



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.001989/2002-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.428 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 08 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado OLIVEIRA NEVES ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1998

MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS.

INDEDUTIBILIDADE NO LUCRO REAL. No âmbito do lucro real, o art. 41, §5º da Lei nº 8.981, de 1995, afirma expressamente a indedutibilidade das multas fiscais.

INDEDUTIBILIDADE NA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. De acordo com o art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, a base de cálculo da CSLL é o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, e a Lei nº 6.404, de 1976, em seu art. 187, §1º, traz um comando geral no sentido de que na determinação do resultado do exercício serão computados os custos, despesas, encargos e perdas correspondentes às receitas e aos rendimentos da sociedade. Essa relação de correspondência entre despesas e receitas prevista na legislação comercial não pode dizer outra coisa senão que as despesas a serem computadas (deduzidas) na determinação do resultado são aquelas incorridas para a geração das receitas; são aquelas necessárias para a geração das receitas; são aquelas normais/usuais na atividade da empresa, e as multas por infração não se encaixam nesse quadro. A determinação do resultado do exercício configura etapa preparatória para a apuração do IRPJ e da CSLL, e afeta igualmente esses dois tributos. O fato de haver uma regra mais detalhada para o IRPJ não significa possibilidade de dedução para a CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Cristiane Silva Costa, Livia De Carli Germano e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que lhe deram provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

VIVIANE VIDAL WAGNER – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de

Oliveira Pinto (suplente convocado), Lívia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 919/923) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 107-07.252 (e-fls. 907/917), na sessão de 2 de julho de 2003, no qual o Colegiado *a quo*, rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento por unanimidade de votos, e, no mérito, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a dedução dos valores das contribuições para o PIS e COFINS, sem acréscimos legais, da base de cálculo do IRPJ E CSLL.

A decisão recorrida está assim ementada:

OMISSÃO DE RECEITAS - LANÇAMENTO DE IRPJ E REFLEXOS. Se a parte não questiona o que foi apurado em termos de omissão de receitas, esta não se coloca como parte controversa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO — REUNIÃO DE AUTOS DE INFRAÇÃO — INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. Inexiste nulidade se o auto de infração do IRPJ e dos demais tributos foram reunidos em um mesmo processo. Não procede, portanto, o argumento do contribuinte de que foi lavrado um auto de infração abrangendo vários tributos, eis que cada um destes foi lançado em Al próprio, só que, com lastro na legislação, foram reunidos em um mesmo processo.

COFINS — COMPENSAÇÃO COM A CSL — IMPOSSIBILIDADE. O §1º do art. 8º da Lei n.º 9.718/98, antes de revogado pela legislação posterior, autorizava a compensação de 1/3 da COFINS com a CSL, desde que aquela tivesse sido efetivamente paga, o que não ocorreu no presente processo.

PIS — COFINS — DEDUÇÃO — IRPJ — CSL — REGIME DE COMPETÊNCIA. Os valores lançados a título de PIS e COFINS podem ser deduzidos da base do IRPJ e da CSL, ainda que até o momento tais contribuições não foram recolhidas, pois se está perante o regime de competência e não de caixa.

JUROS SELIC — INVALIDADE — INEXISTÊNCIA Conforme iterativa jurisprudência desse e. Conselho de Contribuintes, não há qualquer óbice à aplicação da Taxa SELIC como juros. Ademais, não há óbice, também, quanto à incidência desses juros com a aplicação da multa.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento apurados nos anos-calendário 1998 a 2000 a partir da constatação de receitas declaradas em valores inferiores aos faturados pela empresa. A autoridade julgadora de 1ª instância rejeitou a preliminar de nulidade e julgou procedente o lançamento (e-fls. 861/869). O Colegiado *a quo*, por sua vez, rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento por ofensa ao art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972, indeferiu o pedido de compensação de 1/3 da Cofins com a CSLL por ausência de pagamento efetivo e deu provimento parcial ao recurso voluntário para admitir a dedutibilidade dos valores de Contribuição ao PIS e de COFINS, lançados por decorrência, da base de cálculo do IRPJ e CSLL, além de validar a aplicação de juros SELIC, inclusive de forma concomitante com os juros de mora (e-fls. 907/917).

Há registro da ciência da PGFN em 05/02/2005 no termo anexo à decisão, seguindo-se a apresentação do recurso especial em 10/02/2005 (e-fls. 919/923), no qual a Fazenda questiona a decisão por maioria de votos que, contrariamente ao disposto no art. 41, §5º

da Lei n.º 8.981, de 1995, admitiu a dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de multas "punitivas" decorrentes de omissão de receita de PIS e COFINS.

O recurso especial da PGFN foi admitido pelo despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 925/926, do qual se extrai:

O Procurador da Fazenda Nacional, inconformado com a decisão consubstanciada no Acórdão n.º 107-07.252 (Sessão de 02 de julho de 2003) - fls. 431/442, que, no mérito, por maioria de votos, DEU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário interposto pelo ora sujeito passivo; ingressou às fls. 443/447 com **RECURSO ESPECIAL**, com fulcro no art. 32, I e § 1º e, 33 1º ambos do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 55, de 16/03/98.

Teve ciência do acórdão em 04/02/2005, conforme data aposta às fls. 442. Deu entrada no RD em 10/02/2005, conforme carimbo às fls. 443, portanto, DENTRO DO PRAZO regimental de 15 (quinze) dias, previsto no artigo 33 do já mencionado Regimento.

O recorrente, na petição apresentada, assevera que a decisão da Câmara foi contrária à *lei ou à evidência* das provas.

Seria o acórdão guerreado contrário à lei porque admitiu a dedutibilidade dos valores de PIS e COFINS lançados por decorrência.

[...]

Logo, tendo em vista que disposição expressa de lei prescreve que são indedutíveis as multas provenientes de lançamento de ofício, caracterizada está a contrariedade à Lei.

Tendo em vista a contrariedade da decisão à lei e à evidência da prova, confirmo o cabimento do Recurso Especial nos termos do art. 32, I, do Regulamento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Nesta ordem de juízo, atendidos os pressupostos legais de admissibilidade do recurso especial, **DOU SEGUIMENTO** ao requerido pelo Procurador da Fazenda Nacional, conforme prerrogativa contida no § 4º do artigo 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF 55/98.

Encaminhem-se os presentes autos à repartição de origem para conhecimento do sujeito passivo assegurando-se-lhe o prazo de 15 (quinze) dias, contados da ciência deste Despacho, para, se quiser, oferecer contra-razões na forma do artigo 34 do RI deste conselho, em seguida encaminhem-se os autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A recorrente observa que *no auto de infração objeto deste recurso especial houve lançamento de ofício tanto das omissões de PIS e COFINS, quanto das multas pertinentes àquelas contribuições* e aduz que, embora a Lei n.º 8.981, art. 41, autorize expressamente a dedutibilidade, segundo o regime de competência, dos tributos e contribuições na determinação do lucro real, de igual sorte veda a indigitada Lei a dedução das multas "punitivas". Destaca, também, disposição no mesmo sentido integrada ao Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999 – RIR/99, em seu art. 344, §5º, e sua aplicação no Acórdão n.º 107-05.531. Conclui, assim, que *nenhuma dúvida resta que as referidas multas imputadas ao Recorrido tem natureza jurídica de punição, ou seja, não se caracterizam como multas "compensatórias", passíveis de dedução do lucro real. Logo, muito embora as contribuições de PIS e COFINS sejam passíveis de exclusão do lucro real, as multas "punitivas" lançadas em desfavor do Recorrido, pertinentes à omissão de receita daquelas contribuições, não são, por expressa vedação legal, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSSL. Incidindo, assim, o r. acórdão em manifesta ofensa à Lei n.º 8.981, art. 41, § 5º, no que toca às multas "punitivas" pertinentes ao PIS e a COFINS.*

Cientificada por meio de edital em 02/05/2008 (e-fls. 935/937), a Contribuinte não se manifestou.

Em 27/06/2011 o Presidente da 1ª Seção de Julgamento do CARF invocou a Súmula Vinculante n.º 08 para afirmar que não era mais cabível a apreciação da matéria suscitada no recurso especial. Cientificada, a PGFN informou que o recurso especial *tem por objeto o reconhecimento da indedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e CSSL das multas punitivas decorrentes de omissão de receita de PIS e COFINS e não a contagem de prazos de decadência e prescrição em relação às contribuições à seguridade social*. Reconhecido o erro no encaminhamento anterior, os autos foram encaminhados para sorteio no âmbito da 1ª Turma da CSRF (e-fls. 939/945).

Inicialmente os autos foram sorteados para relatoria do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo e, em razão de sua dispensa do mandato, promoveu-se novo sorteio.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

O recurso especial em tela foi interposto tempestivamente contra acórdão proferido em sessão de julgamento de 2 de julho de 2003 e aponta contrariedade à lei, razão pela qual deve ser CONHECIDO.

Recurso especial da PGFN - Mérito

A recorrente não discorda da dedução dos valores principais e dos juros lançados a título de Contribuição ao PIS e COFINS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL também constituídos nestes autos em razão da omissão de receitas imputada à Contribuinte. Questiona, apenas, a dedução da multa de ofício que acompanha a exigência daquelas contribuições, em razão do assim disposto na Lei n.º 8.981, de 1995:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o Imposto de Renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável em substituição ao contribuinte.

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto.

§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescerão ao custo de aquisição.

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

§ 6º As contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou receita bruta e sobre o valor das importações, pagas pela pessoa jurídica na aquisição de bens destinados ao ativo permanente, serão acrescidas ao custo de aquisição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) *(negrejou-se)*

Quanto à indedutibilidade da multa de ofício, claramente imposta em razão da infração fiscal cometida pela Contribuinte, inexistente qualquer discussão no âmbito do lucro real, base de cálculo de incidência do IRPJ. O dispositivo retro transcrito é expresso neste sentido.

Já com referência à CSLL, este Colegiado também afirma a indedutibilidade de tais parcelas, como são exemplos os acórdãos cujas ementas são, a seguir, transcritas:

DESPESAS OPERACIONAIS. MULTAS POR INFRAÇÕES.

De acordo com o art. 2º da Lei nº 7.689/1988, a base de cálculo da CSLL é o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, e a Lei nº 6.404/1976, em seu art. 187, §1º, traz um comando geral no sentido de que na determinação do resultado do exercício serão computados os custos, despesas, encargos e perdas correspondentes às receitas e aos rendimentos da sociedade. Essa relação de correspondência entre despesas e receitas prevista na legislação comercial não pode dizer outra coisa senão que as despesas a serem computadas (deduzidas) na determinação do resultado são aquelas incorridas para a geração das receitas; são aquelas necessárias para a geração das receitas; são aquelas normais/usuais na atividade da empresa, e as multas por infração não se encaixam nesse quadro. A determinação do resultado do exercício configura etapa preparatória para a apuração do IRPJ e da CSLL, e afeta igualmente esses dois tributos. O fato de haver uma regra mais detalhada para o IRPJ não significa possibilidade de dedução para a CSLL. (Acórdão nº 9101-002.900 - Sessão de 7 de junho de 2017).

MULTAS INDEDUTÍVEIS.

Necessidade, usualidade e normalidade são conceitos que devem ser observados no registro contábil de despesas, evidenciando-se correta a interpretação de que multas por infrações são indedutíveis, também, na apuração da base de cálculo da CSLL. (Acórdão nº 9101-003.002 - Sessão de 8 de agosto de 2017).

Os fundamentos expostos pelo ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo na condução do Acórdão nº 9101-002.900, para admitir a glosa de multas por infrações fiscais deduzidas na apuração da base de cálculo da CSLL, são aqui adotados para reverter a decisão do acórdão recorrido que as admitiu para redução da base de cálculo da CSLL aqui autuada:

Penso que a autoridade fiscal agiu corretamente ao não admitir que as multas por infração fossem deduzidas da base de cálculo da CSLL.

As multas, que haviam sido deduzidas indevidamente, foram adicionadas à base de cálculo da CSLL, de maneira semelhante ao que a contribuinte já fazia para o IRPJ.

O auto de infração menciona dispositivos relativos ao IRPJ, como aponta o relator, mas também menciona o art. 2º da Lei nº 7.689/1988, segundo o qual a base de cálculo da CSLL é o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial.

E a Lei nº 6.404/1976, em seu art. 187, §1º, traz um comando geral no sentido de que na determinação do resultado do exercício serão computados os custos, despesas, encargos e perdas correspondentes às receitas e aos rendimentos da sociedade.

Essa relação de correspondência entre despesas e receitas prevista na legislação comercial não pode dizer outra coisa senão que as despesas a serem computadas (deduzidas) na determinação do resultado são aquelas incorridas para a geração das receitas; são aquelas necessárias para a geração das receitas; são aquelas normais/usuais na atividade da empresa, e as multas por infração não se encaixam nesse quadro.

A determinação do resultado do exercício configura etapa preparatória para a apuração do IRPJ e da CSLL, e afeta igualmente esses dois tributos. O fato de haver uma regra mais detalhada para o IRPJ não significa possibilidade de dedução para a CSLL.

Concluo, desse modo, que as despesas com multas por infração não são dedutíveis da base de cálculo da CSLL.

Por tais razões, deve ser **DADO PROVIMENTO** ao recurso especial da PGFN para reduzir o alcance do provimento parcial dado ao recurso voluntário no acórdão recorrido e negar a dedução das multas de ofício acrescidas à Contribuição ao PIS e à COFINS admitidas como redutoras das bases de cálculo autuadas pelo IRPJ e pela CSLL.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora