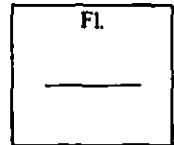




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 11030.000655/2003-06  
Recurso nº : 142.675  
Matéria : IRPJ e OUTRO - EXS.: 1999 a 2002  
Recorrente : GL DE CARLI ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em SANTA MARIA/RS  
Sessão de : 28 DE MARÇO DE 2007  
Acórdão nº : 105-16.363

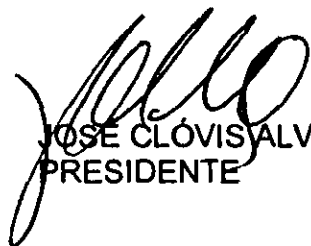
IRPJ - GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS - NECESSIDADE COMPROVADA - O simples fato de o contribuinte ser credor de empresa ligada, e de este crédito não lhe render juros, não retira de juros regularmente pagos a instituição financeira, por conta de contrato de mútuo, a condição de despesa necessária, mormente quando provado que o crédito concedido à empresa ligada, formalizado através de instrumento particular de confissão de dívida, foi uma decorrência de acordo judicial celebrado com credor de ambas.

ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS – DEDUTIBILIDADE - São dedutíveis na apuração do lucro real do exercício em que foram incorridos, independentemente de pagamento, os acréscimos moratórios sobre tributos reconhecidos como devidos (art. 344, *caput* e § 5º).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GL DE CARLI ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luís Alberto Bacelar Vidal que negava provimento e, o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães que dava provimento parcial ao recurso somente para afastar a glosa das despesas financeiras.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente Convocado), WILSON FERNANDES GUIMARÃES, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

Recurso nº : 142.675

Recorrente : GL DE CARLI ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração de IRPJ e auto de infração reflexo de CSLL, lavrados para tributação de diferença de imposto e contribuição que deixaram de ser recolhidos em virtude a contribuinte, na apuração do lucro real dos anos-calendário 1998 a 2000, ter reduzido seu lucro líquido mediante dedução de despesas financeiras tidas pela fiscalização como indedutíveis, e, ainda, não ter adicionado à base de cálculo dos aludidos tributos, nos períodos de apuração em questão, o montante correspondente aos juros e multas compensatórias incidentes sobre tributos não recolhidos.

Segundo a fiscalização, como se lê às folhas 4 e 5, a indedutibilidade das despesas financeiras em questão decorreria do fato de as mesmas se referirem a juros incorridos por conta de empréstimo bancário em período no qual, concomitantemente a essa operação de crédito na qual figurou como devedora, a contribuinte teria contratado com empresa coligada, na condição de credora, operação de mútuo sem exigir da devedora o pagamento de juros. Assim, para a fiscalização, os juros incorridos pela contribuinte teriam superado suas necessidades, pois, esta, na mesma época, possuía créditos com empresa coligada, sem qualquer remuneração. Além disso, segundo a autoridade lançadora, as despesas em questão teriam sido "*arbitrariamente lançadas*", porquanto não apresentados os comprovantes respectivos emitidos pela instituição financeira credora.

Impugnação às folhas 316 a 334.

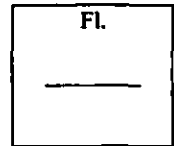
Acórdão julgando o lançamento parcialmente procedente às folhas 402 a 414, com a seguinte ementa:



3



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

\*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: DESPESAS FINANCEIRAS INDEDUTÍVEIS

São indedutíveis, por desnecessárias, as despesas financeiras decorrentes de empréstimo bancário, quando a empresa devedora, no mesmo período de apuração do lucro real, por mera liberalidade, mantém crédito em montante equivalente ou superior junto à empresa interligada sem qualquer remuneração.

PROVISÃO DE ENCARGOS SOBRE TRIBUTOS NÃO PAGOS

Os valores de encargos sobre tributos não pagos e provisionados sem amparo legal devem ser adicionados ao lucro líquido do ano-calendário para o efeito de determinação do lucro real.

LANÇAMENTO DECORRENTE. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos ensejar decisão diversa.

Lançamento Procedente em Parte."

A parcela excluída pela decisão de 1ª instância se referiu à infração relativa à não adição dos encargos moratórios sobre tributos não pagos, pois, com relação ao ano-calendário 1998, ficou comprovado o pagamento de parte dos tributos no próprio ano-calendário.

Quanto à parcela mantida, entenderam as autoridades julgadoras, em suma, o seguinte:

i) que a alegação defensiva de que o empréstimo contraído com a instituição financeira não teria qualquer relação com o crédito concedido à empresa coligada seria irrelevante para o desate da controvérsia, pois importaria, apenas, o fato de estar comprovada *"a existência de dívida com débitos de encargos financeiros, e do outro, a existência de créditos sem remuneração"* (folha 409);

ii) que a existência de crédito, não sujeito à remuneração, na mesma época do pagamento de juros por empréstimo contraído com instituição financeira, tornaria tais



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>
--------------

Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

encargos indedutíveis da base de cálculo do imposto e da contribuição, porquanto desnecessários;

iii) que a contribuinte, nos anos-calendário de 1998 a 2000, teria deduzido da base de cálculo do imposto e da contribuição, valores escriturados como despesas a título de "encargos sobre tributos", encargos esses, nos anos de 1999 e 2000, referentes a contribuição para o INSS, PIS e COFINS "em atraso", e, no ano de 2000, referentes "à correção do saldo dessa conta pela TJLP (juros), tendo em vista a inclusão do débito no REFIS", procedimento reputado sem amparo legal, na medida em que tais encargos somente seriam dedutíveis no período do efetivo pagamento, pois, quando provisionados, constituir-se-iam em provisões não autorizadas, conforme artigos 276 do RIR/94, 335 do RIR/99 e 13, I da Lei n. 9.249/95.

Recurso voluntário às folhas 422 a 448, alegando, em síntese, o seguinte:

i) que, em 1993, teria buscado empréstimo bancário junto ao Banco do Brasil S/A, avalizado por seu sócio majoritário, Gelso Luiz de Carli, objetivando a conclusão de empreendimento imobiliário;

ii) que, em 1994, necessitando de mais recursos para concluir o empreendimento imobiliário acima referido, contratou empréstimo com o Delta National Bank and Trust Company of Florida, em operação que contou com a intermediação do Banco Real S/A;

iii) não tendo honrado o empréstimo contraído com o Banco do Brasil S/A, a referida instituição bancária ajuizou ação de execução objetivando a satisfação do seu crédito, a qual foi dirigida também contra o avalista, o sócio majoritário da empresa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

iv) paralelamente a isso, outra empresa pertencente a Gelso Luiz de Carli, sócio majoritário da contribuinte autuada, De Carli Calçados Ltda., também contratou empréstimo com o Banco do Brasil S/A, também avalizado pelo Sr. Gelso Luiz de Carli, o qual também não foi honrado oportunamente, fazendo com que a instituição financeira credora ajuizasse, contra o devedor e o avalista, ação de execução objetivando a satisfação de seu crédito;

v) que, tendo em conta que os débitos havidos pelas referidas empresas e pelo titular das mesmas, Sr. Gelso Luiz de Carli, com o Banco do Brasil S/A, aumentava diariamente por conta dos encargos financeiros incidentes na espécie, as partes acabaram celebrando um acordo envolvendo ambos os débitos – o que, alega-se, teria sido uma exigência da instituição bancária, pois, em ambos os casos, o avalista era o Sr. Gelso Luiz de Carli, cujo patrimônio pessoal, incluído aí as empresas, acabaria servindo para garantir e quitar os débitos das duas empresas – que envolveu a entrega de imóveis pertencentes ao avalista e à contribuinte autuada à instituição financeira, mediante dação em pagamento;

vi) que foi da quitação dos débitos havidos pelas empresas e pelo titular das mesmas, Sr. Gelso Luiz de Carli, que nasceu o crédito da contribuinte autuada com sua coligada, que serviu de fundamento para a glosa de despesas financeiras em questão;

vii) que do histórico dos fatos se evidenciaria que o crédito havido com a coligada, diversamente do que fora afirmado pelas autoridades lançadora e julgadoras, não constituiria liberalidade, tendo, muito ao contrário, sido a única solução para a questão havida com o Banco do Brasil S/A;

viii) que, a rigor, a quitação da dívida com o Banco do Brasil teria sido vantajosa para a empresa, já que o preço conseguido na dação em pagamento teria sido muito superior ao preço posteriormente obtido pela instituição financeira ao alienar os imóveis que lhe foram entregues na operação;

  
6



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

ix) que o empréstimo contratado com o Delta National Bank and Trust Company of Florida, com a intermediação do Banco Real S/A, estaria comprovado por contrato juntado às folhas 79 a 88, e pelos documentos de folhas 89, 90 e 100 a 104;

x) que o crédito concedido à empresa coligada, resultante da liquidação do débito havido com o Banco do Brasil S/A, não teria qualquer ligação com o empréstimo contratado com o Delta National Bank and Trust Company of Florida, eis que os recursos mutuados com a instituição financeira estrangeira teriam sido utilizados em 1994 e 1995;

xi) que a dedutibilidade de encargos moratórios sobre tributos seria apurada pelo regime de competência;

xii) que a glosa relativa ao ano 2000 referir-se-ia a débitos tributários incluídos no REFIS, correspondendo ao montante dos juros calculados segundo a variação da TJLP;

xiii) que a dedutibilidade dos juros incorridos, relativos a débitos tributários, ainda que não pagos, estaria autorizada pelo art. 374 do RIR/99;

xiv) que o art. 335 do RIR/99, bem como o art. 13, I da Lei 9.249/95, seriam inaplicáveis ao caso, pois os encargos moratórios decorrentes do não pagamento tempestivo de tributos não constituíam "provisões", como afirmam as autoridades julgadoras, "*mas sim apropriações de despesas incorridas, líquidas, certas e exigíveis*".

Iniciado o julgamento do apelo voluntário, resolveu-se convertê-lo em diligência, para que fosse intimada a contribuinte a apresentar cópia dos acordos celebrados com o Banco do Brasil S/A nas ações de execução ns. 5.097 e 5.098, que tramitaram perante a 1ª Vara da Comarca de Carazinho.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 11030.000655/2003-06  
Acórdão nº : 105-16.363

Foi tentada, sem sucesso, a intimação pela via postal, tendo o AR respectivo sido devolvido por motivo de recusa. Foi, então, efetuada a intimação por edital, com relação á qual a contribuinte não se manifestou, com o que o processo foi retornado a este Conselho de Contribuintes, para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 11030.000655/2003-06  
Acórdão nº : 105-16.363

VOTO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Começo o exame das razões recursais pela verificação da procedência ou não da acusação fiscal relativa à suposta indedutibilidade dos juros pagos ao Banco Real S/A, reconhecida pelas autoridades lançadora e julgadora ante o fato de a contribuinte, no mesmo período que em pagou tais juros, contratou mútuo com empresa coligada sem pactuar quaisquer encargos, situação que evidenciaria a desnecessidade dos pagamentos efetuados à citada instituição financeira.

Alega a contribuinte que a improcedência dessa imputação decorreria do fato de a contratação do mútuo com sua coligada ter sido uma consequência do acordo celebrado por ambas as empresas e seu sócio majoritário com o Banco do Brasil S/A, bem como do fato de que os juros pagos ao Banco Real S/A em nada se relacionariam com o empréstimo contratado com a coligada.

O exame do material probatório carreado aos autos revela que as alegações de fato da contribuinte estão devidamente comprovadas. Veja-se:

i) folhas 22 a 30: escrituras públicas de reconhecimento de dívidas e dação de pagamento celebrada entre G. L. de Carli Engenharia e Construções Ltda. (contribuinte), De Carli Calçados Ltda. (coligada), Gelso Luiz de Carli (sócio majoritário das duas empresas), sua mulher e Banco do Brasil S/A, tendo por objeto os créditos cobrados por intermédio das nas ações de execução ns. 5.097 e 5.098, que tramitaram perante a 1ª Vara da Comarca de Carazinho, com data de 14.05.1998;

ii) folhas 35 a 50: contrato social e alterações da sociedade limitada G. L. de Carli Engenharia e Construções Ltda.;

35, 9



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

iii) folhas 51 a 77: contrato social da sociedade limitada De Carli Calçados Ltda.;

iv) folha 78: contrato de confissão de dívida entre G. L. de Carli Engenharia e Construções Ltda. e De Carli Calçados Ltda., tendo por objeto o crédito cobrado na ação de execução 5.097;

v) folhas 79 a 87: contrato de empréstimo ("loan agreement") celebrado entre G. L. de Carli Engenharia e Construções Ltda. e Delta National Bank and Trust Company of Florida, com data de 30.11.1994;


vi) folha 89: prorrogação do contrato de empréstimo com o Delta National Bank and Trust Company of Florida ("borrower's notice of rollover of loan"), com data de 28.11.1997;

vii) folhas 101 e 103: documentos atestando a condição do Banco Real S/A de "instituição pagadora no Brasil" do empréstimo contrato pela G. L. de Carli Engenharia e Construções Ltda. com o Delta National Bank and Trust Company of Florida;

viii) folhas 335 e 338: cédula de crédito comercial emitida por G. L. de Carli Engenharia e Construções Ltda., com aval de Gelso Luiz de Carli, em favor do Banco do Brasil S/A, com data de 27.05.1994, com juros remuneratórios de 4,5% (quatro e meio por cento) e juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês, multa moratória de 10% (dez por cento) e comissão de permanência calculada à taxa de mercado;

ix) folhas 342 a 343: cédula de crédito comercial emitida por De Carli Calçados Ltda., com aval de Gelso Luiz de Carli, em favor do Banco do Brasil S/A, com data de 10.07.1994, com juros remuneratórios de 6,5% (seis e meio por cento) e juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês, multa moratória de 10% (dez por cento) e comissão de permanência calculada à taxa de mercado;

25



10



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

x) folhas 348 a 350: cédula de crédito comercial emitida por De Carli Calçados Ltda., com aval de Gelso Luiz de Carli, em favor do Banco do Brasil S/A, com data de 25.11.1994, com juros remuneratórios calculados com base na variação mensal da TR, mais 1% (um por cento) ao mês, que, em caso de inadimplemento, passarão a corresponder à variação mensal da TR mais 2,5% (dois e meio por cento) ao mês, sem prejuízo da incidência de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês e multa moratória de 10% (dez por cento);

xi) folhas 361 a 364: cópia da petição inicial da ação de execução ajuizada pelo Banco do Brasil em face de De Carli Calçados Ltda. e Gelso Luiz de Carli e da capa do processo respectivo;

xii) folhas 375 a 378: cópia da petição inicial da ação de execução ajuizada pelo Banco do Brasil em face de G. L. de Carli Engenharia e Construções e Gelso Luiz de Carli Ltda. e da capa do processo respectivo;

xiii) folha 379: extrato da conta REFIS

Tenho que tais documentos comprovam o seguinte:

i) que a contribuinte, sua coligada e Gelso Luiz de Carli eram devedores do Banco do Brasil S/A e que o adimplemento destas obrigações se deu mediante a celebração de um único acordo, materializado na escritura pública de reconhecimento de dívidas e dação de pagamento de folhas 22 a 30;

ii) que apenas R\$ 62.700,00, de um débito total de R\$ 736.237,00, foram pagos em dinheiro pelos devedores ao Banco do Brasil S/A, tendo o restante sido pago mediante dação em pagamento de imóveis pertencentes à contribuinte e a Gelso Luiz de Carli;

iii) que Gelso Luiz de Carli era o sócio majoritário da contribuinte (95% do capital social) e de sua coligada (99,34% do capital social);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

iv) que a contratação do empréstimo com o Delta National Bank and Trust Company of Florida e nem a sua prorrogação foram contemporâneos à celebração do acordo com o Banco do Brasil e à celebração do contrato de confissão de dívida com a coligada; e,

v) que, no ano de 1994, tanto a contribuinte e sua coligada contrataram empréstimos bancários, a última com encargos mais onerosos que a primeira.

Para as autoridades julgadoras, estes fatos seriam irrelevantes para o desate da controvérsia, importando, apenas, o fato de que a contribuinte, ao passo que pagou juros por conta de contrato de mútuo celebrado com instituição financeira, deixou de exigir o pagamento de qualquer encargo por sua coligada por conta do crédito a ela concedido.

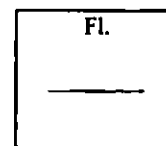
Em que pese estar correto o entendimento das autoridades julgadoras no sentido de que, de um modo geral, que não se revestem do requisito da necessidade os juros pagos por pessoa jurídica que, na condição de credora, deixa de exigir o pagamento de juros ou outros encargos do(s) seu(s) devedor(es), mormente quando este for empresa ligada, penso que este entendimento não se aplica à especial hipótese ora tratada.

O motivo é que a documentação juntada ao processo pela contribuinte convence que o crédito concedido à sua coligada não foi uma liberalidade sua, tendo sido uma consequência do acordo celebrado com o Banco do Brasil, materializado na escritura pública de reconhecimento de dívidas e dação de pagamento de folhas 22 a 30.

Neste sentido, é importante destacar que a situação de inadimplência com o Banco do Brasil, que estava cobrando seu crédito judicialmente através das competentes ações de execução, sujeitava os devedores e o avalista a juros e encargos bancários absolutamente escorchantes, colocando em risco o seu patrimônio. Ainda a propósito, releva notar que o patrimônio do avalista, Gelso Luiz de Carli, era composto pela participação societária dominante na contribuinte e na coligada, de modo que ainda que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

tivesse sido honrado somente o débito da contribuinte, deixando-se em aberto o débito da coligada, o patrimônio daquela, indiretamente, não teria ficado a salvo, podendo ser atingido caso o Banco do Brasil resolvesse buscar a satisfação de seu crédito através da participação societária do avalista.

Por outro lado, tenho por relevante registrar que o crédito concedido pela contribuinte à sua coligada não implicou na transferência de qualquer numerário de uma empresa à outra, numerário esse que, pelo que se depreende do material probatório carreado aos autos, nunca dispôs à contribuinte ou mesmo o avalista, seu sócio majoritário, Gelso Luiz de Carli, que somente conseguiram adimplir sua obrigação com o Banco do Brasil por dação em pagamento.

Por isso é que o crédito havido pela contribuinte com sua coligada não está materializado em um mútuo, mas em uma confissão de dívida, celebrada apenas para formalizar a situação que adveio do acordo celebrado com o Banco do Brasil através da escritura pública de reconhecimento de dívidas e dação de pagamento de folhas 22 a 30.

Tais fatos e considerações, no meu sentir, impedem se entenda que o fato desse crédito não ser remunerado por juros ou outros encargos retira dos juros pagos ao Delta National Bank and Trust Company of Florida, por intermédio do Banco Real S/A, o requisito da necessidade.

Por estas razões, tenho como improcedente o lançamento neste particular.

A rigor, o recurso voluntário está a merecer integral provimento.

Com efeito, a autoridade lançadora, para glosar as despesas com multa e juros de mora sobre tributos não pagos (anos-calendário 1998 e 1999) e com multa e juros incorridos sobre o débito consolidado no âmbito do REFIS, entendeu que a dedutibilidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11030.000655/2003-06  
Acórdão nº : 105-16.363

estaria condicionada ao pagamento do tributo, nos termos dos artigos 195, I, do RIR/94, e 249, I, do RIR/99:

Referidos dispositivos regulamentares estabelecem o seguinte:

**RIR/94:**

“Art. 195. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período-base (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 6º, § 2º);  
I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;”

**RIR/99:**

“Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período-base (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 6º, § 2º);  
I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;”

O exame da fundamentação legal já deixa antever a insustentabilidade do lançamento, na medida em que não indica o dispositivo que determina a indedutibilidade da multa e dos juros de mora sobre tributos não pagos, de acordo com o regime de competência.

O acórdão recorrido, por sua vez, justifica a manutenção do lançamento neste particular com o que consta nas “Instruções de Preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/1999”, a qual, em sua “Linha 06/16”, condiciona a dedutibilidade das multas moratórias ao seu efetivo pagamento, entendimento esse que se diz aplicável aos juros.

Tal entendimento nega vigência às disposições do art. 344, *caput* e § 5º, do RIR/99, que reconhecem dedutível a multa moratória e condicionam sua dedutibilidade ao regime de competência. O citado dispositivo regulamentar tem a seguinte redação:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

“Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei n. 8.981, de 1995, art. 41).

(...)

§ 5º. Não são dedutíveis como custos 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 (Lei n. 8.981, de 1995, art. 41, § 5º).”

O dispositivo é claro: as multas moratórias (compensatórias) são dedutíveis e essa dedutibilidade, nos termos do *caput*, dá-se segundo o regime de competência.

O entendimento aqui defendido encontra respaldo na doutrina de Edmar Oliveira Andrade Filho<sup>1</sup>, que ensina:

“Absolutamente destituída de fundamento legal foi a opinião das autoridades fiscais na Solução de Consulta n. 208, de 5 de agosto de 2005, editada pela Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região, no sentido de que a dedutibilidade das multas está condicionada ao seu efetivo pagamento. Essa interpretação não está em consonância com o enunciado do § 5º do art. 41 da Lei n. 8.981/95 que não contém tal exigência; logo, a multa – nas hipóteses previstas na lei – será dedutível quando incorrida, ou seja, a partir do momento em que ocorre o fato ilícito que lhe dá o ensejo à sua aplicação em cada caso.”

Trata-se de orientação já acolhida pela Terceira Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes:

**“IRPJ - MULTA DE MORA - É dedutível na apuração do lucro real do exercício em que foi incorrida, mesmo paga no exercício subsequente.**

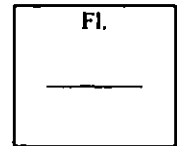
**JUROS DE MORA - Incabível sua exigência com base na TRD no período anterior a agosto de 1991.**

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Correta a exclusão da tributação da parcela de prejuízos, compensados a menor pela autoridade fiscal, pela utilização de coeficiente inferior ao previsto em lei.**

<sup>1</sup> ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. *Imposto de Renda das Empresas*. São Paulo: Atlas, 2006, p. 198.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 11030.000655/2003-06

Acórdão nº : 105-16.363

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS** - Comprovado que a declaração foi entregue dentro do prazo legal, correta a exclusão da multa.

Recurso voluntário provido parcialmente e negado provimento ao recurso de ofício."

(Acórdão 103-17.787, Rel. Cons. Márcio Machado Caldeira)

Referido Colegiado estende o entendimento acima aos juros de mora, entendendo-os também dedutíveis segundo o regime de competência:

**IRPJ - DECADÊNCIA (EX.: 1992)** - Nos casos de lançamentos de ofício o prazo decadencial extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos previsto no artigo 173, I do CTN, contados do primeiro dia do exercício seguinte ou do lançamento primitivo, se este ocorrer primeiro.

**DESPESAS OPERACIONAIS** - Excluídos os valores comprovados com documentação hábil e idônea, cujos pagamentos foram efetivamente comprovados.

**DESPESAS DE VIAGEM** - Os documentos probantes dos lançamentos de despesas com viagem devem especificar as despesas pagas ou incorridas, não podendo prevalecer aqueles que indicam genericamente os gastos contabilizados.

**JUROS DE MORA - TRIBUTOS PAGOS FORA DO PRAZO** - Os juros incidentes sobre tributos não recolhidos no prazo legal, são dedutíveis no período em que foram incorridos e não no período de seu efetivo pagamento, porquanto prevalece o regime de competência.

Preliminar rejeitada, recurso provido parcialmente.

(Acórdão 103-20.263, Rel. Cons. Márcio Machado Caldeira)

A doutrina, bem representada por Edmar Oliveira Andrade Filho<sup>2</sup>, também adota essa orientação:

"Na falta de regra específica, podem ser deduzidos os valores relativos aos juros de mora incidentes sobre obrigação tributária não cumprida no devido tempo. Os juros de mora têm qualificação jurídica própria, embora, juntamente com as demais penalidades pecuniárias, irão compor o montante do crédito tributário. O juro moratório não é um simples acessório da obrigação tributária principal porquanto é diverso o pressuposto de sua exigência; dessa maneira, a sua dedutibilidade não

<sup>2</sup> ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. *Imposto de Renda das Empresas*. São Paulo: Atlas, 2006, p. 199.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

FL. _____
--------------

Processo nº : 11030.000655/2003-06  
Acórdão nº : 105-16.363

está atrelada à possibilidade de dedução do valor do tributo que deu origem à obrigação não satisfeita no tempo devido.

A figura do juro moratório, aquele que é exigido se não cumprida uma obrigação no prazo estipulado em lei, é absolutamente incompatível com a figura da provisão. Provisão, por natureza, é mecanismo de registro de valores que ainda não se tornaram exigíveis, mas estão em vias de sê-lo; os juros, após a caracterização da *mora debitoris*, são devidos por força de lei e absolutamente quantificáveis porquanto têm como base de cálculo o montante do tributo devido que é, igualmente, determinado por normas jurídicas. Eles se acumulam com o tempo, em razão do estado de mora."

Por estas razões, afasto também a imputação relativa a indedutibilidade das multas e juros moratórios relativos a tributos não adimplidos, para dar integral provimento ao recurso voluntário e julgar integralmente improcedente o lançamento inicial.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 28 de março de 2007.

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT