuno transcrever trechos do voto que orientou uma das decisões judiciais constantes dos autos, referente à Apelação Cível nº 70004074423, fls. 177 e 178, onde outros interessados reivindicavam o mesmo direito à participação acionária alegada pela Recorrente:

()

A aquisição de terminais telefônicos pelo sistema de Planta Comunitária de Telefonia (PCT) difere dos contratos pelos quais a parte adquirentia não só direito de uso de linha telefônica mas também de subscrição a ações, situação esta sim em que, em regra, tenho reconhecido como caracterizado o prejuízo e o enriquecimento sem causa da CRT, ou sucessora, a ensejar subscrição da diferença das ações ou indenização em favor do outro contratante

Os contratos que embasam a pretensão deduzida na inicial, que se referem a ajustes de prestação de serviços com terceiros, da modalidade Planta Comunitária de Telefonia, não prevêm que da respectiva participação financeira decorra retribuição em ações. Entretanto, conforme pedido formulado na fl. 28, não está a parte autora discutindo aquisição ou utilização de produto ou

serviço, mas sim pretendem os autores retribuição do investimento em ações.

Os documentos juntados comprovam a existência de contratos de prestação de serviços com a demandada Benin Imóveis Ltda., não havendo previsão de participação societária como sustentam os requerentes. Assim, o direito postulado pelos requerentes encontra resistência na falta de prova quanto a alegada relação contratual societária. Os terminais telefônicos foram adquiridos pelo Sistema de Planta Comunitária de Telefonia, no qual a efetiva realização do empreendimento se dá através de empresas privadas que são contratadas para tal fim.

Assim, os contratos firmados preservavam 'plantas comunitárias' com "incentivo" da CRT, criando obrigações de instalação e uso de linhas telefônicas, em caráter comunitário.

Observando-se os contratos firmados por cada associado da ANATELCOM, constata-se que o pacto era firmado com a empresa empreendedora (BENIN IMÓVEIS LTDA.) e não com a CRT, de modo que não há como se exigir dessa responsabilidade em subscrever ou indenizar ações. Conforme tais instrumentos, o contrato "... é de instalação de terminal telefônico automático". Em nenhum momento contratual há a intervenção da CRT e, muito menos, obrigação por parte desta com participação em ações, razão pela qual não há como dar-se procedência à pretensão dos demandantes.

Registro que os contratos apresentados pela Recorrente eram designados como "CONTRATO DE IMPLANTAÇÃO DE SISTEMA TELEFÔNICO". Conforme evidencia o primeiro deles (fl. 185), tinham "por objetivo, a implantação pela TECMA, sob modalidade de empreitada global com fornecimento de materiais e mão-de-obra, de um sistema telefônico automático, no município de Vila Nova do Sul".

Eram na verdade contratos firmados entre pessoas de uma determinada comunidade e empresas de engenharia. Os serviços eram prestados e pagos, e deles não decorria qualquer direito de participação acionária na cia. telefônica. Esta foi a conclusão manifestada em todas as ações judiciais apresentadas pela Recorrente, no intuito de comprovar a perda no investimento.

Sabemos que a legislação admite a dedução, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, dos custos; das despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora; das perdas no recebimento de créditos decorrentes da atividade operacional, dentre outros; e também dos resultados negativos "na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente".

Ocorre que nesse caso não houve propriamente um investimento em participação acionária, que pudesse ensejar a dedução a título de resultados não operacionais negativos.

Não houve alienação, baixa por perecimento e nem extinção dos alegados investimentos em ações, porque eles nunca chegaram a existir.

A constatação é de que a Contribuinte se lançou em um arriscado negócio, que jamais chegou a constituir um direito de natureza patrimonial (direito pessoal ou real) passível de perecimento ou extinção futura, e não há na legislação tributária hipótese normativa que ampare a dedução de perda dessa natureza, pelo que a decisão de primeira instância não merece reparos.

Assim, mantida a glosa em relação à perda patrimonial, consequentemente, ficam também mantidas as exigências reflexas, atinentes ao aproveitamento de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL no ano subsequente.

Quanto à multa isolada por falta de recolhimento das estimativas de IRPJ durante os anos de 2002 e 2003, cabe primeiramente registrar que a previsão dessa penalidade está contida no art. 44 da Lei 9.430/1996, e que ela deve ser aplicada ainda que tenha sido “apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”, conforme prevê o inciso IV do §1º deste artigo, em sua redação original:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte,

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I -

II -

III -

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Não vislumbro outra interpretação possível para a parte final do texto acima transcrito, senão a de que a referida multa deve ser exigida da pessoa jurídica ainda que esta tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL.

Com efeito, a clareza da redação não possibilita entendimento diverso, a menos que se admita o afastamento de norma legal vigente, tarefa que não compete à Administração Tributária.

Além disso, a hermenêutica jurídica ensina que se deve preferir a inteligência dos textos que torne viável o seu objetivo, ao invés da que os reduza à inutilidade. Nesse caso,

o entendimento contrário implicaria na supressão ou inutilidade de todo o adendo estabelecido pelo inciso IV acima (*ainda que tenha apurado ...*).

Também é importante destacar que o texto legal diz “ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ...” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo fiscal ...”, numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

Tudo isso que se disse até aqui serve para demonstrar que as estimativas mensais, de fato, configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador de 31 de dezembro.

Sua natureza jurídica, inclusive, a faz destoar totalmente do padrão traçado pelo art. 113 do CTN (que trata das obrigações tributárias), pois ela é uma obrigação que surge antes da ocorrência do fato gerador do tributo. Seu pagamento, por outro lado, nada extingue, gerando apenas um registro contábil de crédito a favor do contribuinte, a ser aproveitado no futuro.

Além disso, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, essa obrigação existe mesmo que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL. Ou seja, existe ainda que não haja tributo devido.

Portanto, não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido), e, sendo assim, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro.

E ainda que assim não fosse, caberia assinalar que não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

No que toca à alegação da Recorrente sobre a desproporcionalidade e o efeito de confisco da multa de ofício, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (art. 44 da Lei 9.430/96), por suposta inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a referida norma legal.

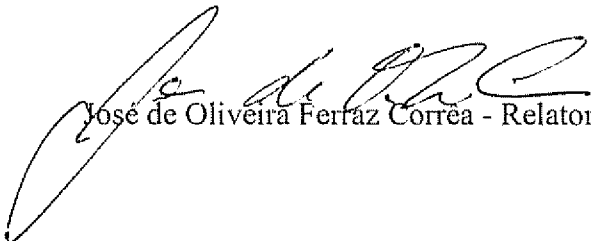
Essa matéria, inclusive, já foi sumulada pelo antigo Primeiro Conselho de Contribuintes:

Súmula 1ª CC nº 2 - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Finalmente, registro que a decisão de primeira instância já aplicou a retroatividade benigna para fins de reduzir a multa isolada de 75% para 50%, em razão das alterações promovidas pela Lei 11.488/2007 no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 30 de agosto de 2010



José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator