



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Recurso nº : 146.350  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s) 2000  
Recorrente : BANCO BRASILEIRO COMERCIAL S.A  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 18 de outubro de 2006  
Acórdão nº : 103-22.670

**CSLL - CONTRIBUIÇÕES - PRAZO - DECADÊNCIA.** O prazo para a Fazenda Nacional exigir o crédito tributário relativo às contribuições sociais é de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado, *ex vi* do art. 149 da CF, que sujeita tais contribuições à Lei Complementar, quando se tratar de normas gerais de direito tributário - artigo 146, III, CF.

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO.** Não é possível a aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996).

**EXCLUSÃO - LUCRO LÍQUIDO - POSTERGAÇÃO.** As exclusões do lucro líquido, em período-base subsequente aquele em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizadas na data prevista, conforme artigo 34, da Instrução Normativa (IN) SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996. A postergação no recolhimento do imposto de renda ou da contribuição social relativo a determinado período-base, apenas quando ocorre com o recolhimento espontâneo do mesmo em período-base posterior. E, para o acolhimento da alegação de ocorrência de postergação é imprescindível a sua comprovação.

**PIS - COFINS - DEDUTIBILIDADE.** As contribuições dedutíveis, apuradas em lançamento de ofício, devem ser admitidas como dedução na base de cálculo do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO BRASILEIRO COMERCIAL S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de lançar a multa isolada relativa ao fato gerador do mês de janeiro de 1997; vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que não a acolheu; por unanimidade de votos, REJEITAR as demais preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência da multa isolada incidente no ano-

1




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

calendário de 1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

Recurso nº : 146.350  
Recorrente : BANCO BRASILEIRO COMERCIAL S.A

RELATÓRIO

Em decorrência de ação fiscal, foram lavrados autos de infração em virtude de perdas no recebimento de créditos (inobservância dos requisitos legais – pb. 12/1999), multa isolada (falta de recolhimento do IRPJ – pb. 01- 02/99 e CSLL – pb. 01/97; pb. 01 - 08/98 e 01 - 02/99, sobre base de cálculo da estimativa).

A contribuinte foi intimada a apresentar a relação de créditos excluídos do LALUR como perdas de recebimento de créditos referentes aos meses de abril e novembro de 1999. Após a apresentação pelo contribuinte da planilha a fiscalização solicitou a comprovação de alguns títulos, bem como a cobrança administrativa e/ou a ação judicial. Como não comprovado, fez-se necessária a verificação de todo o valor excluído no LALUR em 1999, concernentes aos valores de títulos acima de R\$ 5.000,00.

Reintimada, a contribuinte apresentou planilhas. Sobre os créditos para os quais não foi apresentada documentação suficiente e necessária a atender aos requisitos legais para a sua dedutibilidade ou que já haviam sido liquidados em anos anteriores, foram eles considerados indedutíveis. Novamente a contribuinte foi intimada a respeito destes créditos, tendo ela apresentado, apenas, parcialmente as comprovações necessárias.

Como resultado do trabalho, foram lavrados autos de infração de IRPJ e de Contribuição Social.

Também, foi lavrado auto de infração (multa isolada) devido à falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada em função dos balanços de suspensão ou redução. Valores apurados de acordo com o Livro de Apuração do Lucro Real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

A contribuinte se insurge contra os referidos autos com as seguintes argumentações fls. 640 a 688:

- a) Alega que as Leis nº 8.981/95 e 9.430/96, limitariam o direito à dedutibilidade, não podendo prevalecer em face de instituições financeiras, que estariam sujeitas as normas do Banco Central do Brasil;
- b) Afirma ter um Mandado de Segurança em curso;
- c) Alega não ter ocorrido fato gerador, pois não teria havido acréscimo patrimonial;
- d) Alega não ter tido disponibilidade de renda e que o Parecer Normativo CST 56/79 teria considerado aplicável as disposições do Parecer Normativo CST 49/77, aos casos de liquidação extrajudicial;
- e) O Parecer Normativo nº 1.163/81, afirmava que liquidação extrajudicial não teria lucro, em assim sendo não teria CSSL;
- f) Da Lei nº 6.024/74 se concluiria que uma empresa em liquidação extrajudicial não poderia surgir obrigações fiscais, também, novamente afirma que a empresa não teria acréscimo patrimonial;
- g) A multa isolada do CSLL, já estaria decaída, pois, seria de 5 anos;
- h) Duplicidade de penalidade, pois, teríamos a multa de 75% sobre o imposto e a contribuição apurados de ofício e a multa isolada pela falta de pagamento do imposto e contribuição com base estimada;
- i) Alega, também, não ser cabido multa e nem juros por conta da Lei nº 6.024/74;
- j) Alega, ter deduzido na declaração de 2000, ano-calendário de 1999, meses de janeiro e fevereiro, créditos de imposto de renda apurado sobre bases estimadas e recolhido em exercícios



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

anteriores. E, da mesma forma, em março, abril e maio de 1997 e agosto de 1998. Nas contra-razões (após a diligência fiscal fls. 1.186, 1.187, 1.188) a contribuinte alega, que estava com a espontaneidade recobrada e assim procedeu aos lançamentos na contabilidade e apresentou em dezembro de 2001 apresentou as declarações dos exercícios 1999 e 2000 onde indicara ter deduzido do imposto apurado em bases estimadas créditos de mesma espécie advindos de exercícios anteriores;

- k) Afirma, que foi glosado os valores dos incentivos fiscais que teria direito, em janeiro e em fevereiro de 1999;
- l) Que teria sido reconstituído os prejuízos fiscais de 1996 de R\$ 6.975.860,26 a zero, sem qualquer fundamentação e, que a reconstituição dos prejuízos fiscais do ano calendário de 1997 não teria sido demonstrada;
- m) Que a provisão para devedores duvidosos referente aos seguintes créditos (operações) não podem ser tributadas, conforme documentos que anexa: Itamarati agropecuária (fls. 662/664), Lema agropecuária (fls. 664/665), Release Informática (fls. 665/666), Operações não comprovadas (fls. 666 a 684), operações duplamente comprovadas (fl. 684);
- n) A fiscalização ao recompor as bases negativas, não se ateu ao fato que a autuada esteve sob efeitos de liminar de maio de 1996 até dezembro de 1999, assim, teria desconsiderado as bases negativas apuradas nos anos de 1997 e 1998 e a recomposição integral apurada no ano do lançamento (1999).

A DRJ solicitou diligência às fls. 1.186 até 1.188, para esclarecimentos de alguns pontos e, como resultado, foi produzido o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 1684 até 1708, onde novos cálculos afloraram.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

A contribuinte nas fls. 1.715 até 1.732 apresentou razões complementares:

- a) Quanto aos créditos de exercícios anteriores a contribuinte mantém os mesmos argumentos;
- b) Quanto ao mandado de segurança em curso, novamente o contribuinte apresenta as mesmas argumentações;
- c) Quanto à provisão para devedores duvidosos a contribuinte alega que a Instrução Normativa (IN) SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, já não estaria em vigor em face da Lei nº 9.430, de 1996.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília, via de uma de suas Turmas Julgadoras, considerou o lançamento parcialmente procedente, tendo ementado a sua Decisão na forma abaixo transcrita.

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999

É o administrador um mero executor de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal. A análise de teses contra a constitucionalidade de leis é privativa do Poder Judiciário.

#### MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE

Por disposição legal, a penalidade é exigível quando não efetuados os recolhimentos mensais obrigatórios, mesmo se no encerramento do período for apurado prejuízo fiscal.

#### POSTERGAÇÃO

As exclusões do lucro líquido, em período-base subsequente aquele em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizadas na data prevista, conforme artigo 34 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996.

#### LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL

As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis as pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo.

**DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

Lançamentos reflexos. Ao se decidir de forma exaustiva a matéria referenciada ao lançamento principal de IRPJ, a solução adotada espalha seus efeitos aos lançamentos reflexos, próprio da sistemática de tributação das pessoas jurídicas quando não tiverem sido oferecidos argumentos específicos para se contrapor a ele.

Lançamento procedente em parte.”

Não satisfeito com o deslinde do julgamento de primeiro grau, manejou o Recurso Ordinário, onde, repetiu as mesmas razões expostas em sede de impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

VOTO

Conselheiro, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições para a sua admissibilidade. Dele conheço.

O lançamento guerreado trata de dois temas.

O primeiro item trata de verificação de créditos incluídos no LALUR, como perdas no recebimento de créditos referentes ao ano-calendário de 1.999.

O segundo item trata de multa isolada, em virtude da constatação de que a instituição não teria recolhido as estimativas mensais devidas nos meses de janeiro e fevereiro de 1.999 para o IRPJ e pb. 01/97; pb. 01 - 08/98 e 01 - 02/99 para a CSLL.

A Instituição era optante pelo lucro real anual.

Preliminarmente, quanto à sustentação apresentada pelo recorrente de que "está-se diante de ato incontinentemente violador de norma constitucional e complementar, motivo pelo qual o Poder Administrativo não pode se furtar a julgar o mérito da questão por este prisma", concordo com o julgado de primeira instância, quando dispõe que "não cabe apreciação sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade argüida na esfera administrativa por extravasar os limites de sua competência."

Não compete aos órgãos julgadores da administração fazendária decidir sobre argüições de inconstitucionalidade das leis, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário, nos termos do artigo 97 e 102 da Constituição Federal. A aplicação da lei será afastada pela autoridade julgadora somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal. Confirmam este entendimento, dentre outros, os Acórdãos nºs 101-94.266, 103-21.568, 105-14.586, 107-06.478 e 108-06.035, respectivamente, da 1ª, 3ª, 5ª, 7ª e 8ª Câmara, deste Egrégio 1º Conselho de Contribuintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

Embora não tenha tratado a matéria atinente à decadência do direito do fisco constituir crédito tributário da multa isolada da CSLL, referente ao período-base de janeiro de 1997, após o prazo legal fixado no artigo 150, IV, do CTN, a questão deve ser examinada como tal.

A decisão recorrida entendeu que a decadência das Contribuições Sociais é de dez anos.

Como é sabido não compartilho da tese da Turma "a quo". Considero que o prazo decadência previsto no artigo 150, IV, do CTN, em questão se esgotou, uma vez que o sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 07 de janeiro de 2003, estando o fato gerador alocado em 31 de janeiro e de fevereiro de 1997.

Com o advento da Constituição de 88, as Contribuições Sociais passaram a compor o título relativo à tributação, no capítulo relativo ao Sistema Tributário Nacional.

"Artigo: 149: Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art.195, §6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo."

Desta forma, às Contribuições previdenciárias e assistenciais foi conferido, via da Constituição Federal e a exemplo do que era antes, tratamento constitucional tributário.

O Supremo Tribunal Federal, por meio da ADIN 1-102-2 DF sufragou tal entendimento. Também, no julgamento do RE 138.284 CE, o Sr. Ministro Carlos Mário Velloso deixou consignado, no voto condutor do aresto, importante classificação das espécies tributárias:

"a) As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguinte: a) impostos(C.F., arts. 145, I, 153,154,155 e 156); b) as taxas (C.F., art. 145,II); c) as contribuições, que podem ser assim



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

classificadas: c.1 de melhoria (C.F., art 145, III); parafiscais (C.F. art. 149) que são: c. 2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (C.F. art 195, parágrafo 4º); c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, C.F. art 212, parágrafo 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, C.F., art. 240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (C.F. art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (C.F. art. 148).”

As contribuições parafiscais têm o caráter tributário. Sustento que constituem essas contribuições uma espécie própria de tributo ao lado dos impostos e das taxas, na linha, aliás, da lição de Rubens Gomes de Souza ('Natureza tributária da contribuição do FGTS'. RDA 112/27, RDP 17/305) Quer dizer, as contribuições não são somente as de melhoria. Estas são uma espécie do gênero contribuição; ou uma subespécie da espécie contribuição. Para boa compreensão do meu pensamento, reporto-me ao voto que proferi, no antigo TFR, na AC 71.525 (RD Trib. 51/264).

Todas as contribuições, já falamos, estão sujeitas, integralmente, ao princípio da legalidade, inclusive no tocante à alteração das alíquotas e da base de calculo.

Estão sujeitas, também, todas elas, ao princípio da irretroatividade (art. 150, III, “a”, ex vi do disposto no art. 149). Vale dizer, o legislador não pode instituir contribuição em relação a fatos ocorridos antes da lei. O art. 150, III, “a”, repete a norma inscrita no artigo 5º, XXXVI, da mesma Constituição.

Diante de tal traçado, dúvidas não restam, de que a contribuição objeto do auto de infração em questão tem caráter de tributo e como tal, está sujeita às regras insculpidas no Código Tributário Nacional, no que tange às normas gerais de direito tributário.

Dentro desse diapasão e por qualquer forma de contagem, os fatos geradores em apreço, ocorridos nos exercícios de 88 e 91, estão indiscutivelmente atingidos pelo instituto da decadência, previsto no artigo 173, do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

\*Artigo 173: O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (g.n.)"

Destarte, o direito à constituição do crédito tributário guerreado, está, desde há muito, decaído, ante o transcurso do prazo legal de cinco anos prefixado no artigo 173 acima transcrito, para o seu exercício.

E mais, relativamente ao Decreto-lei 2.052 de 1983 e à Lei 8.212, de 24, de junho de 1991, que estabeleceram, como sendo o prazo decadencial para as contribuições sociais, o período de 10 anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito tributário poderia ser constituído, temos que tais resultam ineficazes, no caso em comento, uma vez se tratarem, aqueles diplomas legais, leis de hierarquia inferior ao Código Tributário Nacional - Lei Complementar - não tendo, por via de consequência, o condão de alterar norma de hierarquia superior.

Isto porque a norma matriz das contribuições sociais é o artigo 149 da Constituição Federal, que sujeita tais contribuições, todas elas, à Lei Complementar de normas gerais - artigo 146, III. Destarte, dúvidas não restam de que lei ordinária não pode legislar sobre normas gerais em matéria de direito tributário, e, em especial, sobre a decadência - repita-se, restrita à lei complementar.

Não fosse por isto, temos, ainda, o § 2º, do artigo 711 do RIR/80, que determina e esclarece que a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo - que no caso são as DIPJs - ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

A leitura e exegese da nupercitada norma em conjunto com a norma do artigo 173 do CTN, também, fulmina de morte o lançamento guerreado.

Preliminar acatada para declarar a decadência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, cujo fato gerador está alocado em 31 de janeiro de 1997, conforme precedentes jurisprudenciais.

O mérito

A matéria de prova está totalmente esgotada pelo julgamento de primeira instância, uma vez que a recorrente não discutiu, em sede recursal, os motivos que levaram à glosa de alguns créditos que considerou não possuírem os requisitos legais necessários à sua dedutibilidade.

A recorrente limitou-se, portanto, a discutir o direito, especialmente quanto a ausência de acréscimo patrimonial das instituições financeiras submetidas ao regime da "liquidação extrajudicial"; da sujeição passiva da instituição, em face da mesma haver sido "expropriada de seu patrimônio", também, em razão do já citado regime de liquidação extrajudicial.

Não vejo reparos a fazer na decisão recorrida.

Quanto a alegação da existência ou não de disponibilidade de renda ou acréscimo patrimonial para as instituições em regime liquidação extrajudicial, a lei 9.430/96, em seu artigo 60, dispõe acerca da existência da citada disponibilidade, tanto que trata da matéria de forma específica, como se denota da leitura do artigo acima citado.<sup>1</sup>

Assim, toda e qualquer norma que disponha diversamente do que está estampado no artigo em comento, não tem qualquer validade, uma vez que está expressamente revogada.

<sup>1</sup> "Art. 60. As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoa jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para apuração de sua ativo e o pagamento do passivo."  
acas-25/10/06



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

Relativamente à argüição de erro na identificação do sujeito passivo, o artigo 121, do CTN, é claro ao dispor que é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. O fato da instituição estar com seus bens indisponíveis, por conta da liquidação extrajudicial, não transfere ao Banco Central do Brasil ou a qualquer outra instituição a obrigação que é e sempre será sua.

Quanto à alegada reaquisição da espontaneidade, tem-se o seguinte.

Analisando o MPF de fl. 01, verifico que o mesmo foi expedido para que fossem realizadas verificações obrigatórias, de valores declarados e os apurados, pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos, o que conferia ao fiscal atuante poderes para efetuar o presente lançamento.

Não fosse assim, o art. 142 do Código Tributário Nacional confere à autoridade administrativa competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. E esta autoridade, nos termos da Lei nº 2.354/54, art. 7º, e do Decreto nº 2.225/85, é o Auditor- Fiscal da Receita Federal. Logo, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o dever indeclinável de promover o lançamento, independentemente do MPF.

Além disso, a jurisprudência deste Conselho tem relativizado o preceito previsto na Portaria SRF 3000/01, ao argumento de que o MPF é acima de tudo, um instrumento de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais, pelo que a sua falta ou eventuais omissões ou incorreções não são causa para a nulidade do auto de infração. Ademais, o artigo 13, da Portaria SRF 3.007/2001, informa que a prorrogação do, MPF pode ser feita via registro eletrônico, conforme dicção do § 1º abaixo transcrito.

**"Art. 13.** A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

§ 1º A prorrogação de que trata o *caput* far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.

§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI."

Consultando os autos e, o próprio sítio da Secretaria da Receita Federal, utilizando o CNPJ e a senha "CÓDIGO DO PROCEDIMENTO FISCAL" indicado no MPF inicial, verifiquei, como, aliás, reconhece a recorrente, que o referido Mandado teve as seguintes prorrogações:

17/10;15/11;14/12;11/01/2002;26/02;28/03;27/04;27/05;26/06;26/07;25/08;24/09;24/10;23/11;23/12 e 22 de janeiro de 2003.

O auto de infração, a seu turno, foi lavrado e dele teve ciência o sujeito passivo em 07/01/2003, estando, por via de consequência, regular o procedimento fiscal nesse aspecto, uma vez que além de estarem disponíveis para consulta na "internet", os referidos documentos foram cientificados ao sujeito passivo via postal.

Destarte, não existiu a propalada reaquisição da espontaneidade asseverada pela recorrente. Portanto, a entrega das declarações retificadoras de rendimentos dos anos-calendário de 1998 e 1999, a fim de alterar valores referentes à compensação de prejuízos fiscais de anos anteriores, não tem o condão de alterar o lançamento, uma vez que ação fiscal já estava em curso.

#### PREJUÍZOS FISCAIS - APROVEITAMENTO DE OFÍCIO

Em que pese ser entendimento pacífico deste Conselho, que mesmo no lançamento de ofício, em existindo prejuízos fiscais acumulados, a autoridade lançadora deve considerá-los ao efetuar a auditoria fiscal, no presente caso a situação que se afeiçoa é diversa, uma vez que somente as declarações retificadoras, entregues no curso da ação fiscal, deram notícia acerca dos créditos eventualmente existentes. Ademais, os citados créditos sequer foram declarados em DCTF. Portanto, não há como acatar a pretensão da recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA

Em relação à multa de ofício e os juros de mora, objeto do Auto de Infração de que trata o presente processo, o recorrente alega que pelo fato de se encontrar em regime de liquidação extrajudicial, os mesmos não poderão ser cobrados, fundamentando-se no artigo 18, letras "d" e "f", da Lei nº 6.024, de 1974.

Ratifico o entendimento do julgado de primeira instância, de que a multa de ofício de 75% e os juros de mora são previstos em lei, devendo ser aplicados quando em decorrência de autuação.

Segundo o já mencionado artigo 60 da Lei nº 9.430, de 1996, a partir de 1º de janeiro de 1997, as entidades submetidas ao regime de liquidação extrajudicial sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo. E, relativamente à multa de ofício e aos juros de mora, aplicáveis às pessoas jurídicas, a legislação tributária não prevê nenhuma exceção para as empresas que se encontram em regime de liquidação extrajudicial.

A Lei nº 6.024, de 1974, que dispõe sobre a intervenção e a liquidação extrajudicial de instituições financeiras, estabelece no artigo 18, letra "b", citado pelo recorrente, sobre a não fluência de juros, enquanto não integralmente pago o passivo. A mesma Lei nº 6.024/74 prevê no artigo 19 que a liquidação extrajudicial cessará, se os interessados, apresentando as necessárias condições de garantia, julgadas a critério do Banco Central do Brasil, tomarem a si o prosseguimento das atividades econômicas da empresa (letra "a") e, também, se decretada a falência da entidade (letra "d").

O Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, dispõe no artigo 23, parágrafo único, inciso III, que "não podem ser reclamadas na falência as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas." E, também, a Súmula do Supremo Tribunal



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

Federal nº 192, estabelece que "não se inclui no crédito habilitado em falência a multa fiscal com efeito de pena administrativa."

Destarte, não cabe ao julgador declarar indevida a aludida exigência de multa e juros, quando configurados os pressupostos legais para sua imposição.

No âmbito deste 1º conselho de Contribuintes, corroboram o aludido entendimento, dentre outros, os Acórdão de nºs 101-90.612, 103-21.055, 104-20.300, e 107-06.135, cujas ementas transcrevo abaixo:

**Acórdão nº 101-90.612**

"MULTAS E ENCARGOS - As regras do art. 23, inciso III, do Dec.-Lei 7.661, de 21/06/45, sobre exigência da multa de lançamento ex officio da massa falida e demais encargos financeiros somente devem ser examinadas na fase de execução, até mesmo porque o estado falimentar pode ser superado até aquela oportunidade."

**Acórdão nº 103-21.055**

"LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL - ACRÉSCIMOS LEGAIS - A decretação da liquidação extrajudicial de instituição financeira não exclui, do lançamento de ofício, a imposição de multa e juros, cujas exigências devem ser examinadas na fase de execução."

**Acórdão nº 104-20.300**

"LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL - ACRÉSCIMOS LEGAIS - A decretação da liquidação extrajudicial de instituição financeira não exclui, do lançamento de ofício, a imposição de multa e juros, cujas exigências devem ser examinadas na fase de execução."

**Acórdão nº 107-06.135**

"MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA - É procedente a exigência de multa de ofício e de juros de mora no lançamento de ofício levado a efeito contra instituição financeira em fase de liquidação."

**MULTA ISOLADA**

**Aplicação concomitante**

Na seqüência, aduz que foram aplicadas multas em duplicidade e concomitantes, referindo-se às multas isoladas e à multa de lançamento de ofício.

De fato, o que a jurisprudência e a lei não permitem é a cobrança da multa isolada e da multa de lançamento de ofício sobre idêntica base de cálculo.

No caso dos autos, verifico que as bases de cálculo levantadas no lançamento, capitulado no item 001, do auto de infração, que trata das perdas no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

recebimento de crédito e aquelas apuradas no item 002, que trata da multa isolada são iguais caracterizando, por via de consequência, a concomitância das multas.

Nesse ponto, não há como se exigir duas multas sobre a mesma infração. A primeira pela irregularidade relativa às perdas e, a segunda, isoladamente, em função dessa irregularidade que redundou em insuficiência de recolhimentos por estimativa.

Assim dou provimento parcial ao apelo para cancelar o lançamento das multas isoladas do IRPJ – período-base de 01- 02/99 e CSLL; período-base de 01- 02/99.

O mesmo raciocínio, todavia, não vale para a multa isolada da Contribuição Social, referente o ano-calendário de 1.998, em que não houve constituição de crédito tributário, com incidência de multa de ofício, inexistindo, por via de consequência, a concomitância de multa, no caso.

Quanto à possibilidade de se efetuar o lançamento da multa isolada após o encerramento do período de apuração, ressalvado o meu entendimento, já esposado em outras assentadas, de que após encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre parcelas não recolhidas, acolho a posição, majoritária, da CSRF, no que pertine ao tema.

**CSRF/01-04.987**

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO** – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Recurso especial negado.

**CSRF/01-05.181**

**CSLL – MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA** - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada quando a base estimada exceder ao montante da contribuição devida apurada ao final do exercício

Recurso especial parcialmente provido.

**CSRF/01-05.078**

**MULTA ISOLADA** - Art. 44, I, da Lei 9430/96 – Inaplicabilidade. **NÃO CUMULATIVIDADE** - A multa isolada prevista no artigo 44 § 1º, somente pode ser exigida uma vez não podendo portanto ser aplicada quando a base para seu lançamento já tiver sido parâmetro para exigência da mesma multa por falta de pagamento de tributo. O legislador, quando quer, determina a cumulatividade de multas, na ausência de previsão legal, sobre o mesmo fato somente pode ser lançada uma multa.

**Glosas – deduções**

Em relação às glosas das deduções relativas a devedores duvidosos, como já se disse, a recorrente não traz nenhuma alegação fática ou prova para contrapor os argumentos da fiscalização e da diligência levada a efeito, tratando, tão-somente, de questão de direito.

Inicialmente, vale notar que a Lei 9.430/96, fixou os critérios para que as despesas referentes a créditos de liquidação duvidosa fossem considerados dedutíveis, para efeito de imposto sobre a renda. Para ter direito a estas deduções, além de atender às condições contidas no artigo 9º, o contribuinte deve contabilizá-las conforme determina o artigo 10 da citada Lei.

Note-se que a Lei não prevê exceção nesta forma de contabilização mesmo no caso de instituições financeiras que estão obrigadas a atender as determinações do Banco Central do Brasil.

Não há, pois, nenhum impedimento para que sejam efetuadas provisões, conforme determina o Banco Central, desde que todo o valor provisionado seja adicionado ao lucro líquido, para se determinar o lucro real, e, na medida em que os créditos em liquidação forem atendendo aos requisitos exigidos no artigo 9º<sup>2</sup> da Lei

<sup>2</sup> “Art. 9º 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.

§ 1º Poderão ser registrados como perda os créditos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

9.430/96, deverão ser revertidos da provisão, contabilizando-se como perda, conforme previsto no artigo 10º<sup>3</sup>, se excluindo tal importância, para efeito de apuração do lucro real – LALUR.

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 R\$5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de R\$5.000,00 (cinco mil reais) até R\$30.000,00 (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 R\$30.000,00 (trinta mil reais), vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

III - com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias;

IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no § 5º.

§ 2º No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem, as alíneas a e b do inciso II do parágrafo anterior serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor.

§ 3º Para os fins desta Lei, considera-se crédito garantido o proveniente de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais.

§ 4º No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou de concordata, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou da concessão da concordata, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito.

§ 5º A parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas neste artigo.

§ 6º Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas."

<sup>3</sup> "Art. 10. Os registros contábeis das perdas admitidas nesta Lei serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito:

I - da conta que registra o crédito de que trata a alínea a do inciso II do § 1º do artigo anterior;

II - de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses.

§ 1º Ocorrendo a desistência da cobrança pela via judicial, antes de decorridos cinco anos do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao período de apuração em que se der a desistência.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, o imposto será considerado como postergado desde o período de apuração em que tenha sido reconhecida a perda.

§ 3º Se a solução da cobrança se der em virtude de acordo homologado por sentença judicial, o valor da perda a ser estornado ou adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real será igual à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

No que tange ao reconhecimento de perdas em períodos posteriores ao permitido pelo artigo 9º, em tese, é possível, desde que não produza efeitos fiscais diversos daquele que seria obtido se realizado no momento próprio, conforme preconiza o artigo 34<sup>4</sup>, da IN SRF 11, de 21 de fevereiro de 1996, que embora anterior à lei, neste particular, com ela não colide.

O que foi apurado e glosado pela fiscalização, com mais freqüência, com os títulos deduzidos como perdas foi: a comprovação da cobrança judicial antes não apresentada; e, a postergação no lançamento da exclusão ao Lucro Líquido do exercício de acordo com o seu vencimento. Este último é fato proibido pelo artigo 34, da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, em caso de produzir efeito fiscal diverso daquele que seria obtido, que foi exatamente o que aconteceu na maioria dos títulos glosados.

Da leitura dos autos, evidencia-se que nas operações glosadas e mantidas pela decisão recorrida ocorreu o citado *efeito fiscal diverso*, pois foi transferido o valor total do prejuízo, originado da exclusão dos títulos dos anos calendários 1997 e 1998, para o ano calendário 1999, ao passo que sem essa exclusão o resultado passaria a ser superavitário, compensando-se apenas os 30% referente aos prejuízos acumulados dos anos anteriores. Em outras palavras, ainda não estavam configuradas as condições de dedutibilidade previstas no artigo 9º, da Lei 9.430/96.

Desta forma, tais títulos foram considerados indedutíveis como perda de crédito no ano de 1999, mas dedutíveis no ano em que eles atenderem os requisitos

---

soma da quantia recebida com o saldo a receber renegociado, não sendo aplicável o disposto no parágrafo anterior.

§ 4º Os valores registrados na conta redutora do crédito referida no inciso II do *caput* poderão ser baixados definitivamente em contrapartida à conta que registre o crédito, a partir do período de apuração em que se completar cinco anos do vencimento do crédito sem que o mesmo tenha sido liquidado pelo devedor.”

<sup>4</sup> “Art. 34 Para efeito de determinação do lucro real, as exclusões do lucro líquido, em período-base subsequente àquele em que deveria ser procedido o ajuste não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, ser realizado na data prevista.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

estabelecidos no art. 9º, da Lei nº 9.430/96, pois, da forma como a recorrente fez, significaria burlar o limite de 30%, para compensação de prejuízos de anos anteriores.

A decisão recorrida analisou caso a caso, no item 5, o efeito do procedimento adotado pela recorrente sobre o prejuízo fiscal e sobre a base negativa ou os valores das infrações lançadas em 1999, razões, que, também, adoto como razões de decidir.

Sobre a figura da postergação, releva notar que ela se manifesta sempre que o recolhimento efetivo e espontâneo é efetuado em período-base posterior àquele em que deveria ter sido pago e para que seja viável o seu reconhecimento é imprescindível a prova do pagamento do referido tributo.

Ocorre que, no caso em exame, a recorrente não apresentou qualquer prova no sentido de ter ocorrido o caso de postergação, ou seja, que teria recolhido qualquer parcela do tributo em questão, em período-base posterior àquele da ação fiscal. Por conseguinte, também, resta improcedente a alegação de postergação suscitada.

Provimento negado.

**DA DEDUTIBILIDADE DOS LANÇAMENTOS DECORRENTES**

Pede a recorrente sejam excluídas, da base de cálculo do IRPJ lançado, da contribuição social apurada no lançamento *ex officio*.

Ocorre que a regra geral, materializada no art. 344 do RIR 99 (art. 41 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995) é a dedutibilidade, na determinação do lucro real, dos tributos e contribuições pelo regime de competência. Os parágrafos destes artigos elencam as exceções, ou seja, são indedutíveis a) os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 1º); b) o imposto de renda de que a pessoa jurídica for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 2º); c) as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981<sup>5</sup>, de 1995, art. 41, § 5º); d) a partir de 1º de janeiro de 1997, o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º).

Dessa forma, a dedutibilidade de tributos lançados (salvo, a partir de 1997, da CSLL) não está excepcionada pela legislação tributária.

Como estamos tratando de lançamentos ocorridos a partir de 1997, não há o que ser prover, em razão do que está disposto no § 6º, do Art. 344, abaixo transcrito.

Recurso negado.

#### CONCLUSÃO

Diante de tudo quanto foi exposto, voto no sentido de acatar a preliminar de decadência para o ano-calendário de 1997, rejeitar as demais preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para cancelar

---

<sup>5</sup> Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 1º).

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 2º).

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 3º).

§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescerão ao custo de aquisição (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 4º).

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º).

§ 6º A partir de 1º de janeiro de 1997, o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSL, não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.009712/2002-51  
Acórdão nº : 103-22.670

da exigência da multa de ofício isolada do imposto de renda e da contribuição social  
lançadas no ano-calendário de 1999.

Sala das Sessões-DF., em 18 de outubro de 2006

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE