



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

Processo n° 10380.006135/2006-17
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-001.395 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2013
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrentes ALVORADA CARTÕES, CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO S/A, sucessora por incorporação do BANCO DO ESTADO DO CEARÁ
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

REVERSÃO DE PROVISÕES. INDEDUTIBILIDADE. TRIBUTAÇÃO. PERÍODO DE APURAÇÃO.

Os efeitos tributários da reversão de uma provisão considerada indedutível devem ser analisados no período pretérito em que teria ocorrido a exclusão indevida. Nessa hipótese, é ônus da Fiscalização identificar com precisão a ocorrência da irregularidade, ainda mais se os documentos apresentados pela defesa aparentemente dão lastro à dedução efetuada posteriormente.

LUCRO LÍQUIDO. PROVISÕES. EXCLUSÕES.

Se a glosa da exclusão da provisão ao lucro líquido decorre da não confirmação do fato provisionado, cabe ao sujeito passivo demonstrar quando efetivamente ocorreu a perda correspondente; se é uma despesa dedutível e se efetivamente houve uma provisão anterior

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

Em função de expressa previsão legal, deve ser aplicada a multa isolada sobre os pagamentos que deixaram de ser realizados concernentes ao imposto de renda a título de estimativa, seja qual for o resultado apurado no ajuste final do período de apuração e independentemente da imputação da multa de ofício exigida em conjunto com o tributo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Tratando-se de lançamento decorrente, aplica-se a ele o resultado do julgamento da autuação tida como principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade da autuação. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Barros Ottoni, Sandra Maria Dias Nunes e Paulo Roberto Cortez, que a acolham. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a dedução no valor de R\$ 276.637,28 em 2001, referente ao IRRF, e cancelar as multas aplicadas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá Participou do julgamento o Conselheiro Marcos Vinicius Barros Ottoni.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Marcos Vinicius Barros Ottoni., Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sandra Maria Dias Nunes, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

I) Da autuação:

Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foram lavrados os autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, fls. 04/16, no valor total R\$ 30.523.114,75, e da Contribuição Social sobre o Lucro, fls. 17/24, no valor total de R\$ 8.897.887,81.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 04/09, foram apuradas as seguintes infrações.

1. Exclusões/Compensações não Autorizadas na Apuração do Lucro Real Exclusões Indevidas.

Glosa de exclusões ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, feitas a título de provisões, em desacordo com o que determinam os arts. 247, 250 e 335 do Decreto nº 3000, de 29/03/99 RIR/ 99, nos anos-calendário de 2001 a 2003, ensejando a recomposição do lucro real destes períodos de apuração e a conseqüente cobrança da diferença de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, com os acréscimos legais cabíveis.

Idêntica exigência está sendo feita, de forma reflexa, quanto à Contribuição Social sobre o Lucro, haja vista que a fiscalizada também procedeu às mesmas exclusões indevidas, conforme se constata pelas informações na Ficha 17 das Declarações de Informações da Pessoa Jurídica DIPJ, infringindo o art. 2º § 1º da Lei nº 7.689/88, o art. 13, I, da Lei nº 9.249/95 e o art. 28 da Lei nº 9.430/96.

A fiscalização constatou que a autuada BEC havia feito exclusões, a título de provisões, nos anos-calendário de 2001 a 2003, em montante bastante superior ao das adições de mesma natureza no mesmo período, nos seguintes termos:

- No ano-calendário de 1999, o valor utilizado a título de exclusões de provisões, diminuído das adições de mesma natureza, efetuadas no período, ultrapassou o saldo vindo do ano anterior, isto é, já houve, naquele ano, exclusões indevidas e, por conseqüência, a inexistência de saldo a excluir em períodos posteriores;

- No ano-calendário de 2000, as exclusões de provisões também foram maiores que adições de mesma natureza; e

- O somatório do valor das exclusões de provisões nos anos-calendário sob ação fiscal, isto é, de 2001 a 2003, superaram o somatório das adições de mesma natureza.

Após analisar as justificativas apresentadas pela fiscalizada, a autoridade lançadora considerou indevidas as exclusões efetuadas a título de provisões nos montantes de R\$ 46.302.695,90; em 2001; R\$ 8.345.614,89; em 2002 e R\$ 2.532.234,97; em 2003.

2. Imposto de Renda Pessoa Jurídica Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago.

No ano-calendário de 2000, a fiscalizada apurou um saldo negativo de IRPJ – Ajuste Anual superior ao que teria direito, no montante de R\$ 741.676,93, haja vista ter indevidamente compensado com o IRPJ Estimativa, dos períodos de apuração de abril a junho, daquele ano, idêntica quantia que se encontrava escriturada na conta OUTROS PAGAMENTOS/DECON/IR RECOLHIDO A MAIOR.

Acontece que o saldo da referida conta foi gerado por saldo negativo do IRPJ do ano-base de 1993, cujo direito à compensação iniciou-se em 01/05/1994, conforme disposto no art. 519, II, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 1.041/94; logo, o prazo decadencial do referido direito, por expressa disposição do art. 168 do Código Tributário Nacional, foi completado em 30/04/1999, tornando indevidas as compensações efetuadas após esta data, no caso os períodos de apuração de abril a junho de 2000. Assim, foram refeitos os cálculos do IRPJ do ano-calendário de 2000, conforme se encontra no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IRPJ AJUSTE ANUAL DE 2000 (fls.29), no qual se verifica que o saldo negativo daquele período foi de R\$ 1.934.900,36 e não como constou na DIPJ, de R\$ 2.676.577,29 (2.676.577,29 - 1.934.900,36 = 741.676,93).

Partindo-se do saldo negativo a compensar, no valor de R\$ 1.934.900,36, foi elaborado o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DOS VALORES COMPENSÁVEIS AJUSTE ANUAL DE 2000 (fls. 35) em que se verifica que a fiscalizada poderia ter compensado, em 2001, o valor total de R\$ 2.062.929,37, correspondente ao principal acrescido dos juros SELIC.

Entretanto, como se constata da análise do DEMONSTRATIVO DO IRPJ AJUSTE ANUAL DE 2000 VALORES COMPENSADOS PELA EMPRESA, feito a partir dos lançamentos efetuados na rubrica contábil 1.8.8.65.99.02.15 OUTROS PAGAMENTOS/DECON/IR RECOLHIDO A MAIOR-2000 (docs. fls. 37/43) a mesma considerou, como saldo original a compensar, o valor de R\$ 2.260.706,00, que correspondia ao total recolhido de IRPJ-Estimativa (código 2319); o referido valor, acrescido de juros SELIC, fez com que a autuada fizesse uma compensação total de R\$ 2.297.342,40. Tal procedimento gerou compensação indevida no valor de **R\$ 234.413,03** (2.297.342,40 - 2.062.929,37 = 234.413,03) a qual foi efetuada com o IRPJ Estimativa dos meses de julho e agosto/2001, que foram as últimas compensações escrituradas na mencionada rubrica contábil.

Ademais, a empresa também compensou com o IRPJ Estimativa do mês de agosto/2001, o valor de **R\$ 459.596,82** relativo ao pretense saldo do ano-calendário de 1993, ao qual, conforme já relatado anteriormente, não tinha mais direito à compensação.

Verifica-se, por todo o exposto, como se acha calculado nos demonstrativos mencionados, que a fiscalizada utilizou-se, na apuração do ajuste anual de 2001, de IRPJ Estimativa informado em DCTF, mas não recolhido em função de compensações indevidas por ela efetuadas com pretensos saldos negativos vindos do ano-calendário de 1993 (R\$ 459.596,82) e do ano-calendário de 2000 (R\$ 234.413,03), totalizando uma compensação indevida de R\$ 694.009,85. Deste valor, diminuído do saldo negativo apurado na DIPJ do ano de 2001 (R\$ 44.287,03), encontra-se a diferença do saldo do IRPJ Ajuste Anual do ano-calendário de 2001 que deixou de ser recolhido e que está sendo objeto de exigência no presente auto de infração.

3. Multas Isoladas Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago IRPJ– Estimativa.

Falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica Estimativa, código de receita 2319, relativo ao meses de janeiro e março a junho do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 4.870.898,53, conforme demonstrativo APURAÇÃO DO IRPJ ESTIMATIVA – ANO DE 2001 EXCLUSÕES GLOSADAS (fls. 51) gerando a multa prevista no art. 44, IV, da Lei nº 9.430/96, no valor de R\$ 3.653.173,90, cujos fatos que motivaram a presente exigência fiscal já estão relatados na primeira infração acima descrita, que se refere a glosa de exclusões no ajuste anual.

Acontece que a autuada utilizou-se dos mesmos ajustes na apuração da base de cálculo da estimativa dos períodos mencionados, conforme se constata nas cópias de LALUR em anexo, fls. 87/115.

Houve também falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica Estimativa relativo ao meses de julho e agosto do mesmo ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 694.009,85, conforme demonstrativo APURAÇÃO DO IRPJ ESTIMATIVA ANO DE 2001 – COMPENSAÇÕES INDEVIDAS, gerando a multa prevista no art. 44, IV, da Lei nº 9.430/96, no valor de R\$ 520.507,39.

II) Da impugnação:

Inconformado com as exigências, das quais tomou ciência em 06/07/2006, fls. 175/176, apresentou o contribuinte impugnação em 04/08/2006, fls. 200/243, contrapondo-se aos lançamentos com base nos argumentos a seguir sintetizados.

1) Nulidade:

Suscita em preliminar a nulidade do Auto de Infração, pois as glosas efetuadas corresponderiam a valores não individualizados, e foram feitas, não sobre fatos aos quais a lei não atribui dedutibilidade, mas, sim, decorreriam de uma posição doutrinária assumida pela D. Autoridade Fiscal, e de um cálculo que teria sido feito, cuja demonstração não constaria destes autos.

A primeira questão que saltaria à vista seria a confissão da prática diametralmente oposta ao disposto no Artigo 142 do CTN, e condenada, veementemente, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. “Não se identificam os fatos sobre os quais quer se exigir tributos, o que se constata é somatória de valores, glosados antes mesmo de se averiguar se o que está a eles subjacente, gozaria ou não das prerrogativas legais para a dedutibilidade”.

O segundo ponto destacado pela defesa é a criação de um conta corrente entre adições e exclusões, segundo a qual somente se poderia fazer exclusões quando existente saldo de adições disponíveis para tal fim, uma vez que não se entra no mérito do valor a ser excluído em si, o que se verifica é se há saldo para tal.

O terceiro ponto destacado pela defesa refere-se ao desprezo através do qual os autos de infração se referem à tentativa da fiscalizada, em suas respostas, de fazer a correspondência entre a exclusão realizada e o fato contábil subjacente, empregando o D. agente fiscal, sempre, a expressão supostamente adicionados.

Como quarto e último ponto, destaca outra assertiva posta no fundamento da glosa, a de que fora demonstrada a inexistência de saldo na tal conta corrente entre adições e exclusões.

Do exposto, considera que fica evidente a absoluta preterição ao direito de defesa, devendo ser decretada a absoluta nulidade dos presentes autos de infração.

2) Da inaplicabilidade da multa - responsabilidade da empresa sucessora.

De acordo com a defesa, a lavratura dos presentes autos de infração, não fosse ilegal, seria, no mínimo, imoral. Na época em que se passaram os fatos, nos anos calendário 2001, 2002, e 2003, constituía-se a impugnante um banco estatal, empresa de economia mista, controlada pelo Governo Federal. Ou seja, se equívocos houveram por parte da impugnante na apuração do IRPJ e da CSLL devidos, o que se admite apenas por argumentação, tais equívocos seriam de responsabilidade exclusiva da antiga administração, ou seja, do próprio Governo Federal.

Explica que a atual administração da impugnante, assim, sucedeu a administração existente nos anos onde se verificou as supostas irregularidades, constituindo-se a impugnante, hoje, uma empresa privada decorrente da transformação de uma empresa de economia mista, sendo descabida, pois, a penalidade aplicada através dos Autos de Infração objeto da presente impugnação, uma vez que fere, frontalmente, as disposições do Código Tributário Nacional acerca da matéria.

Assim, mesmo que devidos fossem os tributos objeto dos presentes Autos de Infração, o que se admite, *ad argumentandum*, apenas por amor ao debate, somente os valores pretensamente devido a título de IRPJ e CSLL poderiam ser imputados à impugnante, jamais a multa. Somente seria possível a aplicação da multa punitiva, fosse o auto de infração lavrado anteriormente à data da transformação, o que, de fato, não aconteceu, sendo este, destarte, o pacífico entendimento do E. Conselho de Contribuintes (ementas de acórdãos transcritos às fls. 204/206).

3) A legitimidade das exclusões efetuadas:

A legitimidade das exclusões efetuadas pela impugnante estaria demonstrada de maneira cabal nos documentos colocados à disposição da fiscalização e por ela ignorados, documentação esta consistente de cópias da escrituração contábil, do Livro de Apuração do Lucro Real, partes "A" e "B" e das DIRPJ's correspondentes. Através destes documentos mostra-se a interação entre os ajustes adições e exclusões e a apuração contábil, tudo de maneira simples e direta.

a) Ano-calendário de 2001:

Para o ano calendário de 2001, o Auto de Infração discrimina duas glosas, uma no valor de R\$ 2.805.261,81 e outra no montante de R\$ 43.497.434,09, perfazendo o valor total de R\$ 46.302.695,90, importância somada à base de cálculo do imposto de renda para exigir imposto complementar, e a contribuição social decorrente.

O primeiro montante glosado, R\$2.805.261,81, corresponde a uma parcela da multa imposta à impugnante pelo Banco Central do Brasil em 1999. Multada, a impugnante, não possuía outra alternativa, senão provisionar o valor integral da punição imposta pela autoridade, o que foi efetivamente feito, e se demonstrou através da escrituração contábil da impugnante, cuja cópia fora colocada à disposição da fiscalização (e por ela ignorada).

Do ponto de vista fiscal, esta despesa não é dedutível, devendo ser objeto, portanto, de uma adição para anular o efeito da despesa com a multa sobre a base de cálculo do imposto. O LALUR de 1.999 reflete a adição. A discussão acerca da legitimidade da multa aplicada à impugnante se estendeu até 2.001, quando a autoridade julgadora do Banco Central

do Brasil entendeu ser indevida uma parte da multa, exatamente o valor que agora é objeto desta glosa.

Assim, a impugnante reverteu em sua contabilidade parte do valor provisionado, para que isto não afetasse a base de cálculo do imposto, e procedeu à exclusão no LALUR do exato valor revertido da provisão anteriormente feita. Em respeito à legislação em vigor, que outro procedimento poderia se esperar da impugnante? Onde e em que momento o tratamento contábil-fiscal dispensado a este fato concreto fere qualquer norma legal? Ora, Srs. Julgadores, este é exatamente o procedimento exigido do contribuinte pelo artigo 247 do RIR/99.

Por sua vez, o valor de R\$ 43.497.434,09 corresponderia ao agrupamento de 12 (doze) eventos contábeis relativos ao ano de 2001, correspondentes a ajustes no saldo de provisões das mais variadas naturezas, tais como provisões para adequar valor de ativos ao seu valor real, provisões para fazer face à não liquidação de títulos a receber, provisões constituídas em reclamações de natureza trabalhista, etc.

A maior parte das despesas que compõem o valor glosado de R\$ 43.497.434,09 é de natureza trabalhista, relativa a reclamações cujos processos judiciais chegaram ao seu término, sendo a impugnante compelida a pagar a seus funcionários parte do que se discutiu nas respectivas ações trabalhistas, e que, por tal motivo, estava provisionado contabilmente, a título de verbas de natureza salarial.

O primeiro destes valores corresponde a R\$ 29.934.981,82 do total de R\$43.497.434,09. No momento que este valor perde a característica de despesa provisionada e adquire a condição de verbas salariais pagas, muda o tratamento fiscal a ele dispensado. Como o valor já fora provisionado e adicionado, resta neste momento, do ponto de vista fiscal, efetuar a exclusão, que assegurará a dedutibilidade da despesa garantida por lei.

Os documentos entregues à fiscalização (Anexo 3) demonstram que esta provisão foi constituída e adicionada, gradativamente, nos anos de 1.998 (R\$17.356.021,40), 1999 (R\$10.844.070,70) e 2000 (R\$5.447.254,35). Mais uma vez, o que estaria incorreto, frente à lei, nesta prática adotada pela impugnante?

Exatamente o mesmo ocorreu em 2001 com o pagamento de indenização de licença prêmio para empregados. Encontrava-se provisionado e adicionado, a este título, o valor de R\$ 2.262.696,68, dos quais R\$ 1.151.998,61 foi adicionado na DIPJ/98, e R\$ 1.110.689,07 na DIPJ/2000 (a título de "licença prêmio nova"), sendo esta a origem do valor da glosa de R\$2.216.268,53; relativamente à glosa de R\$890.939,96, sua origem remonta das adições de R\$486.973,59 (DIPJ/98) e R\$423.077,52 (DIPJ/2000), em ambos os casos a título de "encargos sociais licença prêmio".

Nos casos acima destacados, o valor foi liquidado, pagando-se os empregados, tendo esta despesa se materializado e, assim, conforme determina a lei, tornou-se dedutível. Se dedutível, nada mais correto do que proceder-se à sua exclusão.

De maneira idêntica, o mesmo ocorreu com relação às pendências relativas ao 13º salário, que, de provisão, passou a despesa efetiva em 2.001, no valor de R\$ 626.864,04. As provisões e adições remontavam a 1998 e 1999, como demonstram os documentos entregues à fiscalização (Anexo 3).

Outro subgrupo de despesas que constituem esse total glosado, corresponde a provisões anteriormente constituídas e adicionadas que foram revertidas, ou seja, anulou-se contabilmente a despesa, o que, na prática, tem o mesmo efeito de se contabilizar uma receita. Como a despesa fora adicionada, nada mais justo que excluir a reversão para que a operação continue a não ter nenhum impacto sobre a base imponible do tributo. Conforme a documentação apresentada à fiscalização (Anexo 3), tem essa natureza os seguintes valores: R\$6.233.824,37, R\$276.337,28, R\$191.724,57 e R\$301.506,80. A documentação apresentada à fiscalização e ora anexada (Anexo 3), demonstra o momento exato em que a provisão foi constituída e a adição ao lucro líquido efetivada.

Por fim, fecha o valor questionado no ano-calendário de 2.001 um outro subgrupo, correspondente a provisões constituídas para ajustar o valor contábil de ativos ao seu valor real ou de mercado. Assim, se o valor contabilizado do bem é maior que o de mercado, a prática contábil exige que seja provisionado valor para ajustar o valor do ativo ao mercado, gerando, em contrapartida, uma despesa indedutível, e, portanto, objeto de uma adição ao lucro líquido.

Na seqüência dos fatos, o valor do ativo pode voltar ao patamar inicial, fazendo-se necessário novo ajuste no sentido contrário, ou então ocorre a realização do ativo, efetivando-se a perda. Se se reverte a provisão pelo aumento do valor do ativo, a exclusão se faz necessária para anular o efeito da receita correspondente a reversão da despesa, e, em havendo a realização da perda, também será necessária a exclusão, pois neste caso a lei assegura a dedutibilidade das perdas decorrentes dos ativos operacionais, por serem necessários ao desenvolvimento do negócio.

Os documentos apresentados à fiscalização (Anexo 3) atestam que compõem este subgrupo os seguintes valores: R\$742.560,23, R\$3.999,38, R\$2.067.549,61 e R\$ 10.877,50, e demonstram o momento da constituição da provisão, a respectiva adição e sua reversão ou transformação em perda efetiva, que justificam as exclusões efetuadas.

Desse modo, analisados caso a caso os fatos, é irreparável o tratamento contábil-fiscal a eles dispensado, em perfeita consonância com o mandamento legal de regência. Inquestionável, pois, o valor apurado como base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social correspondente aquele ano calendário, nada restando a ser exigido

b) Ano-calendário 2002:

Neste ano-calendário a glosa das exclusões correspondeu ao valor total de R\$ 8.345.614,89. Os fatos cujos valores compõem esse montante, conforme os documentos apresentados à fiscalização (Anexo 4), são ajustes às provisões contabilizadas com a finalidade de sintonizar o valor contábil de ativos ao valor real ou de mercado.

Valem aqui todas as explicações aduzidas para o tópico referente ao ano-calendário anterior, e os documentos, já entregues à fiscalização, e que agora passam a fazer parte do processo, demonstram o momento da constituição destas provisões e as respectivas adições. Compõem este valor os fatos contábeis com os seguintes valores individuais: R\$ 5.341.899,51 (desvalorização de títulos livres), R\$978,06, R\$979,67, R\$1.664.553,08, R\$2.058,50, R\$9.122,50 e R\$1.326.023,57. Tais provisões foram constituídas e adicionadas ao lucro líquido do exercício nos anos de 1.998, 2.000 e 2.001, tudo como amplamente demonstrado no mencionado Anexo 5.

Merece reparo a informação prestada pela impugnante à fiscalização com relação à parcela de R\$ 9.122,50, informada como uma provisão constituída e adicionada no

ano de 2.001. Prontamente, a fiscalização identificou o equívoco, e até utiliza o erro como argumento em sua autuação, tentando passa-lo como fato representativo dos procedimentos da impugnante.

Neste universo de valores de mais de 50 milhões de reais, o erro situa-se num fato cujo valor não atinge 10 mil reais. É preciso, contudo, salientar que o erro contido na informação prestada foi, de pronto, identificado, significando que a totalidade das informações prestadas foram detidamente conferidas e não questionadas por representarem informações corretas, dignas de fé. Ainda há por se dizer que a exclusão procedida com relação à reversão de R\$9.122,50 está correta, não tendo sido ela efetuada em 2.001, mas em 2.000, conforme atestam os documentos agora apresentados.

Como se vê, é irreparável o procedimento adotado pela impugnante, demonstrando ser completamente descabida a glosa.

c) Ano-calendário 2003:

A glosa para este ano calendário montou em R\$2.532.234,97, e quatro fatos compõe esse montante: R\$917.030,76, R\$803.756,13, R\$90.077,80 e R\$721.370,28. Os três primeiros valores decorrem de provisões constituídas para ajustar ao mercado o valor contábil de ativos, sendo que os dois primeiros foram feitos por conta de recuperação de valor destes bens e a exclusão se prende a neutralizar a receita corresponde lançada na contabilidade, tendo em conta que a perda houvera, anteriormente, sido adicionada.

Por sua vez, o terceiro valor corresponde a perda efetivada pela alienação do ativo a ela se prendendo a exclusão. Quanto ao último valor também se prende à realização da despesa provisionada, de vez que houve a condenação judicial dentro da ação que ensejara a constituição da provisão, devidamente adicionada a seu tempo. Tais fatos foram devidamente comprovados através da documentação disponibilizada (e ignorada) pela fiscalização, documentos ora anexados aos presentes autos.

Novamente, não cabe reparo ao procedimento da impugnante, devendo permanecer intacto o valor de imposto apurado em sua declaração para o período.

De acordo com a defesa, a fiscalização fugiu da análise individual de cada fato e o seu cotejamento à lei em vigor, preferiu, no que se denomina no linguajar popular, fazer uma conta de chegar, uma apuração englobada, muito menos trabalhosa, decerto.

Outro elemento que veio a causar distorção no resultado auferido pela fiscalização, é o estabelecimento do conceito de conta corrente entre exclusões e adições que, absolutamente, não está na lei, nem em seu espírito. Repitase, a referência e o fio condutor da sistemática é o lucro líquido. Tentar estabelecer o conceito de saldo entre adições e exclusões conduz, inexoravelmente, a erros, pois, no seu conceito, tanto a exclusão como a adição dizem respeito ao lucro contábil e não uma com a outra. Seria como depositar recursos numa conta corrente e sacar em outra, o saldo das duas contas estariam errados.

A defesa informa que procedeu, agora, à juntada dos seguintes documentos: (i) LALUR, de 1998 a 2003; (ii) DIPJ, de 1998 a 2003; e (iii) Balancetes consolidados, de 1998 a 2003. Informou, ainda que, para facilitar-se a análise e melhor compreensão dos documentos que ora se junta, elaborou a impugnante três PLANILHAS, em anexo, onde demonstra cada

uma das exclusões que deram origem às glosas que ora se discute, e as respectivas adições, indicando, ainda, cada documento fiscal e contábil que lhes dão suporte.

4) Exigência fiscal incidente sobre valor já inscrito em dívida ativa:

A defesa alega que foi exigido na presente autuação, valores já discutidos judicialmente e depositados em Juízo. Nesse sentido, apresenta os seguintes argumentos.

Teria a impugnante compensado indevidamente um saldo negativo de IRPJ, no montante de R\$ 741.676,93, eis que mencionado saldo teria sido gerado em 1993, o direito a sua compensação se iniciado em 1994 e se esgotado em 1999, sendo, assim, ilegal a compensação realizada pela impugnante durante o período de abril a junho de 2.000.

Independentemente da legitimidade do procedimento adotado pela impugnante, que não vem ao caso abrir-se maiores discussões, o fato é que esse montante de R\$741.676,93, relativo ao IRPJ, fatos geradores abril, maio e junho de 2.000, fora inscrito em dívida ativa da União em 28.01.05 (CDA no 30.2.05.00113387 doc. anexo), muito antes, portanto, da lavratura dos presentes autos, fato este que, por si só, já acarretaria na completa nulidade do lançamento, pois, se o débito já se encontra inscrito na dívida ativa, a glosa relativa a esta suposta compensação indevida acarretaria numa dupla exigência do crédito tributário.

Não fosse o bastante, tendo-se em vista os constrangimentos que aquela inscrição vinha causando à impugnante, ajuizou ela perante a 6ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária do Ceará, Ação Cautelar de Depósito (Processo nº 2005.81.00.0019002), tendo procedido ao depósito integral em Juízo dos valores correspondentes à CDA nº 30.2.05.00113387, para fins da suspensão da exigibilidade do crédito tributário (CTN, art. 150, II), possibilitandose, assim, a expedição da Certidão Positiva de Débitos com Efeitos de Negativa (CTN, art. 206) a favor da impugnante.

Cabe aqui um pequeno alerta. É bem verdade que o E. Conselho de Contribuintes tem, reiteradamente, não conhecido de recursos cuja matéria já se encontra, concomitantemente, em discussão perante o Judiciário. Contudo, não é este o caso da glosa do montante de R\$741.676,93, relativo ao IRPJ, fatos geradores abril (R\$299.775,78), maio (R\$426.620,20) e junho (R\$15.280,96) de 2.000, efetuada pelo D. agente fiscal.

A discussão judicial restringe-se à CDA nº 30.2.05.00113387, cujo montante integral encontra-se depositado judicialmente, e, assim, se vencedora, a impugnante procederá ao levantamento dos valores, e a inscrição cancelada, se perdedora, os valores serão convertidos em renda da União, e o crédito tributário extinto.

Contudo, inadvertidamente, houve por bem o D. agente fiscal proceder uma nova glosa de um valor já inscrito em dívida ativa, numa clara e evidente dupla exigência do mesmíssimo crédito tributário, sendo o caso, pois, de se anular o presente lançamento, para que a discussão acerca da legitimidade da compensação efetuada pela impugnante fique restrita à ação judicial por ela ajuizada e à CDA n' 30.2.05.00113387.

5) A ilegalidade e arbitrariedade da aplicação das multas isoladas

De acordo com a defesa, a aplicação da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 somente teria aplicabilidade dentro do próprio exercício, ou seja, verificando a fiscalização a ausência do pagamento das antecipações dos tributos, dentro do exercício, aplicaria as multas isoladas, eis que os tributos em si IRPJ e CSLL ainda não seriam devidos, e, portanto, não poderiam ser exigidos.

Após o encerramento do exercício onde as antecipações deveriam ocorrer, os tributos em si passariam a ser exigidos, deixando de ser aplicada a multa isolada para, ao invés dela, aplicar-se a multa de ofício, incidente sobre o valor do tributo devido e não pago.

Considera que o agente fiscal não só aplica multa isolada após o encerramento do exercício, como, também, aplica uma dupla penalidade por uma mesma suposta infração, práticas estas absolutamente repudiadas pelo E. Conselho de Contribuintes, inclusive pela C. Câmara Superior de Recursos Fiscais (ementas de acórdãos transcritas às fls. 220/222).

Além disso, ressalta que foi publicada na data de 30.06.06 (três dias após a lavratura dos autos, mas anteriormente ao encaminhamento dos mesmos e à ciência da impugnante), a Medida Provisória nº 303 que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Assim, o inciso IV do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 simplesmente deixou de existir, sendo o caso, pois, da aplicação das disposições do artigo 106 do Código Tributário Nacional.

6) A ilegal e arbitrária exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Solicita a defesa que todos argumentos e todo o raciocínio desenvolvido para a demonstração da arbitrariedade e ilegalidade da exigência do IRPJ se aplicam, integralmente, no caso da CSLL, pelo que ficam expressamente reiterados e ratificados.

Contudo, no caso da CSLL, considera que a arbitrariedade da exigência é ainda mais flagrante, e demonstraria, com clareza, o descaso da autoridade fiscal na lavratura dos presentes autos de infração. Isto porque, em se tratando de adições e exclusões, as regras do IRPJ e da CSLL não são absolutamente idênticas, circunstância não observada pelo D. agente fiscal.

Ora, o valor de R\$2.805.261,81, mencionado no item 2 do auto de infração lavrado para a exigência da CSLL, e relativo à multa aplicada pelo Banco Central do Brasil à impugnante, simplesmente não foi excluído da base de cálculo da CSLL no ano de 2.001, haja vista não ter sido adicionado à base de cálculo da contribuição de 1.999, por se tratar de multa.

Tal fato poderá ser facilmente verificado, e comprovado, através da análise da DIPJ, ano-calendário 2001, ficha 9 B, linha 28 (apuração do lucro real), cujo valor das exclusões é de R\$ 50.035.774,14, comparada com a ficha 17, linha 27 (apuração da CSLL), cujo valor das exclusões é de R\$ 47.230.512,33, perfazendo, assim, uma diferença de R\$ 2.805.261,81, exatamente o valor glosado pela fiscalização, que, conforme antes esclarecido, não fora excluído da base de cálculo da CSLL no ano de 2001.

III) Das diligências:

Em primeira apreciação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza – CE, converteu o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora efetuasse os exames necessários para verificar a autenticidade dos documentos e demonstrativos anexados à peça impugnatória, em especial os quadros demonstrativos às fls. 337/339, e também sobre as demais explicações apresentadas pelo sujeito passivo, no que concerne às exclusões efetuadas a título de provisões.

Da análise do Relatório de Diligência Fiscal e da nova contestação apresentada pela defesa, a turma julgadora decidiu pelo retorno do processo à autoridade lançadora sob os seguintes argumentos:

- O mecanismo de adições e exclusões não seria uma conta corrente em si, mas um sistema de interrelação entre duas escritas, a mercantil e a fiscal. A exclusão de um período não decorreria necessariamente de uma adição de um predeterminado período anterior, de sorte que a análise do saldo das adições e exclusões lançadas a esse título em determinado período de tempo não é elemento de prova suficiente para comprovar uma irregularidade;

- Para se admitir a glosa efetuada deve estar devidamente demonstrado nos autos que o total de exclusões lançadas pela empresa na apuração do lucro real do ano-calendário de 1999 corresponderia também a valores lançados como adição no referido ano e em anos anteriores. Assim, não restaria saldo a ser excluído em períodos subseqüentes, conforme afirma o autuante;

- O Relatório de Diligência Fiscal não permitiria a obtenção de tal conclusão, uma vez que a análise é efetuada em termos de total de valores excluídos, não identificando cada um dos valores que compõem a exclusão efetuada em 1999 e a sua vinculação com os valores excluídos de 2001 a 2003.

- Portanto, o processo deveria retornar à autoridade local para que fosse feita a exata correlação entre cada valor glosado, relativo às exclusões ocorridas nos anos-calendário de 2001 a 2003, e o correspondente lançamento supostamente ocorrido em 1999 ou em período anterior, que inviabilizou a possibilidade de ocorrência da exclusão futura.

Em resposta à solicitação da primeira instância julgadora a autoridade fiscal designada para a realização da diligência respondeu que:

(...)

O novo pedido do órgão julgador, provocado por manifestação contrária do sujeito passivo às conclusões da diligência anterior, revela-se, com todo o respeito devido ao ilustre Colegiado, desnecessário e de impossível execução; acarreta, ainda, inaceitável inversão do ônus da prova e reabertura indevida da fiscalização, tudo ao arpejo da legislação de regência e da própria jurisprudência administrativa, como adiante se demonstrará.

(...)

IV) Da decisão de primeira instância:

A autoridade julgadora ratificou o entendimento manifestado quando da solicitação da diligência no sentido o presente caso não poderia ser analisado apenas sob a ótica de um saldo de exclusões a utilizar, gerados a partir do reconhecimento de uma provisão indedutível para fins de apuração do lucro real. Seria preciso identificar o tratamento contábil dado pelo contribuinte em todas as operações envolvidas, e com base nesta informação determinar o momento em que foi efetuada a exclusão sem amparo legal.

Nessa linha foi dado provimento parcial ao recurso para restabelecer a dedução das despesas referentes às provisões em relação às quais a glosa teria sido motivada apenas por uma suposto aproveitamento indevido em anos anteriores como resultado da constatação de que ao longo dos últimos anos o somatório das exclusões foi muito superior ao das adições.

Também foi provida parcialmente a impugnação contra o item referente às diferenças entre o valor escriturado e o declarado/pago, excluindo-se da apuração os valores inscritos em dívida ativa e, como conseqüência o valor tributável de R\$ 234.413,03.

Em relação à matéria exonerada, a primeira instância julgadora recorreu de ofício a esta Corte administrativa.

V) **Do recurso voluntário:**

Devidamente cientificado da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário onde reitera em essência as razões de mérito expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

Como introdução ao presente voto registre-se que a principal matéria tratada nos autos foi a glosa de exclusões ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, de valores contabilizados a título de provisões em desacordo com a legislação de regência.

O tema sob exame consistiu fundamentalmente num juízo de valoração probante em relação às informações constantes na escrituração contábil e no que tange a outros documentos apresentados pelo sujeito passivo.

A complexidade dessa análise fez com que o Órgão julgador de primeira instância demandasse a realização de duas diligências. A primeira delas para fosse verificada a autenticidade dos documentos e demonstrativos anexados à peça impugnatória, inclusive os quadros demonstrativos, e também sobre as demais explicações apresentadas pelo sujeito passivo, no que concerne às exclusões efetuadas a título de provisões.

No entendimento de que inexistente na legislação presunção legal que autorize a conclusão de que as exclusões decorrentes da reversão de provisões devem ser consideradas indevidas, a partir da constatação de que nos últimos anos o somatório das exclusões foi bem superior aos das adições lançadas a esse título, o Órgão julgador requereu nova diligência a fim de que fosse demonstrado que o total de exclusões lançadas pela empresa na apuração do lucro real do ano-calendário de 1999 corresponderia também a valores lançados como adição no referido ano e em anos anteriores. Assim, não restaria saldo a ser excluído em períodos subsequentes, nos termos da conclusão a que chegou o autuante.

Independentemente do infrutífero resultado da diligência, circunstância que foi exaustivamente tratada no bojo do voto condutor da decisão recorrida, a primeira instância julgadora utilizou nas razões de decidir a metodologia pela qual no controle das adições e exclusões decorrentes da constituição de provisões é necessário que se identifique a operação que justificou o fato provisionado e o tratamento dado pela legislação tributária, não só a sua contrapartida, mas também à dedutibilidade do dispêndio em si.

Mais ainda, é fundamental que seja identificado em que momento ocorre a reversão da provisão ou a consumação da perda.

Com a menção às razões de decidir que nortearam a primeira instância julgadora passemos à análise dos recursos apresentados.

RECURSO DE OFÍCIO

1) Exclusões ao lucro líquido

Com relação a todas as exclusões que foram restabelecidas pelo Órgão julgador, a decisão lamentou o posicionamento da autoridade lançadora que não prestou os esclarecimentos requeridos.

Nas situações que envolveram a reversão de provisões conforme tabela abaixo, não ficou demonstrado que a empresa teria se aproveitado indevidamente no ano de 1999 da exclusão do valor questionado. Este ônus deveria ser do Fisco, uma vez que os documentos apresentados pela defesa aparentemente dão lastro à dedução efetuada posteriormente.

| Item da decisão | Exclusão restabelecida | Ano-calendário |
|-----------------|------------------------|----------------|
| I | 2.805.261,81 | 2001 |
| V | 2.532.009,24 | 2001 |
| VI | 979,67 | 2002 |
| IX | 742.560,23 | 2001 |
| XII | 80.077,80 | 2003 |
| XIII | 325.666,24 | 2003 |
| XIII | 217.188,14 | 2003 |

Assim, pela ausência de provas em sentido contrário a decisão acatou os argumentos de defesa, posicionamento que, a meu ver, não merece críticas

Nas situações em que a exclusão decorreu da não confirmação do fato provisionado, conforme tabela a seguir, haveria a necessidade de se confirmar quando efetivamente a perda correspondente ao fato provisionado se confirmou; se é uma despesa dedutível e se efetivamente houve uma provisão anterior. Ainda que esse ônus seja do sujeito passivo a autoridade julgadora não poderia manter a exigência nos casos em que tenha sido outro o cerne da atuação:

| Item da decisão | Exclusão restabelecida | Ano-calendário |
|-----------------|------------------------|----------------|
| II | 29.934.981,82 | 2001 |
| III | 3.107.208,49 | 2001 |
| IV | 626.864,04 | 2001 |
| IX | 2.067.549,61 | 2001 |
| IX | 2.058,50 | 2002 |
| IX | 10.877,50 | 2001 |
| IX | 9.122,50 | 2002 |

Nesses casos, o lançamento teve como base o que seria a inexistência da saldo favorável à empresa que permitisse seu aproveitamento fiscal. Como a autoridade lançadora não aprofundou as investigações para demonstrar a exclusão indevida, a decisão recorrida assim se pronunciou:

Nesse caso, seria ônus do sujeito passivo apresentar os elementos de prova que embasam a sua escrituração, o que não ocorreu.

Em sede de recurso voluntário, a interessada tenta demonstrar que o procedimento contábil adotado pela empresa tem o mesmo efeito daquele entendido como correto pelo acórdão sob exame.

Entretanto, não foram trazidos novos elementos que demonstrassem a perda efetiva nos termos realçados pela primeira instância julgadora. Recurso não provido nesse item.

Item VI – R\$ 276.637,28; em 2001

Trata-se de valor referente a imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas recebidas pela pessoa jurídica. Nessa situação constitui-se num direito, uma antecipação do imposto devido passível de utilização como crédito no cômputo do resultado ao final do período de apuração.

Aqui, ousou divergir da decisão recorrida. Conforme admitido pela autoridade julgadora o crédito não utilizado transformou-se em despesa só que indedutível.

Se não houve questionamento em relação ao cômputo do valor do imposto como receita quando da realização da operação que lhe deu origem (em contrapartida à respectiva conta de ativo), a baixa do crédito deve gerar uma despesa dedutível sob pena de enriquecimento sem causa do erário. Recurso provido nesse item.

Item VII – R\$ 191.724,57; em 2001:

Da mesma forma que no item V supra, a interessada tentou justificar a exclusão ratificando os argumentos quanto à legitimidade dos lançamentos contábeis efetuados.

Entretanto, a rejeição derivou não apenas do que seria o excesso de exclusões globais mas também da ausência de documentação comprobatória que embasasse aqueles lançamentos, especialmente quanto ao fato dos valores que teriam aumentado o Resultado do Exercício em 2001, tendo como origem a conta 188920090 - PROVISÃO DEVEDORES DIVERSOS NO PAÍS, referirem-se efetivamente a operações contabilizadas como provisões indedutíveis em 1998 (fls. 163 do PA), bem como de que as perdas se efetivaram em 2001. Recurso não provido nesse item.

Item VIII - R\$ 301.506,80; em 2001:

Nos moldes do item anterior, a interessada não apresentou documentos hábeis para lastrear os lançamentos contábeis principalmente no que se refere à comprovação da efetivação da perda em 2001, ainda que tenha sido intimada especificamente para fazê-lo.

Em sede recursal, apenas reiterou o que seria a coerência dos lançamentos contábeis mas não trouxe qualquer documento hábil a embasá-los. Recurso não provido nesse item.

Item IX – R\$ 3.999,38; em 2001 e R\$ 978,06, em 2002:

A interessada não apresentou defesa em relação a esses valores motivo pelo qual a exigência deve ser mantida para esse item.

Item X – R\$ 5.341.899,51 e R\$ 1.326.023,57; em 2002:

Aqui ocorreu a mesma situação do item V acima analisado. A interessada tenta demonstrar que o procedimento contábil adotado pela empresa tem o mesmo efeito daquele entendido como correto pelo acórdão sob exame.

Entretanto, não foram trazidos novos elementos de prova que demonstrassem a confirmação de um fato provisionado ou a reversão de uma provisão, mas tão somente uma transferência entre contas retificadoras do ativo.

Especificamente no que se refere ao valor de R\$ 1.326.023,57; a interessada não logrou justificar a diferença entre o montante computado como despesas de provisões e o valor da respectiva reversão. Recurso não provido nesse item.

Item XI – R\$ 1.664.553,08; em 2002:

Nos moldes dos itens anteriores, a interessada não apresentou documentos hábeis para lastrear os lançamentos contábeis principalmente no que se refere à justificativa para a diferença entre o montante computado como despesas de provisões e o valor da reversão.

Em sede recursal, apenas reiterou o que seria a coerência dos lançamentos contábeis mas não trouxe qualquer documento hábil a embasá-los. Recurso não provido nesse item.

Item XII – R\$ 10.000,00; em 2003:

A interessada não apresentou defesa em relação a esse valor motivo pelo qual a exigência deve ser mantida para esse item.

Item XIII – R\$ 699.842,62 e R\$ 478.089,89; em 2003:

O valor de R\$ 699.842,62 tem origem nas contrapartidas do lançamento no valor de R\$ 917.030,76 efetuado na conta de provisão para créditos de liquidação duvidosa.

Foram identificadas contrapartidas em contas de resultado no valor de R\$ 106.193,46 (despesas de provisões) e R\$ 323.381,60 (reversão de provisões). Assim, só poderia ser excluído o valor de R\$ 217.188,14 (R\$ 323.381,60 – R\$ 106.193,46)

O valor do ajuste da provisão (R\$ 699.842,62) teve como contrapartida diversas contas patrimoniais e não poderia justificar uma exclusão ao lucro líquido, até porque a interessada não apresentou comprovação efetiva das operações que lhe deram origem.

No recurso voluntário, o sujeito passivo limitou-se a reiterar na literalidade os argumentos expedidos na peça impugnatória sem apresentar qualquer novo elemento que embasasse as razões de defesa.

Raciocínio idêntico aplica-se ao valor de R\$ 478.089,89 que tem origem nas contrapartidas do lançamento no valor de R\$ 807.756,13 efetuado na conta de provisão para pagamentos a efetuar. Foram identificadas contrapartidas em contas de resultado no valor de R\$ 152.573,66 (despesas de provisões) e R\$ 478.239,90 (reversão de provisões). Assim, só poderia ser excluído o valor de R\$ 325.666,24 (R\$ 478.239,90 – R\$ 152.573,66).

Nesses termos, o recurso não merece provimento nesse item.

Item XIV – R\$ 721.370,28; em 2003:

Intimada a justificar a origem do valor sob exame, a interessada afirmou tratar-se do resultado líquido da variação patrimonial ocorrida na provisão em 2003 nos moldes seguintes:

a) R\$ 315.815,31, referente à constituição de provisão efetuada ao longo de 2003 contabilizada a débito das contas 8.1.8.30.60.031 Despesa de provisões operacionais outros passivos remanescentes e 8.1.9.99.00.439 Outras Despesas Operacionais – atualização de passivos contingentes;

b) R\$ 84.779,33, relativo à reversão de provisão contabilizada na conta 7.1.9.90.60.09 – Reversão de Provisões Operacionais Outros Créditos de Liquidação Duvidosa Outros Créditos Remanescentes, e

c) R\$ 952.406,25, referente ao ajuste dessa provisão, tendo como contra partida diversas contas patrimoniais, indicadas nos mencionados quadros específicos.

Conforme bem esclarecido pela decisão recorrida, apenas o valor da alínea “b” justificaria a exclusão ao lucro líquido. O valor de R\$ 315.815,31 seria neutro em termos de resultado, por se referir à constituição de provisão indedutível e o montante de R\$ 952.406,25 simplesmente não foi justificado.

Na peça recursal, a interessada limita-se a reiterar que o lançamento foi devidamente comprovado através da documentação disponibilizada. Recurso não provido quanto a esse item.

2) Exigência sobre valor inscrito em dívida ativa:

Nesse item, a recorrente protesta contra a manutenção parcial da exigência em relação ao valor de R\$ 415.309,79; ratificando os argumentos quanto à impossibilidade de exigir valores já inscritos em dívida ativa.

Na verdade, os valores inscritos que montam a R\$ 741.676,93 já foram considerados em sua integralidade pela decisão recorrida.

Como parcela integrante do saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário de 1993, foi entendido como prescrito pela autoridade lançadora e não foi aceito na compensação de valores devidos a título de estimativas no ano-calendário de 2000. Como decorrência, essas estimativas foram excluídas da apuração do resultado e diminuídas do saldo negativo naquele período ($2.676.577,29 - 741.676,93 = 1.934.577,29$)

Tendo em vista que algumas estimativas referentes ao ano-calendário de 2001 foram compensadas com o saldo negativo de 2000, houve um excesso de compensação pela diminuição do saldo ($2.297.342,40 - 2.062.929,37 = 234.413,03$), ocorrida nos termos descritos no item anterior.

Ao constatar que de fato o valor de R\$ 741.676,93 havia sido inscrito em dívida ativa, a decisão recorrida cancelou a exigência daí decorrente, correspondente ao valor tributável de R\$ 234.413,03.

O valor de 415.309,79 refere-se à parcela do saldo negativo de 1993 que foi utilizado para compensar parte da estimativa da agosto de 2001 e que, no entendimento da autoridade lançadora corroborado pela decisão recorrida, não poderia mais ser compensado em função da prescrição. Matérias distintas, portanto.

3) Multa de ofício na sucessão:

Na questão referente à aplicação da multa de ofício, entendo que assiste razão à recorrente. A literalidade do *caput* do art. 132 do CTN estabelece que a responsabilidade da sucessora aplica-se a tributos o que, por definição, exclui a multa de ofício que se constitui em penalidade.

Ressalte-se que a sucessão em comento é aquela decorrente da privatização da instituição financeira, procedimento esse formalizado antes da autuação.

Esse posicionamento não se aplicaria se a redação do dispositivo mencionasse “crédito tributário” no lugar de “tributos”. Nesse caso, haveria uma abrangência maior, pois o crédito tributário envolve o principal e todos os consectários legais.

Saliente-se que existem situações nas quais a multa seria cabível na sucessão.

A primeira e a mais comum delas foi pacificada no âmbito do CARF através da Súmula CARF nº 47 pela qual é cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.

Também incide a multa quando a autuação ocorreu antes da sucessão. Nesse caso, haveria naturalmente a cobrança da multa e o crédito tributário assim constituído seria incluído no passivo da empresa a ser extinta podendo ser cobrado da sucessora.

Outra hipótese que ensejaria a responsabilidade por penalidades decorrentes de infrações tributárias ocorre nas situações envolvendo fraude, promovida exatamente com o objetivo de livrar a empresa sucedida das penalidades, quiçá também dos tributos. O conluio entre os administradores e/ou sócios das empresas envolvidas no processo sucessório, quando devidamente comprovado pela fiscalização, leva à responsabilidade da sucessora, a abarcar além dos tributos e juros de mora, também a multa de ofício.

Nenhuma dessas hipóteses refere-se ao presente caso. Assim, como regra geral, a multa não seria exigível. Esse entendimento aplicar-se-ia também à incidência da multa isolada.

4) Resumo:

Em resumo do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a dedução da despesa com IRRF em 2001 no valor de R\$ 276.637,28 e cancelar as multas aplicadas.

Leonardo de Andrade Couto - Relator

Processo nº 10380.006135/2006-17
Acórdão n.º **1402-001.395**

S1-C4T2
Fl. 12

CÓPIA