



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO N° : 10680.003684/99-93
RECURSO N° : 124.077
MATÉRIA : IRPJ E PIS/REPIQUE – EXS: DE 1994 A 1996
RECORRENTE : FINANCEIRA BEMGE S/A – CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO
RECORRIDA : DRJ EM BELO HORIZONTE(MG)
SESSÃO DE : 20 DE JUNHO DE 2001
ACÓRDÃO N° : 101-93.494

IRPJ. OPÇÃO POR VIA JUDICIAL. EXPURGO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DE JANEIRO DE 1989. DESPESAS OPERACIONAIS. ARTS. 7º E 8º DA LEI N° 8.541/92. – A propositura de ação judicial pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto importa renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

IRPJ. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. O pagamento de imposto com os juros de mora, antes do inicio do procedimento fiscal, constitui denúncia espontânea na forma do artigo 138 do Código Tributário Nacional, dispensando-se a multa de mora. A imputação de pagamento mediante inclusão de multa de mora, não é aplicável ao caso dos autos que trata de postergação de pagamento de imposto por inobservância do regime de competência e, eventuais diferenças de imposto, se houver, deve ser apurado na forma do Parecer Normativo COSIT n° 02/96.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS/REPIQUE. A contribuição para o PIS/REPIQUE incide sobre o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica devido, com a alíquota de 5% (cinco por cento).

JUROS DE MORA. Os juros de mora são devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (art. 5º do DL n° 1.736/79).

Recurso provido parcialmente.

Vistos/ relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **FINANCEIRA BEMGE S/A – CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO.**

PROCESSO N°: 10680.003684/99-93
ACÓRDÃO N° : 101-93.494

RECURSO N°.: 124.077
RECORRENTE: FINANCIERA BEMGE S/A – CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, não conhecer do litígio submetido ao Poder Judiciário, vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, e, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário relativamente ao litígio não submetido a apreciação judicial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, LINA MARIA VIEIRA e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO N°: 10680.003684/99-93
ACÓRDÃO N° : 101-93.494

RECURSO N° : 124.077
RECORRENTE: FINANCEIRA BEMGE S/A – CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO.

RELATÓRIO

A empresa **FINANCEIRA BEMGE S/A – CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob n° 01.548.981/0001-79, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte(MG), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência contida nestes autos diz respeito a Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e PIS/REPIQUE, como demonstrado no quadro abaixo, em reais:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS/MORA	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	4.250.167,29	3.390.744,01	3.187.625,43	10.828.536,73
PIS/REPIQUE	56.727,37	47.295,55	42.545,52	146.568,44
TOTAIS	4.306.894,66	3.438.039,56	3.230.170,95	10.975.105,17

Este crédito tributário foi calculado sobre as seguintes parcelas consideradas tributáveis:

1.1 – EXCLUSÕES INDEVIDAS – EXPURGO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DE JANEIRO DE 1989

O sujeito passivo elegeu a via judicial (processo n° 94.11949-6 – 13º Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais) para dedução da correção monetária integral pelo IPC no mês de janeiro de 1989, obteve a liminar em Mandado de Segurança; excluiu da base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica a parcela de CR\$ 9.998.644.989,00, correspondente a 13.500.189,0144 UFIR, em

abril de 1994; a liminar foi cassada e denegada a segurança e o sujeito passivo constatou que o montante a ser excluído não era de 13.500.189,0144 UFIR mas sim de 505.016,1770 UFIR e providenciou o recolhimento dos tributos incidentes sobre a diferença de valor tributável de 12.995.172,8374; não foi providenciado o depósito judicial para suspender a exigência do crédito tributário incidente sobre a parcela de 505.016,1770 UFIR (o processo judicial encontra-se pendente de julgamento dos Embargos Declaratórios no Tribunal Regional Federal da 1ª Região) e, assim, a parcela de CR\$ 9.998.644.989,00 foi considerada exclusão indevida do lucro líquido para a determinação do lucro real;

2 – EXCLUSÕES INDEVIDAS – ARTS. 7º E 8º DA LEI N° 8.541/92

Este tópico diz respeito à dedução como despesas operacionais, no regime de competência, de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, objeto de Mandado de Segurança impetrado perante a 1ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária em Belo Horizonte(MG), no processo n° 94.0000121-5, onde foi obtida a liminar que posteriormente foi cassada e denegada a segurança; a apelação interposta foi indeferida e atualmente o processo judicial esta pendente de julgamento os embargos de declaração no Superior Tribunal de Justiça; como a apelação em Mandado de Segurança não tem efeito suspensivo e não foi providenciado o depósito judicial, a fiscalização considerou como exclusão indevida a título de despesas operacionais, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica que contabilizado como despesa nos Livros Comerciais, incluiu e excluiu do lucro líquido, via LALUR, na determinação do lucro real, das seguintes parcelas:

FATO GERADOR	VALOR TRIBUTÁVEL	FATO GERADOR	VALOR TRIBUTÁVEL
31/01/1994	CR\$ 130.130.584,00	31/07/1994	R\$ 383.071,00
28/02/1994	CR\$ 171.476.732,00	31/08/1994	R\$ 242.133,00
31/03/1994	CR\$ 274.454.749,00	30/09/1994	R\$ 413.773,00
30/04/1994	CR\$ 380.888.078,00	31/10/1994	R\$ 489.261,00
31/05/1994	CR\$ 1.001.456.912,00	30/11/1994	R\$ 711.843,00
30/06/1994	CR\$ 2.280.141.615,00	31/12/1994	R\$ 947.276,00

Além da tributação das parcelas consideradas excluídas indevidamente na determinação do lucro real, via LALUR, a fiscalização apurou, também, FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO, pelos motivos descritos abaixo:

2.1 – FALTA DE RECOLHIMENTO DECORRENTE DE GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE

Por entender que a parcela de R\$ 9.998.644.989,00 correspondente a 13.500.189,0144 UFIR, foi excluída indevidamente no mês de abril de 1994, a fiscalização reduziu o montante a excluir na DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL daquele mês de R\$ 10.746.578.134,00 para R\$ 747.933.145,00, expurgando a exclusão indevida de R\$ 9.998.644.989,00.

Nos QUADROS I e II, de fls. 32 e 33, a fiscalização reconstituiu toda a seqüência de inclusões e exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, no ano-calendário de 1994, com a retificação efetuada no mês de abril e constatou que houve compensação indevida de prejuízos fiscais, no período compreendido entre maio e novembro de 1994, como demonstrado abaixo:

FATO GERADOR	INSUFICIÊNCIA DE IMPOSTO EM UFIR
31/05/1994	55.655,07
30/06/1994	3.238,02
31/07/1994	2.312,50
31/08/1994	2.714,35
30/09/1994	5.473,33
31/10/1994	6.751,40
30/11/1994	8.242,12

Esta insuficiência de recolhimento decorre, pois, da redução do montante a excluir do lucro líquido na determinação do lucro real no mês de abril de 1994, da parcela de R\$ 9.998.644.989,00.

2.2 – FALTA DE RECOLHIMENTO DECORRENTE DE GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE E RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM MULTA DE MORA.

Este tópico versa sobre falta de pagamento de multa de mora no recolhimento de tributos por denúncia espontânea como decorrência dos fatos enumerados nos tópicos 1.1 e 2.1.

Como se vê, a insuficiência de recolhimento decorre, única e exclusivamente, da falta de pagamento de multa de mora no pagamento espontâneo dos tributos incidentes sobre a diferença no EXPURGO DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE JANEIRO DE 1989, de 12.995.172,8374 UFIR já que os tributos devidos foram pagos com os respectivos juros moratórios.

A fiscalização entendeu que além da insuficiência de pagamento de tributos em decorrência de indevida compensação de prejuízos fiscais, havia insuficiência de pagamento tendo em vista que o sujeito passivo não calculou a multa de mora no pagamento espontâneo dos tributos.

A insuficiência de recolhimento de tributos foi apurada com a inclusão da multa de mora e mediante imputação de pagamento, calculou-se as seguintes parcelas de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica a recolher:

FATO GERADOR	INSUFICIÊNCIA DE IMPOSTO EM UFIR
31/05/1994	64.786,86
30/06/1994	56.455,97
31/07/1994	40.520,58
31/08/1994	47.791,45
30/09/1994	97.324,00
31/10/1994	120.835,14
30/11/1994	148.867,12

2.3 – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DECORRENTE DE ADIÇÃO A MENOR DE PARCELA INDEDUTÍVEL DA PDD E RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM MULTA DE MORA

Em 31/08/1998, o sujeito passivo comunicou a autoridade fiscal, em processo n° 10680.010191/98-65 (fls. 124/128) que efetuou o recolhimento de R\$ 527.468,38 de IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica incidente sobre R\$ 1.594.671,77 correspondente a insuficiência de reversão de PDD – Provisão para Devedores Duvidosos, na declaração de rendimentos do exercício de 1996, período-base de 1995, anexando os respectivos DARFs.

A fiscalização entendeu que no recolhimento fora de prazo, ainda que espontâneo, não foi calculada a multa de mora e calculou a diferença de tributos devidos, como espelhado no Demonstrativo de Imputação – Trabalho, Quadro “B”, de fl. 38, apurando uma diferença de imposto de renda de pessoa jurídica, de R\$ 60.520,72, correspondente ao fato gerador de 31/12/1995.

2.4 – FALTA DE RECOLHIMENTO DECORRENTE DE EXCLUSÃO A MAIOR DE PERDAS EFETIVAS E RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM MULTA DE MORA

Em 31/08/1998, o sujeito passivo comunicou a autoridade fiscal, no mesmo processo n° 10680.010191/98-65 (fls. 124/128) que efetuou o recolhimento de R\$ 181.447,07 de IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica incidente sobre R\$ 943.524,86 correspondente a insuficiência de reversão para receita ou adição ao lucro líquido de perdas efetivas de créditos objeto de PDD – Provisão para Devedores Duvidosos, na declaração de rendimentos do exercício de 1996, período-base de 1995, anexando os respectivos DARFs.

A fiscalização entendeu que no recolhimento fora de prazo, ainda que espontâneo, não foi calculada a multa de mora e apropriou a diferença de tributos devidos, como espelhado no Demonstrativo de Imputação – Trabalho,

Quadro "C", de fl. 39, apurando uma diferença de imposto de renda de pessoa jurídica, de R\$ 23.882,47, correspondente ao fato gerador de 31/12/1995.

A autoridade lançadora capituloou as infrações acima descritas nos seguintes dispositivos legais: artigo 59, da Lei n° 8.383/91; artigos. 3° e § 4°, 28, incisos I e 41, inciso I, da Lei n° 8.541/92; artigos. 56 e § 4° e 97, da Lei n° 8.981/95; artigo 1° da Lei n° 9.065/95; artigos 193, 195, inciso I, 196, incisos I, II e III, 889, inciso III, 890, 985, do RIR/94.

Na decisão de 1° grau, de fls. 354/369, foi declarado definitivo o lançamento, encerrando na esfera administrativa a discussão das matérias lançadas, com o mesmo objeto dos Mandados de Segurança de n°s. 94.0011949-6 e 94.0000121-5, advertindo-se para uma possível aplicação do item 'd', do Ato Declaratório (Normativo) COSIT n° 03/1996, citado nos fundamentos da decisão e julgar procedente os lançamento, quanto aos juros de mora e aos valores do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/REPIQUE, impugnados e não objeto de discussão nas aludidas ações judiciais, para exigir do autuado, respectivamente R\$ 4.250.167,29 e R\$ 56.727,37, mais multa e acréscimos legais aplicáveis à espécie.

No recurso voluntário, encaminhado a este Primeiro Conselho de Contribuintes face à garantia oferecida mediante arrolamento de bens (processo administrativo n° 10680.007629/00-32, de fls. 379/381) de fls. 391/408, a recorrente solicita seja reformada a decisão de 1° grau. Posteriormente foi concedida a liminar concedida pela 22ª Vara da Justiça Federal em Belo Horizonte (fls.464/466).

A recorrente apresenta as suas razões do inconformismo em cinco tópicos, a seguir enumerados:

1 – descabimento da exigência relativa aos artigos 7° e 8° da Lei n° 8.541/92;

2 – não cabimento de multa em denúncia espontânea;

3 – não cabimento dos juros de mora;

4 – erro na apuração dos créditos;

5 – não cabimento da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

A seguir sintetiza os argumentos expedidos pela recorrente em cada um dos tópicos acima identificados:

DO DESCABIMENTO DA EXIGÊNCIA RELATIVA AOS ARTIGOS 7º E 8º DA LEI N° 8.541/92

Sobre este tópico a recorrente esclarece que escriturou nos livros comerciais as despesas tributárias, sob o regime de competência e que face imposição legal do regime de caixa, excluiu o montante que não pago no mês e excluiu a parcela no mês do efetivo pagamento, tal como consta da orientação emanada da Secretaria da Receita Federal.

Desta forma, não há qualquer infração de lei que possa ser motivo de autuação pela autoridade fiscal.

Acrescenta que mesmo na hipótese de exclusão indevida das despesas tributárias, a exigência não poderia prosperar posto que fiscalização já autuou a recorrente sobre parte da infração versada nestes autos, no processo administrativo fiscal sob n° 10680.003680/99-32, para prevenir a decadência.

A recorrente explicita o seu entendimento nos seguintes termos:

"Em tal situação, a autuação deve ter sua nulidade reconhecida no que toca a dedutibilidade no lucro real, da despesa de

contribuição social relativa ao Plano Verão e da dedução da provisão para o imposto de renda da base da própria contribuição social, porquanto foi objeto de autuação em apartado, no processo administrativo nº 10680.003680/99-32, sob pena de exigência em duplidade.

Sucede que o processo citado seguiu lavrado o auto de infração em relação à recorrente compreendendo exatamente o mesmo período referenciado pelo auto em causa: IRPJ – janeiro de 1994 até o ano-base 1996; PIS/Repique – janeiro a maio de 1994. No processo nº 10680.003680/99-32 foi lavrado o auto com exigibilidade suspensa, para efeito de prevenir eventual decadência. Mas, decadência em relação a que? Como sobressai de tal processo (auto de infração) a decadência a que se visou impedir foi a do IRPJ que viria a ser devido, caso a dedução da despesa de CSLL se desse em valor menor ao lançado. Isto é, se houve êxito na ação em que se discute a dedutibilidade do imposto de renda das consequências do Plano Verão para a apuração da base de cálculo da CSLL.

O eventual sucesso na ação em que se discutem essas deduções da base de cálculo da CSLL levaria a uma redução da CSLL devida e paga, e, lembrando-se, também que, ‘in lattere’, há outra ação judicial em que se discute a limitação da dedutibilidade imposto nos termos dos artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/92, considerando-se tudo isso, haveria uma redução do valor dedutível de CSLL devida.

Desta forma, a autoridade fiscalizadora entendeu por bem operar um lançamento de ofício em relação à dedução dessa diferença entre o valor da CSLL devida sem proteção judicial, e o valor da CSLL devida em quantificação menor em virtude de proteção judicial (ou seja, em virtude de reconhecimento das citadas dedutibilidades para a apuração da CSLL devida), com exigibilidade suspensa, para prevenir a decadência em relação a essa eventual pretensão fiscal.

Voltando ao nosso auto de infração, percebemos que a glosa operada recai exatamente sobre a totalidade das exclusões feitas na linha 37 (Outras Exclusões), porquanto, segundo o entendimento fiscal, tais exclusões teriam o condão de anular as adições feitas na linha 09 – Tributos e Contribuições Não Pagos. Lembra-se que o período sobre o qual recai tal autuação é exatamente o mesmo alcançado pelo auto de infração do processo nº 10680.003680/99. Relembra-se que o auto deste último processo citado foi lavrado com exigibilidade suspensa, atingindo somente a diferença entre o valor da CSLL devida sem proteção judicial e com proteção judicial definitiva.”

Após estes esclarecimentos, a recorrente diz que ou se cancela, por nulidade, a presente autuação na parte correspondente a essa diferença de CSLL devida, mantendo-se a autuação feita no processo nº 10680.003680/99, ou se cancela, também, por nulidade, a autuação feita neste último processo citado, mantendo-se a presente autuação. Não se pode esquecer que a presente autuação alcança a totalidade das despesas com CSLL devidas sem sua quantificação reduzida, isto é, sem proteção judicial quanto à redução da base de cálculo da CSLL. Efeito esse obtido mediante a glosa das exclusões operadas na linha 37, em valor igual à totalidade das adições feitas na linha 09 (Tributos e Contribuições Não Pagos).

DO NÃO CABIMENTO DE MULTA NA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A recorrente manifesta sua inconformidade sobre a incidência de multa de mora no pagamento espontâneo dos tributos e que foi objeto de autuação nos seguintes tópicos:

2.1 e 2.2 – falta de recolhimento decorrente de glosa de prejuízos compensados indevidamente e recolhimento em atraso sem multa de mora;

2.3 – falta de recolhimento decorrente de adição insuficiente de parcela indedutível da PDD e recolhimento em atraso sem multa de mora; e,

2.4 – falta de recolhimento decorrente de exclusão a maior de perdas efetivas e recolhimento em atraso sem multa de mora.

A recorrente tece longas considerações sobre a doutrina predominante e, também, a jurisprudência judicial e administrativa sobre o tema, afirmando que não paira qualquer sombra de dúvida quanto a impropriedade da exigência

DO NÃO CABIMENTO DOS JUROS DE MORA

Sustenta a recorrente que o lançamento contido nestes autos deveria ter sido efetivado com suspensão da exigibilidade do crédito tributário já que a matéria objeto da exigência está em litígio no âmbito do Poder Judiciário.

Entende a mesma que a exemplo da hipótese de pendência de consulta formulada pelo devedor enquanto não解决ado o litígio submetido à Justiça Federal, não há mora já que o artigo 160 do Código Tributário Nacional baliza um prazo de trinta dias contados da data em que o sujeito passivo é notificado da decisão transitado em julgado.

DO ERRO NA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS

A recorrente esclarece que a autoridade lançadora cometeu erro na apuração do PIS/REPIQUE de maio de 1994, posto que tomando-se como premissa o próprio valor de IRPJ empregado pela autoridade fiscalizadora e, aplicando-se sobre esta base a alíquota de 5%, como consignado no auto de infração, chega-se ao valor de 15.702,74 UFIR, e não 32.225,17 UFIR, como lançado.

O cálculo efetuado pelo sujeito passivo foi o seguinte:

BASE DE CÁLCULO DE IRPJ EM CR\$	1.001.456.912,00
UFIR	955.114,74
IRPJ APURADO EM UFIR	238.778,68
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ EM UFIR	75.276,20
BASE DE CÁLCULO DE PIS/REPIQUE	315.054,88
PIS/REPIQUE DEVIDO – 5% S/ 315.054,88	15.702,74

A falta de recolhimento de IRPJ imputado no mês de maio de 1995 foi de 120.441,93 UFIR mas tendo em vista que foi lhe aplicada a alíquota de 40%,

ou seja, 25% de IRPJ mais 15% de Adicional, a recorrente calculou o montante de 75.276,20 UFIR que corresponderia, a seu ver, a aplicação da alíquota de 25%.

DO NÃO CABIMENTO DA EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA
SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Diz a recorrente que nos documentos de pagamento de tributos federais (DARF) emitidos e encaminhados a recorrente estão sendo cobrados juros de mora sobre a multa de ofício aplicada no auto de infração.

A recorrente entende que de acordo com o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, a incidência de juros de mora se dá a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do prazo.

Por outro lado, o artigo 42 do Decreto nº 70.235/72, são definitivas as decisões de segunda instância, de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição e, ainda, de acordo com o artigo 43 do mesmo decreto, a decisão definitiva contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para a cobrança amigável fixado no artigo 21, ou seja, trinta dias após a intimação da decisão.

Desta forma, em havendo impedimento para a contagem do prazo para o início da cobrança, não se há de falar em mora do contribuinte e não havendo mora, porquanto, sequer a contagem do prazo para o início da exigibilidade tenha começado, não cabe falar em incidência de juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício.

Com estas considerações, requer a reforma da decisão recorrida.

É o relatório

V O T O

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e inexistindo qualquer comunicação sobre a cassação da liminar que dispensou o depósito recursal de 30% do valor do litígio e, ainda, providenciado o arrolamento de bens deve ser conhecido o recurso.

A decisão recorrida declarou que os lançamentos relacionados com os litígios contidos nos processos judiciais nº 94.0011949-6 e 94.0000121-5 estão constituídos em caráter definitivo e não cabe a reapreciação do mérito na esfera administrativa.

A autoridade julgadora de 1º grau funda a sua convicção no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03/1996 e face à faculdade estabelecida na letra "b", do mesmo ato, considerou procedente o lançamento relativamente à matéria não abrangida pelos processos judiciais.

No tocante a obediência da autoridade julgadora ao Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03/1996, não vejo como contestá-la face à interpretação contida no Parecer PGFN/CRF Nº 439/96, onde o Senhor Procurador da Fazenda Nacional orientou "verbis":

"Os AFTN não dispõem de autonomia absoluta no exercício de suas funções devendo submeter-se à orientação emanada de suas chefias, na estrutura hierárquica da Secretaria da Receita Federal. Assim, à toda evidência, não é lícito exigir-lhes que passem por cima de seu dever funcional de obediência e neguem aplicação a lei ou ato normativo cujo cumprimento a Secretaria da Receita Federal lhes imponha. O mesmo raciocínio vale para

as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, vinculadas àquela Secretaria.”

Entretanto, além do disposto na letra “b”, do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03/1996, ou seja, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, eventual erro de fato ou de cálculo podem e devem ser corrigidos, em qualquer instância, inclusive pelas autoridades lançadora ou julgadora.

O primeiro tópico objeto do recurso voluntário refere-se a EXCLUSÕES INDEVIDAS – ARTS. 7º E 8º DA LEI Nº 8.541/92, em que a autoridade lançadora considerou indevida a exclusão do mesmo valor de tributos e contribuições, que foi adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real.

O litígio relativo à apropriação de tributos pelo regime de competência contrariamente do que dispõe os artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/92 que determina seja apropriada no regime de caixa foi submetido ao crivo do Poder Judiciário no processo judicial nº 94.0000121-5 e por isso, a tese não pode ser examinada pela autoridade administrativa.

Entretanto, outros aspectos de fato ou de direito, diferentes da tese submetida à autoridade judiciária, pode e devem ser examinados como de fato foi objeto de apreciação pela autoridade julgadora de 1º grau.

No Auto de Infração, a autoridade lançadora disse que o valor adicionado seria o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica mas as informações contidas da Declaração de Rendimentos – Formulário I, do Ano-Calendário de 1994 (fls. 51/68) permitem concluir que não diz respeito apenas a IRPJ.

De fato, a referida declaração de rendimentos registra os seguintes valores na DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL:

MÊS	IRPJ A PAGAR	ADIÇÕES ITEM 09	ADIÇÕES ITEM 20	EXCLUSÕES ITEM 33	EXCLUSÕES ITEM 37
JAN/1994	262.551	130.130.584	29.795.131	29.795.131	344.939.372
FEV/1994	158.853	171.476.732	68.264.994	68.264.994	414.590.683
MAR/1994		274.454.749	107.037.372	107.037.372	574.268.884
ABR/1994	0	380.888.078	807.331	807.331	10.745.770.803
MAI/1994	0	1.001.456.912	1.135.631	1.135.631	1.472.241.788
JUN/1994	0	2.280.141.615	1.522.002	1.522.002	3.080.546.617
JUL/1994	0	383.071	0	0	781.258
AGO/1994	0	242.134	845	845	588.976
SET/1994	0	413.774	561	561	669.393
OUT/1994	0	489.261	359	359	836.501
NOV/1994	299.694	711.843	401	401	1.343.335
DEZ/1994	1.780.686	947.276	443	443	2.066.962

O quadro acima mostra que é improvável que o valor do IRPJ a recolher tivesse sido incluído na parcela excluída do lucro real porquanto no mês de dezembro de 1994, o valor do IRPJ é menor do que o valor excluído e, portanto, provavelmente deve referir-se a outros tributos e contribuições como alegado pela recorrente e que a fiscalização entende que as parcelas incluídas no item 09 foram excluídas no item 37.

Entretanto, o argumento de que a exclusão apontada pela autoridade lançadora refere-se a **tributos e contribuições pagas** não é verdadeira porquanto ficou demonstrado de forma inequívoca no Auto de Infração, fls. 07/10 que os valores incluídos foram integralmente excluídos, ou seja, a totalidade dos tributos e contribuições devidos no ano-calendário de 1994 foi incluída e excluída, via LALUR, e declarado na DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL.

Quanto à alegação de duplidade de exigência do mesmo crédito tributário no processo administrativo fiscal n° 10680.003680/99-32, a autoridade julgadora de 1° grau examinou com a cautela necessária os argumentos expostos pela impugnante, nos seguintes termos:

“Quanto à dedutibilidade no lucro real da Contribuição Social sobre o Lucro CSLL nos dois aspectos (efeitos do Plano Verão e dedução da provisão para o imposto de renda) considerados no lançamento do IRPJ objeto do processo administrativo fiscal nº 10680.003680/99-32, não cabe nestes aspectos, alterar o presente lançamento, por serem diversas as matérias objeto de lançamento neste e naquele processo.”

A fiscalização, também, entendeu que a matéria suscitada não tem qualquer repercussão no Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e, a fl. 12, do processo administrativo fiscal nº 10680.003683/99-21, relacionado com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido registra as seguintes afirmativas:

“Com relação ao IRPJ, considerando que o contribuinte já deduziu, na apuração do lucro líquido, o valor integral da CSLL (que esta Fiscalização entende ser o correto), não haveria diferença de IRPJ a exigir. Entretanto, como o assunto em questão ainda não se encontra definitivamente decidido na esfera judicial, para preservar os direitos da Fazenda Nacional contra a decadência, esta Fiscalização lavrou Auto de Infração IRPJ, com exigibilidade suspensa até o encerramento das ações judiciais mencionadas nos tópicos ‘a’ e ‘b’ retro, o qual consta de processo fiscal à parte.”

O processo administrativo nº 10680.003680/99-32 não foi encaminhado a este Primeiro Conselho de Contribuintes mas é incontestável que os presentes autos não identifica a parcela de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido incidente sobre os dois aspectos enfocados: efeitos do Plano Verão e dedução da provisão para o imposto de renda da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Ademais, a recorrente não faz prova de que as parcelas alegadas estariam incluídas nos montantes imputados como exclusões indevidas visto que os demonstrativos anexados, as fls. 449/461, não traz qualquer nota explicativa e portanto não revela qualquer relação com a matéria em exame.

Entretanto, se for constatada que há duplicidade de tributação de uma mesma parcela dois processos, após trânsito em julgado do litígio judicial, a

autoridade preparadora deverá sanear o erro de fato ou duplicidade de lançamento, se for o caso, tendo em vista que os atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal autorizam tal procedimento.

Desta forma, entendo que a decisão de 1º grau está irrepreensível relativamente a este tópico, ou seja, exigência relativa aos artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/92 que, inexistindo liminar e nem depósito judicial do montante integral do valor em litígio, a sua exigibilidade não está suspensa observando-se o disposto no parágrafo único do artigo 62 do Decreto nº 70.235/72.

DO NÃO CABIMENTO DA MULTA DE MORA

Os argumentos expendidos pela recorrente relativamente a este tópico referem-se a impertinência de incidência de multa de mora na postergação de pagamento de imposto porquanto a falta de recolhimento de imposto de renda de pessoa jurídica foi calculada por imputação de pagamento.

O sujeito passivo pagou espontaneamente os tributos devidos e incidentes sobre a diferença de exclusão indevida de expurgo de correção monetária de janeiro de 1989, a insuficiência de reversão de PDD – Provisão para Devedores Duvidosos e exclusão a maior de perdas efetivas nos créditos objeto de provisão para créditos de liquidação duvidosa.

Não há dúvida e tanto a autoridade lançadora como a autoridade julgadora de 1º grau concorda que os recolhimentos foram espontâneos e que se tratam de postergação de pagamento de imposto, ou seja, os pagamentos foram providenciados antes de qualquer procedimento fiscal.

A discordância diz respeito apenas quanto à incidência de multa de mora. A autoridade fiscal entende que mesmo no caso de recolhimento espontâneo é devida a multa de mora enquanto que a recorrente sustenta que no pagamento espontâneo não cabe a cobrança de multa de mora.

O artigo 138 do Código Tributário Nacional expressa:

"Art. 138 – A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o inicio de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

O dispositivo legal transcrito determina a exclusão da responsabilidade no caso de denúncia espontânea acompanhada de pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Não há qualquer menção a multa de mora ou multa de lançamento de ofício.

Este artigo do Código Tributário Nacional já foi objeto de exame pelo Conselho de Contribuintes conforme ementas abaixo transcritas:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO. MULTA DE MORA – Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o artigo 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratória. Recurso provido parcialmente (Ac. 101-91.309 e 101-91.329, de 21/08/97 – DOU de 19/11/97)."

"MULTA DE MORA. ESPONTANEIDADE – O recolhimento espontâneo de imposto exclui a incidência da multa de mora, que é de natureza punitiva, nos precisos termos do disposto no artigo 161 do CTN, e em consonância com a jurisprudência deste Colegiado e dos tribunais superiores (Ac. 107-04.565, de 12/11/97)"

O Superior Tribunal de Justiça que representa a última instância em matéria infra-constitucional, pelas duas Turmas, por unanimidade de votos, firmou jurisprudência sobre o tema de forma a não pairar qualquer dúvida sobre a impertinência da aplicação da multa de mora na denúncia espontânea.

Entre outros acórdãos, podem ser citadas as seguintes ementas:

“TRIBUTÁRIO. PIS. IRPJ E CLS. DÍVIDA DECLARADA ESPONTANEAMENTE. MULTA DE MORA. INEXIGILIDADE. Na hipótese de denúncia espontânea, realizada formalmente, com o devido recolhimento de tributo, é inexigível a multa de mora incidente sobre o montante da dívida parcelada, por força do disposto no artigo 138 do CTN. Precedentes. Recurso provido. Decisão unânime. (Acórdão unânime da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, no RESP 207377/BA – 1999/0021658-0).”

“TRIBUTÁRIO. ICM. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA. O Código Tributário Nacional não distingui entre multa punitiva e multa simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138, mesmo em se tratando de imposto sujeito a lançamento por homologação. Recurso especial conhecido e provido (Acórdão unânime da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, no RESP 169877/SP – 1998/0023956-11).”

Além disso, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça que reúne as duas Turmas já uniformizou a jurisprudência, em decisão recente quando examinou os Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 227957/RS (2000/0076725-5) e, por unanimidade de votos foram acolhidos os embargos de divergência, consubstanciada na seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. INEXIGIBILIDADE.

1. *Procedendo o contribuinte à denúncia espontânea de débito tributário em atraso, com o devido recolhimento do tributo, ainda que de forma parcelada, é afastada a imposição da multa moratória. Precedentes majoritários.*
2. *Da mesma forma, se existe comprovação nos autos de que inocorreu qualquer ato de fiscalização que antecedesse a realização da confissão espontânea, deve-se excluir o pagamento da multa moratória.*
3. *Embargos de divergência acolhidos.”*

Desta forma e, em consonância com a orientação emanada pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRF nº 439/96, opino pelo cancelamento do lançamento do crédito tributário – falta ou insuficiência de recolhimento - advindo da imputação de pagamento com a incidência de multa de mora no pagamento espontâneo, conforme demonstrativo abaixo:

FATO GERADOR	PREJUÍZO ARTS. 7º E 8º	REVERSÃO DA PDD	PERDAS EFETIVAS	TOTAIS
31/05/1994	64.786,86 UFIR	0	0	64.786,86 UFIR
30/06/1994	56.455,97 UFIR	0	0	56.455,97 UFIR
31/07/1994	40.520,58 UFIR	0	0	40.520,58 UFIR
31/08/1994	47.791,45 UFIR	0	0	47.791,45 UFIR
30/09/1994	97.324,00 UFIR	0	0	97.324,00 UFIR
31/10/1994	120.835,14 UFIR	0	0	120.835,14 UFIR
30/11/1994	148.867,12 UFIR	0	0	148.867,12 UFIR
31/12/1995	0	R\$ 60.520,72	0	R\$ 60.520,72
31/12/1996	0	0	R\$ 23.882,47	R\$ 23.882,47

Por outro lado, inexistindo qualquer dúvida quanto à espontaneidade do pagamento e postergação de pagamento de imposto, o lançamento deveria ter sido efetuado com observância do disposto no Parecer Normativo COSIT nº 02/96 e, por isso, também, por este motivo, o lançamento não poderia prosperar.

DOS JUROS DE MORA

Relativamente aos juros de mora os argumentos apresentados pela recorrente não podem ser aceitos tendo em vista que o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, tem um vencimento fixado em lei, independentemente de apresentação da declaração de rendimentos ou da notificação de lançamento (art. 16 do DL citado).

Além disso, o artigo 161 do Código Tributário Nacional não deixa qualquer margem a dúvida quando expressa que:

"Art. 161 – O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária."

Não é o caso dos autos porque o sujeito passivo não providenciou o depósito judicial no montante integral do crédito tributário questionado e nem esta amparado por liminar mas mesmo que a exigibilidade do mesmo crédito esteja suspensa, o artigo 5º, do Decreto-lei nº 1.736/79 não dispensa a cobrança de juros de mora, quando diz textualmente:

"Art. 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial."

Quanto à alegação de não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, a recorrente deve estar equivocada porquanto nos DEMONSTRATIVOS DE MULTA E JUROS DE MORA, de fls. 30 e 49, a autoridade lançadora calculou os juros de mora sobre o valor dos tributos e contribuições e não se incluindo na base de cálculo a multa de lançamento de ofício.

DA APURAÇÃO DO PIS/Repique

Os argumentos expendidos pela recorrente sobre erro cometido pela fiscalização na apuração do PIS/Repique têm procedência.

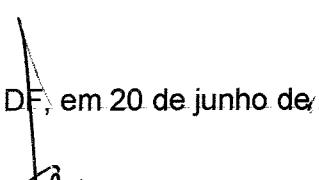
De fato, na página 20 destes autos, no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – LUCRO REAL, a autoridade lançadora adotou como base de cálculo CR\$ 1.001.456.912,00 que corresponde a 955.114,74 UFIR e calculou o IRPJ com alíquota de 25% e obteve o imposto devido de 238.778,68 UFIR, no mês de maio de 1994.

A base de cálculo da Contribuição para PIS/Repix é o valor do IMPOSTO DEVIDO (IRPJ), ou seja, 238.778,68 UFIR que, adicionada diferença correspondente à falta de recolhimento de imposto 55.755,07 UFIR (fl. 11) totaliza 294.533,75 UFIR e, portanto, aplicando-se a alíquota de 5% (cinco por cento), o valor do PIS/Repix devido é de 14.726,69 UFIR.

A falta de recolhimento de 75.276,20 UFIR calculado pela recorrente embora não corresponda a aplicação da alíquota de 25%, tendo em vista o provimento parcial do recurso neste julgamento, o valor do PIS/Repix no mês de maio de 1994, deve ser reduzido para 14.726,69 UFIR em vez de 32.225,17 UFIR. A diferença de 17.498,48 UFIR de PIS/Repix deve ser cancelada.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de não conhecer do litígio submetido ao crivo do Poder Judiciário e, relativamente a parte não relacionada com o litígio judicial, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar as exigências relativas a falta ou insuficiência de recolhimento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica de 64.786,86 UFIR, 56.455,97 UFIR, 40.20,58 UFIR, 47.791,45 UFIR, 97.324,00 UFIR, 120.835,14 UFIR, 148.867,12 UFIR, R\$ 60.520,72 e R\$ 23.882,47, respectivamente, nos meses maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 1994, dezembro de 1995 e dezembro de 1996 bem como reduzir o montante de PIS/Repix lançado no mês de maio de 1994, de 32.225,17 UFIR para 14.726,69 UFIR.

Sala das Sessões - DF, em 20 de junho de 2001


KAZUKI SHIOBARA

RELATOR