



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

Processo nº 10805.000995/2006-09
Recurso nº 999.999
Acórdão nº **1302-00.476 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27/01/2011
Matéria Compensação
Recorrente MAXBRILL SERVIÇOS ESP. E COM. DE PRODUTOS LTDA
Recorrida Fazenda Nacional

Ementa.

Ano-calendário: 2002, 2003

LUCRO OPERACIONAL. DESPESAS DEDUTÍVEIS. LIMITES. DOAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES. FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.

A dedutibilidade das despesas com contribuições e doações feitas pelas pessoas jurídicas restringe-se àquelas expressamente previstas na legislação tributária, observados, ainda, os limites nela estabelecidos.

Cabível a exigência de ofício sobre a parcela de doação feita à entidade civil sem fins lucrativos, relativa ao excedente a 2% (dois por cento) do lucro operacional, deduzida do resultado apurado e não adicionada na apuração do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, reconhecendo a homologação tácita.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello relator designado ad hoc e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade, Andre Ricardo Lemes da Silva e Irineu Bianchi

Processo nº 10805.000995/2006-09
Acórdão n.º **1302-00.476**

S1-C3T2
Fl. 2

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração à legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, fls. 93/98, formalizado em 22/06/2006 contra a contribuinte em epígrafe para

constituir o crédito tributário no total de R\$54.110,17, já incluídos o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até a lavratura.

No TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL de fls. 89/92, a autoridade autuante contextualiza o procedimento da seguinte forma:

(...)

Constatamos que o contribuinte fiscalizado apurou seu imposto de renda, relativo aos anos-calendário de 2002 e 2003 com base no lucro real anual, levantando balancetes mensais para apurar o imposto de renda (IRPJ) e a contribuição social (CSLL) devida. Anexamos às folhas 23 a 34 do presente processo a cópia da DIPJ/2004 do fiscalizado, relativa ao ano-calendário de 2003.

Durante a fiscalização realizada constatamos que o contribuinte em tela cometeu as seguintes infrações em relação ao imposto de renda pessoa jurídica:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA

4.1.1) Verificamos através das DIPJ/2003 e DIPJ/2004 do fiscalizado que o mesmo apurou o Imposto de Renda a Pagar a seguir discriminado:

PERÍODO IRPJ A PAGAR

10/2002 19.142,59

11/2002 38.175,60

12/2002 81.219,21

12/2003 16.382,16

O contribuinte fiscalizado entregou sua DCTF RETIFICADORA, relativa ao 4º trimestre de 2002, em 31/05/2004, e relativa ao 4º trimestre de 2003 em 15/06/2004 (folha 41). Constatamos através destas DCTFs que o fiscalizado compensou os valores do imposto de renda a pagar discriminados no item 4.1.1. deste Termo (folhas 42 a 45).

Em 02/07/2004 o fiscalizado protocolizou na Agência da Receita Federal em São Caetano do Sul várias DENÚNCIAS ESPONTÂNEAS, onde compensou débitos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, após o prazo de vencimento destes, com créditos que ele teria através do sistema PER/DCOMP da Receita Federal.

Anexamos às folhas 46 a 82 deste processo as cópias das DENÚNCIAS ESPONTÂNEAS realizadas pelo fiscalizado, referentes ao IRPJ devido, relativo aos períodos de 10/2002, 11/2002, 12/2002 e 12/2003, bem como as compensações realizadas através do sistema PER/DCOMP.

Constatamos que todas as compensações do IRPJ realizadas pelo fiscalizado foram feitas no dia 31/05/2004, após o vencimento dos prazos do IRPJ compensado, e em todas elas o fiscalizado compensou o IRPJ devido acrescido apenas do juro de mora, sem o acréscimo da multa de mora.

O artigo 61 da Lei nº 9.430/1996 estabelece que os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. O parágrafo 2º deste artigo estabeleceu que o percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

O Acórdão 105-13.995 da 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes de 05/12/2002, publicado no DOU em 29/04/2003, estabelece que "É devida a multa de mora nos casos de recolhimento de tributos e contribuições com atraso, uma vez que o instituto da denúncia espontânea protege o sujeito passivo tão-somente da imposição da multa punitiva, decorrente de procedimento de ofício".

O Parecer PGFN/CDA nº 1.936/2005 estabelece que "No silêncio do artigo 163 do Código Tributário Nacional, aplica-se o disposto no artigo 167, por analogia e simetria. Quando se trata da imputação do pagamento entre os valores do 'principal', 'multa' e 'juros', de um mesmo crédito tributário, a amortização proporcional é a única forma admitida pelo Código Tributário Nacional".

Efetuamos a imputação das compensações do IRPJ realizadas pelo fiscalizado, conforme consta à folha 83 deste processo. Através da imputação dos pagamentos realizados obtivemos os valores originários do IRPJ compensados pelo fiscalizado.

Elaboramos a planilha - TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES COMPENSADOS PELO FISCALIZADO ATRAVÉS DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA SEM MULTA DE MORA, anexa à folha 84 deste processo, onde discriminamos as diferenças existentes entre os valores principais do IRPJ compensados pelo fiscalizado e os valores originários por nós obtidos, considerando-se o pagamento da multa de mora pelo atraso.

Tendo em vista que:

o fiscalizado efetuou as compensações do IRPJ devidos fora do prazo de vencimento destes, sem o acréscimo da multa de mora, conforme PER/DCOMP anexos às folhas 48 a 82 deste processo;

o artigo 61 da Lei nº 9.430/1996 estabelece que a multa de mora é devida para os pagamentos de tributos/contribuições realizados fora do prazo de vencimento;

o Parecer PGFN/CDA nº 1.936/2005 estabelece que a amortização proporcional é a única admitida pelo CTN;

Concluimos que devemos autuar o fiscalizado, lançando as diferenças existentes entre os valores principais do IRPJ compensados pelo fiscalizado através da PER/DCOMP e os valores originários do IRPJ por nós obtidos na planilha anexa à folha 84 deste processo. Discriminamos abaixo os períodos e valores do IRPJ a serem lançados por falta de pagamento:

TRIBUTOS PERÍODO VALOR A SER LANÇADO

IRPJ10/20022.572,55

IRPJ11/20025.191,48

IRPJ12/200211.194,92

IRPJ12/20032.628,76

TOTAL21.587,71

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Verificamos através das DIPJ/2003 do fiscalizado que o mesmo declarou um total do Custo dos Bens e Serviços Vendidos no valor de R\$11.153.370,98. Dentro deste Custo Total foram declarados R\$536.562,54 relativos a Outros Custos (folha 26).

Intimamos o fiscalizado a fazer uma decomposição analítica relativa a Outros Custos, no valor de R\$536.562,54, bem como apresentar as Notas Fiscais que comprovassem estes custos relativos ao ano de 2002.

Constatamos pela decomposição do item "Outros Custos", apresentada pelo fiscalizado, anexa à folha 85 deste processo, que um dos itens que entraram em sua composição foi "Doações e Contribuições", que ao longo do ano de 2002 atingiu o valor de R\$42.099,31.

O valor de R\$42.099,31 relativo ao item "Doações e Contribuições", realizadas durante o ano de 2002, foi comprovado através do Razão do fiscalizado, cujas cópias foram anexadas às fls. 86 e 87 deste processo.

O artigo 365 do RIR/99 estabelece que são vedadas as doações e contribuições, exceto as relacionadas a seguir: "II - as doações, até o limite de 2º do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computadas a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem".

Considerando-se que:

o lucro operacional do fiscalizado, relativo ao ano de 2002, após as "Doações e Contribuições" realizadas foi de R\$982.183,45, conforme consta na DIPJ/2003 (folha 28);

as "Doações e Contribuições" realizadas pelo fiscalizado, relativas ao ano de 2002, somaram R\$42.099,31, conforme já citado neste Termo;

o lucro operacional do fiscalizado, relativo ao ano de 2002, antes das "Doações e Contribuições" realizadas, somou R\$1.024.282,76 (R\$982.183,45 + R\$42.099,31);

o limite para as "Doações e Contribuições" realizadas pelo fiscalizado, relativas ao ano de 2002, é de R\$20.152,66 (2% de R\$1.024.282,76), conforme estabelece o artigo 365 do RIR/99;

o fiscalizado deveria ter adicionado ao seu lucro real o valor de R\$21.613,65, que corresponde ao valor das Doações e Contribuições que excedeu ao limite legal estabelecido pelo artigo 365 do RIR/99 (R\$42.099,31 - R\$20.485,66);

o fiscalizado adicionou na apuração do seu lucro real o valor de R\$8.470,00, relativo a Donativos e Contribuições indedutíveis, conforme cópia do LALUR anexa à folha 88 deste processo;

Concluimos que devemos autuar o fiscalizado pela adição não computada na apuração do seu lucro real no valor de R\$13.143,65, que corresponde à diferença entre a adição que deveria ter sido realizada (R\$21.613,35) e a que o mesmo realizou (R\$8.470,00).

Alimentando-se o Sistema da Receita Federal com os meses em que o fiscalizado compensou o IRPJ devido, sem o acréscimo da multa de mora, e com os valores do IRPJ a serem lançados, discriminados no item '4.1.8)' deste Termo, bem como com a "Adição não Computada na Apuração de seu Lucro Real" discriminado no item '4.2.6)' deste Termo, obtivemos um crédito tributário total de R\$54.110,17, sendo R\$23.559,25 relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, R\$12.881,49 relativos aos juros de mora calculados até 28/04/2006, e R\$17.669,43 relativo à multa proporcional passível de redução, conforme Demonstrativo anexo à folha 03 deste processo.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal do auto de infração do IRPJ, fls. 93/98, são adiante reproduzidos:

001 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, de despesas com contribuições e doações efetuadas, em virtude de exceder o limite estabelecido pela legislação do Imposto de Renda.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2002 13.143,65 75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 13, §2º, da Lei nº 9.249/95; arts. 249, inciso I, e 365 do RIR/99

002 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO

Insuficiência de recolhimento/compensação do imposto de renda devido apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2002 2.572,55 75,00

31/12/200 25.191,48 75,00

31/12/2002 11.194,92 75,00

31/12/2003 2.628,76 75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 841, incisos III e IV, do RIR/99

Cientificada do lançamento em 22/06/2006, a contribuinte, por sua advogada e bastante procuradora (procuração à fl. 115) apresentou em 21/07/2006 a impugnação de fls. 103/114, alegando, em sua defesa, as razões adiante sintetizadas.

Preliminarmente, discorre sobre a natureza da multa de mora, citando alguns doutrinadores no sentido de demonstrar que a multa aplicada nos autos sobre os valores de tributos compensados após o vencimento não seria *indenizatória ou compensatória*, mas sim *sancionatória do ilícito tributário praticado*, por transmissão de PER/DCOMP em atraso, de estimativas de IRPJ apuradas nos anos de 2002 e 2003, gerando a diferença de IRPJ totalizada no item '002' dos autos em R\$21.587,71.

A impugnante reforça seu entendimento de que em direito tributário são os juros que recompõem o patrimônio estatal lesado pelo tributo não pago. A multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizando o poder de compra da moeda. Portanto, multa e indenização não se confundem. Reproduz ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes sobre a inexigibilidade da multa na denúncia espontânea. Assim, conclui pela insubsistência do item '002' do auto de infração, que acusa falta de recolhimento de imposto.

No que concerne ao item '001', referente à falta de adição ao lucro líquido de 31/12/2002 do excedente de 2% do lucro operacional (antes de computada a dedução) das doações e contribuições deduzidas acima da autorização legal, a impugnante afirma que o enquadramento da exigência no art. 365 do RIR/1999, que tem como fundamento o art. 13 da Lei nº 9.249/95, trata do limite de doações feitas a entidades civis, enquanto teria ficado demonstrado ao longo do processo que a doação realizada pela contribuinte destinou-se à pessoa jurídica de direito público, inclusive publicada no Diário Oficial do Estado.

Assim, conclui a impugnante que a despesa referente à "doação e contribuição" realizada pela empresa não se encontra limitada a 2% do lucro operacional, visto que a regra restringe-se às *doações realizadas a entidades civis em fins lucrativos*, situação distinta do presente caso, de forma que a limitação citada nos autos não se aplica aos valores doados pela pessoa jurídica, devendo a exigência ser cancelada.

A DRJ decidiu:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002, 2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EFEITOS. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.

A exclusão da responsabilidade operada pela denúncia espontânea (artigo 138 do CTN) cinge-se à aplicação de penalidade por infração à legislação tributária, formalizada de ofício pela autoridade fiscal em caráter punitivo, a qual não se confunde com a exigência da multa de mora, de natureza compensatória, visto que expressamente determinada pela legislação tributária quando o recolhimento do tributo ocorre espontaneamente após o vencimento da obrigação.

TRIBUTOS EM ATRASO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INCIDÊNCIA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

LUCRO OPERACIONAL. DESPESAS DEDUTÍVEIS. LIMITES. DOAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES. FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.

A dedutibilidade das despesas com contribuições e doações feitas pelas pessoas jurídicas restringe-se àquelas expressamente previstas na legislação tributária, observados, ainda, os limites nela estabelecidos.

Cabível a exigência de ofício sobre a parcela de doação feita à entidade civil sem fins lucrativos, relativa ao excedente a 2% (dois por cento) do lucro operacional, deduzida do resultado apurado e não adicionada na apuração do lucro real.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS EM DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. COBRANÇA EM PROCESSO. DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIA.

Segundo orientação da administração tributária, as estimativas compensadas em Declaração de Compensação podem ser deduzidas integralmente como antecipação do imposto devido no ajuste final, vez que a não homologação das compensações implica cobrança dos débitos, por constituir a DCOMP

confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais.

Comprovado o prosseguimento da cobrança de estimativas compensadas mediante processos, com não homologação de DCOMP já referendada pela DRJ CPS, cancela-se a exigência de ofício por insuficiência de recolhimento de imposto no ajuste do período, visto caracterizar duplicidade de cobrança.

Cientificada do acórdão DRJ em 24/11/2009, apresentou recurso em 24/12/2009.

Em seu recurso alega que a limitação de 2% para a dedutibilidade de doações, prevista no art. 13 da Lei 9249, aplica-se a doações realizadas a entidades civis sem fins lucrativos e que a doação da empresa destinou-se a pessoa jurídica de direito público, não sendo aplicável o limite acima.

Voto

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Adoto a fundamentação do voto recorrido, pois com ela concordo plenamente:

Logo, em se tratando de contribuições e doações a entidades sem fins lucrativos, apresenta-se correto o procedimento fiscal. Por outro lado, caso restasse confirmada a arguição da impugnante de tratar-se de hipótese distinta, doação destinada a órgãos públicos, não haveria necessidade de se apurar o limite de dedução uma vez que todo o valor seria indedutível.

Isto porque o art. 365 do RIR/99 veda todas as deduções decorrentes de quaisquer doações e contribuições, excetuadas apenas as descritas nos incisos I e II, até os limites estabelecidos em relação ao lucro operacional da empresa, não estando ali relacionadas às contribuições a órgãos públicos.

Por conseguinte, além de não haver previsão para dedução integral de qualquer doação, visto que há limite mesmo para aquelas admitidas - entidades civis sem fins lucrativos ou instituições de ensino e pesquisa, autorizadas por lei federal, a despesa com doação destinada a órgão público, ao contrário do entendimento da impugnante, haveria que ser inteiramente adicionada ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real.

Não há base legal para a dedutibilidade das doações realizadas, pela recorrente, sendo necessário adicionar ao lucro líquido os valores indevidamente deduzidos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello – relator designado ad hoc