



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

Processo nº 10935.002435/2007-86
Recurso nº 163.810 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.312 -- 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2010
Matéria IRPJ - Omissão de Receitas e Outros Assuntos
Recorrente LATICÍNIOS SILVESTRE LTDA
Recorrida 2ª Turma da DRJ/Curitiba

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -- IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Válido é o lançamento que expressa com clareza os fatos apurados e os critérios de cálculo adotados para determinação do crédito tributário exigido. **MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INFRAÇÕES COM BASE NOS MESMOS ELEMENTOS DE PROVA.** Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-I, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

TRIBUTOS LANÇADOS. DEDUTIBILIDADE DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. Não são dedutíveis, segundo o regime de competência, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa em razão de recurso administrativo. **CSLL.** A Lei nº 9.316/96 veda a dedução da CSLL na apuração do lucro real. **JUROS DE MORA.** A dedutibilidade do acessório segue a mesma sorte do principal. **MULTA DE MORA.** Não tendo sido formalizada a exigência de multa de mora, sua dedução na apuração do lucro, relativamente à Contribuição ao PIS e à COFINS, não incumbe ao Fisco, mas sim à contribuinte que deveria ter promovido sua contabilização segundo o regime de competência. **MULTA DE OFÍCIO.** Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais. **CRÉDITOS CONSIDERADOS NA APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA.** O entendimento administrativo de que os créditos utilizados na apuração não-cumulativa não integram a receita bruta da empresa apenas impede a sua inclusão nos cálculos do lucro presumido, e não autoriza a dedução, no lucro líquido, do valor bruto da contribuição apurada.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. A denúncia espontânea não se verifica quando a quitação do tributo se dá pela via do parcelamento.

EXIGÊNCIAS REFLEXAS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. VIGÊNCIA. A incidência não-cumulativa da COFINS somente se verifica a partir de fevereiro/2004. VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. INCONSTITUCIONALIDADE DE MEDIDAS PROVISÓRIAS. IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR POR LEI ORDINÁRIA. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 02). INCONSTITUCIONALIDADE DA MAJORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Não há reparos à exigência se esta teve por referência valores que integram o conceito de faturamento.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 04).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as arguições de nulidade e NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.


EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

FEITADO EM: 02/06/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa e Shelley Henrique Dalcamit. Ausente o Conselheiro José Ricardo da Silva.

Relatório

LATICÍNIOS SILVESTRE LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR, que por unanimidade de votos, julgou PROCEDENTE o lançamento formalizado em 25/06/2007, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 4.122.695,40.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata o processo dos autos de infração de fls. 416/442, referentes a:

- a) *Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 1.217.600,50 devido à insuficiência de declaração/recolhimento de imposto com fatos geradores em 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004 e 31/12/2004, porque a empresa deixou de tributar valores de receitas de 2003 e 2004, conforme o quadro de fl. 445, nesses anos, somente oferecendo tais valores à tributação em 2005, conforme quadro de fl. 446, o que caracteriza a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao que seria devido; a base legal do lançamento foram os arts. 273, 11, 841, I, II e IV do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999),*
- b) *Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, R\$ 48.905,19, em relação à mesma infração descrita e adicionalmente, porque a empresa, somente tendo oferecido os valores à tributação em 2005, também, utilizou-se da alíquota de 0,65% do lucro presumido, quando os valores eram devidos em 2003 e 2004, pela alíquota da não-cumulatividade, de 1,65%, associada ao lucro real; fatos geradores 31/12/2003 a 30/11/2004, base legal nos arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970, arts. 2º, I, a e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002;*
- c) *Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cotins, R\$ 195.413,71, em relação à mesma infração descrita e adicionalmente, porque a empresa, somente tendo oferecido os valores à tributação em 2005, também, utilizou-se da alíquota de 3% do lucro presumido, quando os valores de 02 a 12/2004 eram devidos, pela alíquota da não-cumulatividade, de 7,6%, associada ao lucro real; fatos geradores 31/12/2003 a 30/11/2004, e base legal nos arts. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 24, § 2º da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e reedições; art. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002;*
- d) *Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$ 433.708,28, devido às mesmas infrações descritas no lançamento do IRPJ, base legal no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 37 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002,*
- e) *Exigem-se também, multa de ofício de 75%, do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, e juros de mora, calculados sobre o imposto e contribuições*

2. As fls 445/456, estão descritos os procedimentos no Termo de Verificação Fiscal - TVF, que foi cientificado à interessada junto com os autos de infração em 25/06/2007, fls 422, 428, 435, 441, 443 e 456; a contribuinte impugnou tempestivamente os lançamentos em 24/07/2007, fls 458/489 (IRPJ), 505/534(CSLL), 550/589 (Cofins), 607/641 (PIS), por meio de seus procuradores, fls 491/504

3. Na impugnação relativa ao lançamento de IRPJ, a litigante argüi, preliminarmente, a nulidade do lançamento, ao argumento que a autoridade fiscal teria lançado no demonstrativo do imposto exigido, valores relativos a Selic e multa de mora de valores já recolhidos, tomando os cálculos confusos e obscuros, o que tomou impossível à interessada produzir sua defesa de forma plena e, sendo inconsistente o cálculo apresentado, o auto é nulo a teor do art 10 do Decreto nº 70 235, de 1972.

4. No mérito reclama da não dedução, do lucro líquido, na apuração da base de cálculo do IRPJ exigido, de qualquer das contribuições cobradas pelo fisco no próprio auto de infração:

f) pugna pela dedutibilidade do PIS e Cofins lançados de ofício, bem como dos juros sobre eles incidentes invoca art 41 da Lei nº 8 981, de 20 de janeiro de 1995, e transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda --- CCMF, acerca de dedutibilidade dessas contribuições decorrentes da constatação de omissão de receitas, independentemente do seu pagamento,

g) requer a dedutibilidade também da CSLL da base de cálculo do IRPJ, argumentando tratar-se de despesa, baseia-se no art. 44 do CTN, e art 41 da Lei nº 8 981, de 1995, afirma que o art. 1º da Lei nº 9 316, de 1996, afronta o art. 146 da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF de 1988, por se tratar de lei ordinária, bem como o art 110 do CF, e transcreve jurisprudência judicial e dos CCMF,

h) acerca do PIS e Cofins, reforça que a dedutibilidade é não só do valor exigido na autuação, mas da totalidade do valor desses débitos, argumentando que, em se tratando do regime de não-cumulatividade, e tendo a empresa o direito a reduzir os débitos pela subtração dos créditos de PIS e Cofins, então, cabe excluir, na apuração da base de cálculo do IRPJ, a totalidade do PIS apurado pela alíquota de 1,65% sobre a receita, e da Cofins pela alíquota de 7,6%; aduz que não há previsão legal acerca de que são dedutíveis apenas os valores a recolher e, tendo a Lei nº 10 637 de 30 de dezembro de 2002, entrado em vigor a partir de 01/12/2002, e a Lei nº 10 833, de 28 de dezembro de 2003, partir de 01/02/2004, leis essas que dispuseram sobre a não-cumulatividade do PIS e da Cofins, porém se omitiram em relação à dedução do valor total dos débitos dessas contribuições, então conclui que se aplica o art. 41 do RIR de 1999 (sic), ou seja, ambas contribuições são dedutíveis no regime de competência, transcreve jurisprudência do CCMF, acerca da dedutibilidade de impostos e contribuições, para efeito de apuração do lucro real, no período-base em que ocorrer o fato gerador, até o advento da Lei nº 8341, de 1992; cita também a Solução de Consulta nº 215 de 16 de agosto de 2005 da RFB, que menciona exclusão dos créditos relativos ao PIS e Cofins da receita bruta, e não faz menção a vedação da dedutibilidade dos débitos relativos ao PIS e Cofins como despesa, lembra que a Lei nº 10 833, de 2003, que tratou da não-cumulatividade da Cofins, entrou em vigor em 01/02/2004; em síntese, que a não-cumulatividade se aplica à Cofins a partir de 01/01/2004, não atingindo o ano de 2003, e no caso do PIS, aplica-se tanto para 2003 como para 2004; conclui que cabe a dedução como despesa das contribuições da Cofins dos períodos de 02 a 12/2004, e do PIS dos anos de 2003 e 2004, ajustando-se a base de cálculo de acordo,



i) reclama que, se forem mantidas as aplicações da multa moratória de 20%, bem com da multa de ofício de 75% ambas deverão ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ lançado; o argumento é que a multa moratória visa desestimular o atraso nos recolhimentos e é dedutível na determinação do lucro real segundo a jurisprudência que transcreve, e que tem natureza compensatória; aduz que a multa de lançamento de ofício, de caráter punitivo, também tem natureza compensatória, e destaca que o Superior Tribunal de Justiça — STJ não distingue a multa punitiva da moratória, o que conduziria à conclusão de que ambas as multas, de caráter compensatório devem ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por força do art. 7º, § 5º da Lei nº 8 541, de 23 de dezembro de 1992

5. Ainda no mérito, relativamente às multas, reclama

j) inexigibilidade da multa moratória devido à denúncia espontânea, segundo o art. 138 do CTN, argumentando que os valores das receitas que deixou de declarar referentes a 2003 e 2004, foram oferecidos à tributação, espontaneamente, em 2005, e os valores devidos objeto de parcelamento, e que mesmo assim, a fiscalização imputou-lhe multa de mora de 20%, desconsiderando o fato de que os valores que já declarou e parcelou em 2005, referentes a 2003 e 2004, já sofreram a incidência dessa multa; alega que a multa moratória, incluída como penalidade no parágrafo único do art. 134 do CTN, é excluída pela denúncia espontânea, mesmo se os pagamentos foram realizados a destempo;

k) argumenta que o mesmo se aplica à multa de ofício, alegando que, se o sujeito passivo, antes de qualquer iniciativa da administração fazendária, promove a quitação do tributo devido acrescido apenas de juros de mora pelo atraso no pagamento, incabível a imposição da multa de ofício do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996; em resumo, que teria se materializado a denúncia espontânea, a qual exclui a imposição de qualquer penalidade; transcreve jurisprudência acerca do instituto;

l) assevera que foram aplicadas cumulativamente a multa de mora de 20% e a multa de ofício de 75% e transcreve julgados no sentido de que a mesma situação fática não pode ser punida duplamente com a imposição de multa moratória, já paga pelo contribuinte sobre o montante recolhido, e a punitiva, que incidiu sobre a totalidade dos tributos devidos; aduz que o fisco afrontou o princípio constitucional do não-confisco do art. 5º, XXII da CF, ed 1988, transcreve textos de autores e julgados acerca do caráter confiscatório das multas.

3. Finalmente, questiona a aplicação da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos federais — Selic alegando que não se presta à utilização como equivalente aos juros moratórios incidentes sobre débitos de natureza fiscal, seja porque carece de legislação que a institua, contrariando o art. 161, § 1º do CTN, seja porque possui a natureza de juros remuneratórios e não de moratórios; e que a Lei nº 9.065, de 1995, sendo lei ordinária não pode contrariar o disposto no CTN, que é lei complementar, ou seja, de hierarquia superior, sendo seu cálculo baseado em circulares do Banco Central do Brasil e visando remunerar títulos públicos aduz que não há previsão legal do que seja a taxa Selic, mandando apenas a lei aplicá-la, sem indicar que ato a criou, delegando indevidamente seu cálculo a ato governamental, que o CTN, art. 161, § 1º determina juros de 1%, se a lei não dispuser em contrário, por isso, a legislação que determinou o uso da Selic contraria o CTN.

4 Na impugnação relativa ao lançamento da CSLL a litigante, em preliminar arguiu a nulidade do auto de infração ao argumento que o Mandado de

Procedimento Fiscal --Fiscalização (MPF-F) de fl. 1 somente menciona a fiscalização do IRPJ e que a contribuinte em momento algum teria sido comunicada que estariam também incluídos a CSLL, o PIS e a Cofins no procedimento, reclama que foi ferido o direito constitucional da cientificação e com base em autor que cita e jurisprudência, afirma serem nulos os atos não acobertados pelo MPF-F.

5 No mérito, reclama de inconsistência do lançamento pela apuração incorreta da base de cálculo da CSLL.

- a) pugna pela dedutibilidade do PIS e da Cofins objetos da autuação além dos juros lançados, referenciando-se ao art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, que determinou serem dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência, os tributos e contribuições, e jurisprudência do CCMF que transcreve,*
- b) reforça que a dedutibilidade do PIS e da Cofins é não só do valor exigido na autuação mas da totalidade do valor desses débitos, e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ;*
- c) reclama que, se forem mantidas as aplicações da multa moratória de 20%, bem com da multa de ofício de 75%, ambas deverão ser deduzidas da base de cálculo da CSLL lançada; e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ,*

6 Ainda no mérito, relativamente às multas, reclama:

- d) inexigibilidade da multa moratória, devido à denúncia espontânea, e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ,*
- e) argumenta que o mesmo se aplica à multa de ofício, e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ,*
- f) assevera que foram aplicadas cumulativamente a multa de mora de 20% e a multa de ofício de 75% e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ;*

6. Finalmente, questiona a aplicação da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos federais — Selic, e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ.

7. Na impugnação relativa ao lançamento da Cofins a litigante, em preliminar arguiu a nulidade do auto de infração aos mesmos argumentos apresentados contra o auto de CSLL.

8 No mérito, reclama que:

- a) a exigência está sendo feita nos moldes da Lei nº 9.718 de 27 de novembro de 1998, pois abrange a totalidade das receitas, não se limitando à incidência sobre o faturamento, devendo ser expurgados os valores cobrados em excesso na autuação, porque essa lei, ao mudar a base de cálculo da Cofins da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, extrapolou os limites fixados no art. 195 da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988- CF de 1988, o que foi resolvido pela edição da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998; portanto, conclui, desde 01/02/1999 até 30/01/2004, quando entrou em vigor a Lei nº 10.833, de 28 de dezembro de 2003, fruto da conversão da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, a base de cálculo da Cofins é regida pela LC nº 70, de 1991, e a legitimação da tributação das receitas não operacionais se deu apenas com a lei ordinária nº 10.833, de 2003, editada posteriormente à EC nº 20 de 1998, e apenas em relação às empresas sujeitas à tributação não-cumulativa, resume que os períodos em que se devem expurgar valores em excesso são os de 2003 e o de 01/2004, anteriores à entrada em vigor da Lei nº 10.833, de 2003,*

b) argumenta sobre a inexistência de Cofins nos moldes da MP nº 135, de 2003, e da Lei nº 10.833 de 2003, ao argumento.

- i. das limitações constitucionais à utilização das medidas provisórias,
- ii. que as modificações constitucionais trazidas pela EC nº 20 de 1998, que foram provocadas no período de 01/01/1995 a 11/11/2001, impedem que haja regulamentação do art. 195 da CF de 1988, em especial dos incisos e parágrafos, por meio de medida provisória;
- iii. que a MP nº 135, de 2003 e a Lei nº 10.833, de 2003 afrontam o disposto no art. 246 da CF, de 1988, pois regulamentaram o art. 195, I desta, que haviam sido alterados pela EC nº 20, de 1998;
- iv. que a conversão da MP nº 135 de 2003 na Lei nº 10.833, de 2003, não teve o condão de sanar a inconstitucionalidade pela violação ao art. 246, da CF, de 1988, portanto, são inconstitucionais,
- v. reclama de desrespeito ao estado democrático de direito,
- vi. e de ofensa ao princípio da isonomia ao separar os contribuintes em duas categorias, nos regimes cumulativo antigo e da nova Cofins não cumulativa, tributando de forma diferenciada empresas em mesma situação;
- vii. de violação à legislação complementar federal, sustentando que tanto a Lei nº 9.718, de 1998, como a Lei nº 10.833, de 2003, incorreram no mesmo erro de, sendo leis ordinárias, pretenderem alterar dispositivos da Lei Complementar nº 70 de 1991 de hierarquia superior e conclui que impõe-se a incidência da Cofins nos moldes estabelecidos por esta última

9. Ainda no mérito, relativamente às multas, reclama da inexigibilidade da multa moratória devido à denúncia espontânea, que o mesmo se aplica à multa de ofício, que foram aplicadas cumulativamente a multa de mora de 20% e a multa de ofício de 75%, e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ, finalmente, questiona a aplicação da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos federais — Selic, e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ.

10. Na impugnação relativa ao lançamento de PIS a litigante em preliminar, argui a nulidade do auto de infração aos mesmos argumentos apresentados contra os autos da CSEL e da Cofins.

11. No mérito, reclama que

- a) sendo o PIS contribuição criada antes da CF, de 1988, e expressamente recepcionada por esta, sendo que a autorização do inciso I do art. 195 é para a instituição de contribuição social sobre o lucro, folha de salários e faturamento, inserindo-se no Título VII — Da Ordem Social, e mais especificamente, no capítulo II — Da Seguridade Social, portanto, reconhecida como contribuição social; assim sendo, sua previsão se insere no art. 149 da CF de 1988; em 1998, as Leis nº 9.715 (PIS sobre receita bruta) e 9.718 (PIS sobre faturamento entendido como receita bruta, entendida como a totalidade das receitas) regularam o PIS, que, por outro lado, ao incluir o PIS entre as contribuições sociais do art. 195, I, este passa a ser regido pelo art. 246 da CF, com a redação da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, conseqüentemente, nenhuma MP pode regular alterações no art. 195, I, e por isso os arts. 1º a 11 da MP nº 66, de 2002, assim com os da Lei nº 10.637, de

2002, na qual a MP foi convertida, podem ser declarados inconstitucionais e, em um controle de constitucionalidade difuso, deixar de gerar efeitos aos contribuintes que se sentissem prejudicados, sem perder a eficácia para os que tivessem interesse na sua manutenção,

- b) assevera que a Lei nº 10.637, de 2002, é conversão de uma MP (nº 66, de 2002) que padece de inconstitucionalidade, mas que, contados 90 dias a partir da conversão, o PIS poderia ser exigido na forma disciplinada por essa Lei.
- c) e de ofensa ao princípio da isonomia, ao separar os contribuintes em duas categorias, nos regimes cumulativo antigo e do PIS não cumulativo, tributando de forma diferenciada empresas em mesma situação

12. Ainda no mérito, relativamente às multas, reclama da inexigibilidade da multa moratória devido à denúncia espontânea, que o mesmo se aplica à multa de ofício, que foram aplicadas cumulativamente a multa de mora de 20% e a multa de ofício de 75%, e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ, finalmente, questiona a aplicação da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos federais -- Selic, e repete os mesmos argumentos que apresentou em relação ao IRPJ

13 Este processo se compõe de 4 (quatro) volumes, e traz apensado ao volume I o processo nº 10935.002438/2007-10 de Representação Fiscal para fins Penais IRPJ.

A Turma Julgadora recorrida afastou tais alegações argumentando que:

- A nulidade de auto de infração, a teor do art. 59, I do Decreto nº 70.235/72 restringe-se aos casos de lavratura por pessoa incompetente. O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza em face de despachos e decisões, ou seja, posteriormente à lavratura do lançamento.

- Não houve cobrança de multa de mora ou juros SELIC sobre valores já recolhidos, mas sim identificou-se, mediante imputação dos pagamentos em atraso aos débitos apurados, os valores que deveriam ser excluídos da autuação. A multa e os juros de mora são devidos em razão das disposições do art. 61 da Lei nº 9.430/96. Já a multa de ofício não foi aplicada sobre os valores espontaneamente recolhidos, mas apenas sobre as parcelas não declaradas e não pagas.

- A denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, considerando as demais disposições deste diploma legal que tratam de infrações e penalidades, exige o pagamento do tributo vinculado a juros moratórios e à multa de mora.

- Não há prova das alegações de parcelamento dos tributos decorrentes do oferecimento das receitas omitidas à tributação em 2005. É ainda que tal parcelamento existisse, nele não estariam incluídas as diferenças decorrentes da postergação do imposto, que era devido em datas anteriores.

- Não há obscuridade nos cálculos da Fiscalização, detalhadamente descritos no Termo de Verificação fiscal, até porque a impugnante em extensa defesa não poupou argumentos, nem pleitos, restando evidente a perfeita compreensão dos tributos e contribuições exigidos, da legislação na qual tais exigências se apóiam e de como as exigências foram calculadas.

- As Portarias que disciplinam a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dispensam menção expressa a outros tributos ou contribuições passíveis de exigência com base nos mesmos elementos de prova do tributo ou contribuição contido no

MPF-F. II, de toda sorte, eventual omissão não traria prejuízo ao lançamento, visto que o MPF é mero instrumento de planejamento e controle das atividades de auditoria fiscal.

- A dedutibilidade, na apuração do IRPJ e da CSLL, da COFINS e da Contribuição ao PIS lançadas de ofício, e dos correspondentes juros, encontra óbice no art. 41 da Lei nº 8.981/95, que estabelece regime de caixa para fins de dedução de tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa pelo depósito do seu montante integral, ou por reclamação ou recurso nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, ou pela concessão de medida liminar em mandado de segurança. E assim deve ser pois não há sentido admitir a dedutibilidade de valores ainda sujeitos a recursos administrativos e judiciais.

- Os créditos da apuração não-cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS são classificados como redutores de custos ou despesas, não compõem a receita bruta para fins de cálculo daquelas contribuições, mas não há dispositivo legal que autorize a sua exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Inadmissível também a pretensão de dedução destes créditos das contribuições lançadas de ofício, porque já utilizados nos débitos apurados a partir das receitas declaradas, inexistindo prova de outros valores passíveis de dedução.

- A CSLL, além de indedutível da apuração do IRPJ em razão da suspensão da exigibilidade, encontra óbice, também, nas disposições do art. 1º da Lei nº 9.316/96.

- Não há que se falar em dedução de multa de mora das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, posto que não houve exigência àquele título. Quanto à multa de ofício, o art. 344, § 5º do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, veda sua dedução.

- A declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98 não foi proferida em sede de Ação Direita de Inconstitucionalidade – ADIn, e assim beneficia, apenas, as partes envolvidas nos recursos apreciados, mormente inexistindo Resolução do Senado Federal que faça cessar os efeitos da norma.

- As Delegacias de Julgamento não são competentes para apreciar as alegações de inconstitucionalidade da Medida Provisória nº 135/2003, que instituiu a incidência não cumulativa da COFINS, bem como das demais normas que estabelecem a apuração não-cumulativa da Contribuição ao PIS.

- Imprópria a arguição de cumulatividade de multa de mora e de ofício, posto que somente houve aplicação da multa de ofício de 75% aos valores exigidos.

- A aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora tem amparo legal, e as Delegacias de Julgamento não são competentes para apreciar acusações de inconstitucionalidade e ilegalidade.

Cientificada da decisão de primeira instância em 15/10/2007 (fl. 686), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 09/11/2007 (fls. 687/756).

Especificamente quanto à nulidade do lançamento, defende a necessária observância do art. 10, inciso V do Decreto nº 70.235/72 (em especial a determinação da exigência), consoante já decidido pelos Conselhos de Contribuintes. Entende que ao aplicar multa de mora e juros sobre valores já recolhidos pela contribuinte, a autoridade fiscal *torna os*



cálculos confusos e prejudica a identificação dos valores efetivamente devidos a título de tributo. Em seu entendimento, não há como identificar de forma precisa as bases de cálculo e os valores individualizados dos tributos e acréscimos que pretende o fisco cobrar, não sendo possível à requerente produzir sua defesa de forma plena. Mais à frente, afirma que não se tem como identificar precisamente a dedução dos valores efetivamente declarados e pagos e, para o regular exercício de sua defesa requer diligências no sentido de se verificar os valores realmente devidos.

Alega que a ausência do MPF-F nos autos de infração de CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS afronta dispositivos legais e princípios que regem o sistema tributário brasileiro, na medida em que este instrumento visa dar publicidade ao contribuinte acerca dos tributos fiscalizados e *definir o escopo da fiscalização*, consoante doutrina que reproduz. *Não pode a autoridade fiscal pautada em uma portaria da SRF violar princípios constitucionais tributários.* Em consequência, tais lançamentos seriam nulos por vício formal.

Reproduz o *caput* do art. 41 da Lei nº 8.981/95 e defende a dedução da Contribuição ao PIS e da COFINS lançados de ofício, e correspondentes juros, segundo o regime de competência, ou seja, no próprio período autuado, *obedecendo assim à regra matriz de definição da base do próprio IRPJ, pois o lucro tributável obtém-se do lucro líquido após a dedução das contribuições para o PIS e Cofins e da despesa de juros.* Neste sentido são os acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes que cita.

Reproduz ementa da Solução de Consulta nº 215/2005 afirmando que os créditos descontados na apuração não-cumulativa da COFINS e da Contribuição ao PIS *não constitui receita bruta tributável pela CSLL e pelo IRPJ*, para firmar que tais valores *não são incorporados na base de cálculo para o IRPJ e CSLL.* Inexistindo vedação à dedução do valor total dos débitos de PIS e COFINS não-cumulativo como despesa não se pode concluir que são dedutíveis apenas os valores a recolher, aplicando-se, também aqui, o art. 41 da Lei nº 8.981/95.

Defende esta exclusão em relação aos créditos na apuração da COFINS não cumulativa a partir de 02/2004 (quando entende que a Lei nº 10.833/2003 entrou em vigor), e com referência aos créditos na apuração não-cumulativa da Contribuição ao PIS a partir de 2003.

Argúi ofensa ao conceito de renda pela indedutibilidade da CSLL da base de cálculo do IRPJ, por se tratar aquela de *débito efetivamente pago pela empresa*, representando *uma diminuição patrimonial na sua renda.* Ainda, estando a vedação questionada veiculada em lei ordinária, há ofensa ao art. 146 da Constituição Federal. Menciona ofensa, também, ao art. 110 do CTN e cita acórdãos do TRF da 2ª Região e do Primeiro Conselho de Contribuintes em seu favor.

Questiona a exigência da COFINS sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica, destacando a incidência da Lei nº 9.718/98 de 2003 a 01/2004, com vistas obter o expurgo dos valores cobrados em excesso, por conta da alteração inconstitucional da base de cálculo.

Aborda as limitações constitucionais à utilização de medidas provisórias, em especial a impossibilidade de seu uso para *regulamentação de artigos da Constituição cuja a redação tenha sido alterada por meio de emenda promulgada a partir de 1995*, como é o caso da Emenda Constitucional nº 20/98, que admitiu a incidência da COFINS sobre receitas ou faturamento, bem como permitiu a adoção de alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas em razão da atividade econômica do contribuinte e da utilização intensiva de mão-de-obra. Ao estabelecer uma nova fórmula de cálculo da COFINS, bem como outros sujeitos passivos desta contribuição, a Medida Provisória nº 135/2003 a teria regulamentado, e sua posterior conversão

em lei não convalida o vício presente em sua origem, pois só se deu pelo uso de um *processo legislativo privilegiado que é privativo das medidas provisórias e tem tramitação em regime especial pelo Congresso Nacional*. Menciona analogia ao vício de iniciativa, que ocorre quando o Poder Legislativo usurpa competência de iniciativa do Poder Executivo, mencionando decisões do Superior Tribunal de Justiça a este respeito.

Alega desrespeito ao Estado Democrático de Direito, e nestas razões fundamenta sua alegação de que a COFINS somente se sujeita à incidência não-cumulativa a partir de fevereiro/2004. Haveria, ainda, ofensa ao princípio da isonomia, por distinguir, para incidência não-cumulativa, as pessoas jurídicas tributas pelo imposto de renda com base no lucro real, sem necessariamente alcançar *empresas que atuam em diferentes atividades econômicas ou que tem utilização de mão-de-obra* como autorizado pelo art. 195, § 9º da Constituição Federal.

Ainda, destaca que a Lei Complementar nº 70/91 não poderia ser alterada pelas leis ordinárias nº 9 718/98 e 10.833/2003.

Relativamente à Contribuição ao PIS, reprisa os mesmos argumentos opostos à Medida Provisória nº 135/2003, para afirmar a inaplicabilidade da sistemática não-cumulativa prevista na Medida Provisória nº 66/2002 e na sua conversão em lei (Lei nº 10.637/2002). Reproduz decisão do Supremo Tribunal Federal que admite a regulamentação do art. 195 da Constituição Federal a partir da conversão da Medida Provisória em lei.

Afirma, também, ofensa ao princípio da isonomia pela instituição da sistemática não-cumulativa da Contribuição ao PIS apenas em relação às contribuintes que apuram o IRPJ com base no lucro real.

Subsidiariamente, defende que só estaria sujeito à sistemática não-cumulativa a partir de abril/2003, depois de decorridos 90 dias da conversão da Medida Provisória nº 66 em lei.

Reafirma a possibilidade de dedução da multa de mora e da multa de ofício na apuração do IRPJ e da CSLL, na medida em que ambas têm natureza compensatória.

Opõe-se à inclusão da multa de mora nos cálculos de postergação dos tributos que a autoridade lançadora apurou em 2003 e 2004, mas foram declarados e parcelados em 2005. Assevera que a multa de mora é penalidade e assim deve ser excluída a teor do art. 138 do CTN, citando julgados dos Conselhos de Contribuintes, do Superior Tribunal de Justiça e do TRF/4ª Região.

Defendendo que há aplicação cumulativa de multa de mora e de ofício, reproduz entendimento do TRF/4ª Região contrário a esta prática, e argui ofensa ao princípio constitucional do não-confisco.

Por fim, aborda a *impossibilidade da utilização da taxa SELIC como juros moratórios de créditos fiscais*.

Pede, assim, a declaração de nulidade do lançamento, ou então de sua improcedência, bem como *na eventualidade de permanecer crédito tributário, que seja garantido ao contribuinte o ajuste dos valores efetivamente devidos, a serem levantados em diligências, ajustada a multa aplicada cumulativamente e excluída a aplicação da taxa Selic*.

É o relatório.



Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Iniciando pela arguição de nulidade do lançamento, verifica-se que não tem razão a recorrente. Os cálculos apresentados pela autoridade lançadora são claros e não há necessidade de qualquer diligência ou esclarecimento para o exercício do direito de defesa pela interessada.

Como se vê no Termo de Verificação fiscal de fls. 449/457, reconheceu a contribuinte que os empréstimos contabilizados a débito da Conta Caixa nos períodos de 2003 a 2005 correspondiam a *entradas de numerários provenientes de receitas não registradas*, as quais foram *reconhecidas e registradas no ano base 2005*, com o correspondente parcelamento dos tributos no âmbito do PAEX.

Concluindo pela postergação do pagamento dos tributos devidos em 2003 e 2004, e ainda observando que a empresa teria contabilizado naqueles períodos os custos e despesas correspondentes às receitas omitidas, apurando prejuízos fiscais, para depois optar pela tributação com base no lucro presumido em 2005, a autoridade lançadora assim procedeu:

a) apurou as bases tributáveis em 2003 e 2004, inclusive considerando prejuízos do período e de anos anteriores, e determinou os tributos devidos em razão da alíquota aplicável;

b) apurou os tributos declarados em 2005, em razão das receitas omitidas nos períodos anteriores, considerando a forma de tributação adotada e as alíquotas aplicadas;

c) determinou o principal declarado em 2005, depois de descontados os acréscimos moratórios decorrentes do atraso verificado entre o período de apuração da receita omitida e o período no qual ela foi oferecida à tributação;

d) determinou o valor a ser exigido, deduzindo o principal declarado do tributo apurado.

Ainda, especificamente em relação à COFINS e à Contribuição ao PIS, a autoridade lançadora destacou a aplicação de alíquotas, em 2005, na modalidade da cumulatividade, significativamente inferiores àquelas devidas de 12/2003 a 11/2004, na sistemática da não-cumulatividade. Mas, para determinação do valor exigível em razão destas, antes considerou créditos não utilizados pela empresa, detalhados em planilhas que instruem os autos.

Relevante destacar que a autoridade lançadora não se limitou a produzir planilhas de cálculos destes valores, providenciando, antes disso, descrição detalhada dos cálculos do primeiro período de apuração, de forma a explicitar, por meio de um exemplo concreto, os critérios, bases de cálculo, percentuais e alíquotas adotados para determinação do valor exigível.

Aparentemente a pretensão da contribuinte é alterar o valor exigido, por entender incorreta a inclusão de multa e juros de mora nos cálculos da Fiscalização. Todavia, este aspecto diz respeito ao mérito da exigência, e seus efeitos seriam perfeitamente

determináveis mediante reconstituição aritmética do valor exigido, dada a excepcional clareza da demonstração promovida pelo fiscal autuante.

Rejeita-se, assim, a preliminar de nulidade do lançamento.

Quanto à ausência do MPF-F nos autos de infração de CSLI, Contribuição ao PIS e COFINS, como já explicitou a autoridade julgadora de 1ª instância, a própria Portaria que instituiu o MPF, dispensou sua necessidade para fins de exigência de tributos apurados *com base nos mesmos elementos de prova* do tributo que figura naquele documento.

Dessa forma, é absolutamente impróprio cogitar de violação de *princípios constitucionais tributários* por meio do mesmo ato que, a teor da própria argumentação da recorrente, instituiu aquele instrumento para dar publicidade acerca do procedimento fiscal. O Secretário da Receita Federal, para atender à demanda social naquele sentido, adotou providências para dar conhecimento ao fiscalizado da extensão do procedimento contra ele desenvolvido, e entendeu desnecessário explicitar quais outros tributos poderiam ser exigidos em razão de tais verificações.

É assim procedido validamente, posto que o procedimento fiscal destina-se, primeiro, à apuração de fatos, e é nesta fase que o fiscalizado tem o dever de colaboração. Determinadas as infrações, as consequências reflexas decorrem da própria lei, e já podem ser presumidas pela contribuinte que cumpriu com aquele dever de apresentar ao Fisco os elementos de sua escrituração ou vinculados à sua atividade. Logo, da mesma forma que não há surpresa quanto à exigência do tributo inscrito no MPF, não há porque se cogitar de qualquer prejuízo relativamente à exigência dos demais tributos sob administração da Receita Federal, cuja base de cálculo é influenciada pelos fatos verificados em razão daquele procedimento fiscal.

Acrescente-se, por fim, que eventual vício na emissão do MPF não acarretaria a nulidade do lançamento, dado que, constituindo-se em instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, o MPF não têm o condão de alterar a competência atribuída ao auditor fiscal e não o desoncraram da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

O art. 142 do Código Tributário Nacional expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. E esta autoridade, nos termos da Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º (com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007), e do Decreto nº 6.641, de 2008, é o auditor fiscal da Receita Federal. Logo, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o dever indeclinável de promover o lançamento.

Por conseguinte, eventual inobservância da norma infralegal em nada macula o lançamento.

Neste sentido, inclusive, é a recente manifestação da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contida no acórdão nº 9101-00414, proferido na sessão de 03 de novembro de 2009:

MPF NULIDADE. O desrespeito à previsão de indicação no MPF do período ou tributos fiscalizados não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura

de competência do Auditor Fiscal da Receita Federal de fiscalizar e promover lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Em razão do exposto, rejeita-se também a arguição de nulidade por vício formal.

Quanto ao mérito da exigência, também não há qualquer reparo a ser feito:

1) Dedutibilidade, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dos valores lançados a título de Contribuição ao PIS e de COFINS e dos correspondentes juros: embora o regime de competência seja a regra para determinação dos valores que integram a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, há exceções previstas em lei, e uma delas é a estipulada no art. 41 da Lei nº 8.981/95, que alcança os *tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN*. Deflui daí que os valores lançados de ofício, sujeitos a recurso administrativo e efetivamente questionados administrativamente, não são dedutíveis enquanto sua exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151, inciso III do CTN. O mesmo se diga relativamente aos juros, que como acessórios, seguem a sorte do principal. Somente no período de apuração em que tais tributos tiverem a sua exigibilidade restaurada, a dedução de ambos será possível.

2) Dedutibilidade da CSLL na base de cálculo do IRPJ: o art. 1º da Lei nº 9.316/96 veda esta dedução, e o Superior Tribunal de Justiça, julgando o REsp nº 1.113.159/AM, representativo de controvérsia nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil, já decidia que esta vedação não ofende o conceito de renda expresso no CTN, na medida em que a CSLL não constitui *despesa operacional da empresa, mas, sim, parcela do lucro destinada ao custeio da Seguridade Social*. Demais disto, a teor da Súmula CARF nº 2, *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*.

3) Dedutibilidade, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, de créditos descontados na apuração não-cumulativa da COFINS e da Contribuição ao PIS: a recorrente vale-se da ementa de uma Solução de Consulta para defender a dedução integral dos débitos de PIS e COFINS não-cumulativos como despesa, sendo certo que, como já se disse, tal dedução não é admitida enquanto os débitos estão com exigibilidade suspensa por força do art. 151, inciso III do CTN. E, mesmo se assim não fosse, importaria observar que a ementa da solução de consulta referida menciona que os créditos considerados na apuração não-cumulativa da COFINS e da Contribuição ao PIS *não constitui receita bruta tributável pela CSLL e pelo IRPJ*, o que deixa evidente tratar-se, ali, da apuração presumida de tais tributos, a partir da receita bruta e não do lucro real. É totalmente impróprio pretender, a partir desta assertiva, a dedução de tais créditos na apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL. Ainda que se entendesse que os débitos de COFINS e da Contribuição ao PIS aqui discutidos são dedutíveis segundo o regime de competência, eles somente o seriam pelo valor final apurado após desconto dos créditos. Deduzi-los como despesa pelo valor bruto apurado exigiria o registro dos créditos como recuperação de despesa, com efeitos equivalentes à dedução pelo valor líquido.

4) Inaplicabilidade da sistemática não-cumulativa da COFINS antes de fevereiro de 2004, em razão dos vícios na edição da Medida Provisória nº 135/2003: como se vê no Termo de Verificação Fiscal, a COFINS foi calculada à alíquota de 3% sobre as receitas omitidas em dezembro/2003 e janeiro/2004, razão pela qual não há porque se discutir a eficácia da Medida Provisória nº 135/2003 relativamente a fatos geradores anteriores a fevereiro/2004.

5) Inconstitucionalidade das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, por vício de iniciativa na edição das Medidas Provisórias nº 66/2002 e 135/2003, bem como por ofensa ao

princípio da isonomia: nos termos da Súmula CARE nº 2, *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*. Assim, se o Congresso Nacional atribuiu validade às Medidas Provisórias convertendo-a nas Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, admitiu-se a questionada iniciativa do Poder Executivo para editá-la, e no contexto constitucional somente o Poder Judiciário tem competência para afastar sua eficácia no caso concreto, ou especificamente o Supremo Tribunal Federal no controle abstrato de constitucionalidade.

6) Inaplicabilidade da Lei nº 9.718/98 para exigência da COFINS sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica: este argumento somente se dirige aos meses de dezembro/2003 e janeiro/2004, mas não há qualquer prova de que a COFINS tenha incidido sobre receitas que não integram o faturamento da pessoa jurídica. Os valores omitidos foram contabilizados em 2005 na rubrica *Receitas Diversas*, conta 4.1.1.04.0001, que por sua estrutura denota integrar o grupo de receitas da atividade da pessoa jurídica, e ainda sujeitou-se à tributação, pelo IRPJ, após presunção do lucro a 8%, coeficiente aplicável à revenda de mercadorias e de produtos de fabricação própria.

7) Impossibilidade das Leis nº 9.718/98 e 10.833/2003, alterarem a Lei Complementar nº 70/91: o Supremo Tribunal Federal manifestou posição, no julgamento da ADC nº 01/DF, de que a Lei Complementar nº 70/91 possuiu status de lei ordinária, bem como declarou a constitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430/96 que havia afastado a isenção expressa no art. 6º daquela lei complementar, inclusive ensejando o cancelamento do enunciado nº 276 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça, que dispunha em sentido contrário.

8) Aplicação da sistemática não-cumulativa para determinação da Contribuição ao PIS apenas a partir de abril/2003: o argumento de defesa não tem conteúdo material, pois o primeiro período de apuração autuado é dezembro/2003.

9) Inaplicabilidade da multa de mora em razão de denúncia espontânea: como reconhece a própria recorrente, os tributos foram declarados e parcelados em 2005, e o art. 138 do CTN exige, para reconhecimento da denúncia espontânea, o pagamento *do tributo devido e dos juros de mora*, o que não se verificou no presente caso, na medida em que não houve pagamento e, ainda, a declaração e o parcelamento deixaram de considerar os encargos decorrentes do atraso verificado, reconhecendo os tributos como se devidos fossem apenas em 2005. Ao afirmar que a contribuinte *postergou o pagamento* dos tributos, a autoridade lançadora apenas fez uso de uma expressão para caracterizar o atraso no reconhecimento da receita bruta, e não atestou os pagamentos em períodos subseqüentes, até porque a própria contribuinte já havia declarado que parcelara os tributos decorrentes deste reconhecimento em atraso, e assim reafirma em seu recurso voluntário. E sendo este o contexto, a 1ª Turma da CSRF assim expressou no Acórdão nº 9101-00.038, exarado na sessão de 10 de março de 2009:

MULTA DE MORA - PARCELAMENTO - ESPONTANEIDADE- Descabida a adoção do princípio da espontaneidade de que cuida o art. 138 da Lei nº 5.172/76, quando o recolhimento do tributo se dá pela via do parcelamento. Decisão que se ajusta à jurisprudência ora dominante no STJ no sentido de que somente o pagamento integral do débito afasta a aplicação de penalidade

10) Impossibilidade de aplicação cumulativa da multa de mora e da multa de ofício: a demonstração dos cálculos elaborados pela autoridade fiscal deixa claro que foram

adotadas as providências necessárias para distinguir qual parcela do crédito tributário sujeitava-se a multa de mora, restando apenas o remanescente sujeito a multa de ofício. De fato, ao distinguir, nos valores declarados/parcelados as parcelas correspondentes a principal, multa de mora e juros de mora, a autoridade restringiu a aplicação da multa de mora àquele valor de principal. Na sequência, ao deduzir o principal assim apurado do tributo total devido nos períodos de 2003 e 2004, determinou o crédito tributário que se sujeitou à aplicação da multa de ofício.

11) Dedução multa de ofício na apuração do IRPJ e da CSLL: o art. 344, §5º do RIR/99 veda a dedução de multas por infrações fiscais, como custos ou despesas operacionais, tomando expresso o que já estava implicitamente determinado ao se fixar a necessidade como um dos requisitos para dedutibilidade de despesas;

12) Dedução da multa de mora na apuração do IRPJ e da CSLL: a multa de mora foi determinada em relação aos valores declarados/parcelados em 2005, período no qual a contribuinte era optante pelo lucro presumido. Eventualmente os acréscimos moratórios incorridos entre o período de apuração e o de reconhecimento dos débitos pela contribuinte, poderiam ser computados na determinação do lucro líquido de 2003 e 2004 segundo o regime de competência, e relativamente, apenas, aos acessórios da COFINS e da Contribuição ao PIS, cuja dedutibilidade é admitida na apuração do lucro quando a exigibilidade não se encontra suspensa por força do art. 151, incisos II a IV do CTN – diversamente do IRPJ e da CSLL que encontram vedação em qualquer situação, nos termos do art. 344 e parágrafos do RIR/99. Todavia, ao optar por declarar tais débitos apenas em 2005, a contribuinte deixou de provisionar os encargos da mora em 2003 e 2004, e não cabe ao Fisco reconstituir sua apuração para atribuir efeitos relativamente a parcelas que sequer estão sendo objeto de exigência

13) Impossibilidade de utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora: nos termos da Súmula CARF nº 4, *a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de REJEITAR as arguições de nulidade e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo na íntegra a exigência questionada.


EDELI PEREIRA BESSA – Relatora