



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

Processo nº 11065.003527/2001-47
Recurso nº 156.109 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.026 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex(s): 1997 a 2001
Recorrente PINCÊIS ATLAS S.A.
Recorrida 1ª TURMA DA DRJ/PORTO ALEGRE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1998, 1999, 2000

Ementa: NULIDADE – DECISÃO DE ORIGEM

Inexiste nulidade na decisão que não tratou da imputação em pagamento dos depósitos judiciais convertidos em renda, ou que não determinou a diligência para tal imputação, máxime porque: pode ser requerida diretamente ao órgão da administração ativa, tal pedido não fora formulado, o pedido de conversão dos depósitos em renda se dera sem se noticiar o órgão julgador de origem.

ANO-CALENDÁRIO DE 1998

JUROS MORATÓRIOS – DEPÓSITO JUDICIAL

O termo inicial para a incidência de juros moratórios referentes a depósito a menor de valor que compõe o saldo negativo de IRPJ é o mesmo termo inicial para a incidência de juros compensatórios sobre saldo negativo de IRPJ. Juros moratórios devidos.

MULTA DE OFÍCIO – MULTA DE MORA – BASE DE CÁLCULO

Não tendo havido depósito do montante integral em discussão, descabe cogitar da aplicação da multa de mora, ao invés da multa de ofício. Contudo, esta incide somente sobre a diferença entre o valor devido e o valor depositado judicialmente, que foi convertido em renda.

REDUÇÃO DE 30% DA MULTA

Tendo-se feito o pedido de conversão do depósito em renda, assim como os pagamentos das diferenças, antes de escoados 30 dias da data da ciência da decisão de origem, cabe a redução de 30% da multa de ofício.

ANO-CALENDÁRIO DE 2000

DEDUÇÃO DAS DOAÇÕES AO FUNDO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE

Com o aumento do valor do IRPJ devido, em face da autuação, cabe o aumento da dedução das doações ao Fundo da Criança e do Adolescente, observado o limite de 1% do IRPJ devido, sem a alíquota adicional.

JUROS MORATÓRIOS – DEPÓSITO JUDICIAL

O termo inicial para a incidência de juros moratórios referentes a depósito a menor de valor que compõe o saldo negativo de IRPJ é o mesmo termo inicial para a incidência de juros compensatórios sobre saldo negativo de IRPJ. Juros moratórios devidos.

MULTA DE OFÍCIO – BASE DE CÁLCULO

O depósito feito após o lançamento não tem o condão de afastar a aplicação da multa de ofício sobre a totalidade do tributo devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso. Vencido o Conselheiro Decio Lima Jardim, nos termos do voto do relator, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA - Presidente


MARCOS SHIGUEO TAKATA - Relator

EDITADO EM: 19 MAR 2010

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima (Presidente), Hugo Correia Sotero, Albertina Silva Santos de Lima, Marcos Shigueo Takata (Relator), Decio Lima Jardim, Eric Moraes de Castro e Silva.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de lançamentos referentes a IRPJ, com reflexo de CSL, substantivados nos autos de infração de fls. 650 a 656 e 657 a 660, respectivamente. O valor total lançado foi R\$470.659,60 (fl. 661), incluindo multa de ofício e juros de mora calculados até 31/10/2001.

A autuação diz respeito a duas espécies de infrações (discriminação na fl. 651):

- a) omissão de receitas financeiras não contabilizadas;
- b) exclusão indevida, da base de cálculo do lucro real, do valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSL (infração descrita na fl. 651 sob o título “adições não computadas na apuração do lucro real”).

DA IMPUGNAÇÃO

Em 29/11/2001 se dá a ciência dos autos de infração à recorrente, que desafiou a impugnação em 27/12/2001 (fls. 663 a 692).

A recorrente reconhece expressamente a procedência do lançamento de ofício, relativamente ao item “a” acima (item 5 da impugnação - fl. 665). Assim, restam não litigiosos os fatos geradores de que tratam os itens 01 do auto de infração do IRPJ e 01 do auto de infração da CSL.

Quanto à “exclusão” indevida na apuração do lucro real do valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSL:

- a) a infração diz respeito ao descumprimento do art. 1º da Lei 9.316/1996, que veda a dedução do valor da CSL para efeito de determinação do lucro real;
- b) conforme demonstrado nas planilhas de fl. 648, a recorrente promoveu a “exclusão” nos períodos de apuração anuais encerrados em 1998, 1999 e 2000;
- c) por meio do documento de fl. 233, a recorrente informa que a matéria foi objeto de ação judicial (Mandado de Segurança nº 98.181.0008-5), e que teria realizado os depósitos judiciais pertinentes;
- d) a fiscalização entendeu inaplicável a hipótese de suspensão de exigibilidade de que trata o art. 63 da Lei 9.430/96, sob o argumento de que “tal ação refere-se ao ano-calendário de 1997, não lhe dando cobertura para os anos-calendário seguintes” (fl. 648);
- e) de outro lado, entendeu inaplicável a hipótese de suspensão de exigibilidade de que trata o art. 151, II, do CTN, haja vista a inexistência de depósitos judiciais no valor integral do crédito tributário devido, conforme demonstra na fl. 648;
- f) nesse contexto, formalizou o lançamento de ofício das diferenças devidas – cálculos às fls. 648 e 652 a 655 – com a correspondente aplicação de multa de ofício e juros de mora.

A recorrente não discorda da possibilidade de que seja constituído o crédito tributário em relação ao principal, para fins de prevenção da decadência. Todavia, reclama a improcedência da exigência de multa de ofício e juros de mora, tendo em vista (a) a existência de medida judicial que abarca todos os períodos de apuração lançados de ofício e (b) em face da existência de depósitos judiciais integrais, conforme cálculos que apresenta nas fls. 669 a 673 e nos demonstrativos em anexo.

Acusa ainda algumas divergências pontuais em relação aos valores apurados de ofício, em especial no que tange à apuração da dedução pertinente ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

Requer, pois, que “seja retificado o Auto de Infração para corrigir as diferenças de valores, como aqui apontado (nos itens ‘7’ a ‘10’) e também para cancelar a imposição da multa e juros, tendo em vista que a recorrente depositou em juízo todo o valor do IRPJ resultante do efeito líquido da dedução da CSL na base de cálculo do IRPJ”. (fl. 690)

DO DECISÃO DA DRJ e DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 23/10/2006 foi julgada a impugnação pela 1ª Turma da DRJ de Porto Alegre que, por unanimidade de votos, declarou definitivo o lançamento relativos aos fatos geradores ocorridos em 1996, por incontroverso.

Quanto ao lançamento relativo ao Ano-Calendário 1998:

	DIPJ/99		AUTUAÇÃO
Lucro líquido antes do IRPJ	fls. 181 e 341	2.214.709,62	2.214.709,62
Soma das adições	fls. 181 e 341	1.128.535,52	1.128.535,52
Soma das exclusões	fls. 181 e 341	637.158,07	402.844,69
Lucro real	fls. 181 e 341	2.706.087,07	2.940.400,45
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL			
À alíquota de 15%	fl. 349	405.913,06	441.060,07
Adicional	fl. 349	246.608,71	270.040,05
DEDUÇÕES			
PAT	fl. 349	13.207,88	13.207,88
Atividade audiovisual	fl. 349	9.600,00	9.600,00
Fundos criança...	fl. 349	3.992,58	3.992,58
IRRF	fl. 349	207.682,94	207.682,94
IR pago por estimativa	fl. 349	611.865,53	611.865,53
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	fl. 349	(193.827,16)	(135.248,82)
Diferença de IRPJ entre os critérios da contribuinte e da fiscalização			58.578,34

A recorrente apurou um saldo de IRPJ recolhido a maior de R\$ 193.827,16. Após os ajustes levados a efeito no lançamento de ofício, esse valor foi reduzido para R\$ 135.248,82. Houve, portanto, um ajuste para menor em R\$ 58.578,34 no crédito originalmente apurado.

Todavia, a importância originalmente deduzida pela recorrente (R\$ 13.207,88), que alega ser da redução proporcional que seria cabível no PAT, ficou aquém do limite de 4% do imposto devido em 1998. Não há razão, pois, para que se suponha que o aumento do IRPJ devido provocado pela autuação devesse repercutir no aumento da dedução da PAT.

Conforme informado pela recorrente na fl. 671, o saldo negativo de IRPJ, derivado da discussão acerca da dedutibilidade da CSL da base de cálculo do IRPJ, fora compensado com estimativas devidas em agosto e setembro de 1999, conforme demonstrado na planilha de fl. 736.

Entende, a DRJ, que a utilização do crédito de IRPJ para compensar estimativas devidas no ano de 1999 tem um pressuposto necessário: a existência de saldo de IRPJ pago a maior em 31/12/1998. Ou seja, para fazer jus ao direito de compensação, a contribuinte deveria ter promovido o depósito judicial da diferença de R\$ 58.578,34 em prazo não superior à data de vencimento do imposto devido em dezembro de 1998, qual seja 31/03/1999.

De vez que o depósito somente foi realizado em 30/09/1999 e 31/09/1999, e sem o acréscimo da multa de mora correspondente, tem-se que não houve depósito judicial integral, tal qual caracterizado pela fiscalização.

No que tange ao lançamento referente aos Anos-Calendário 1999 e 2000:

		DIPJ/2000	AUTUAÇÃO
Lucro líquido antes do IRPJ	fls. 197 e 406	3.783.034,00	3.783.034,00
Soma das adições	fls. 197 e 406	1.321.094,78	1.321.094,78
Soma das exclusões	fls. 197 e 406	536.837,97	92.008,99
Lucro real	fls. 197 e 406	4.567.290,81	5.012.119,79
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL			
À alíquota de 15%	fl. 413	685.093,62	751.817,97
Adicional	fl. 413	432.729,08	477.211,98
DEDUÇÕES			
PAT	fl. 413	27.403,74	27.403,74
Atividade audiovisual	fl. 413	19.800,00	19.800,00
Fundos criança...	fl. 413	5.008,27	5.008,27
IRRF	fl. 413	224.500,16	224.500,16
IR pago por estimativa	fl. 413	764.029,41	764.029,41
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	fl. 413	77.081,12	188.288,37
Diferença de IRPJ entre os critérios da contribuinte e da fiscalização			111.207,25

Em 1999, a recorrente apurou um saldo de IRPJ a pagar de R\$ 77.081,12. Após os ajustes levados a efeito no lançamento de ofício, esse valor subiu para R\$ 188.288,37. Houve, portanto, um ajuste para maior em R\$ 111.207,25 no crédito originalmente apurado.

Tem razão aqui a recorrente quando reclama que a autuação deveria contemplar a redução proporcional no valor deduzido a título de PAT. Visto que a importância originalmente deduzida pela contribuinte foi de 4% do imposto devido em 1999, o aumento na base tributável deve repercutir no aumento na dedução correspondente. Assim, é cabível o aumento reclamado na dedução para o PAT, e no recálculo do IRPJ devido, conforme abaixo:

Visto que não houve depósito judicial relativamente a esse período de apuração,

	DIPJ/2000		AJUSTE
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL			
À alíquota de 15%	fl. 413	685.093,62	751.817,97
Adicional	fl. 413	432.729,08	477.211,98
DEDUÇÕES			
PAT	fl. 413	27.403,74	30.072,72
Atividade audiovisual	fl. 413	19.800,00	19.800,00
Fundos criança...	fl. 413	5.008,27	5.008,27
IRRF	fl. 413	224.500,16	224.500,16
IR pago por estimativa	fl. 413	764.029,41	764.029,41
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	fl. 413	77.081,12	185.619,39

Diferença de IRPJ entre os critérios da contribuinte e da fiscalização	108.538,27
--	------------

conforme expressamente admitido pela impugnante na fl. 672, está correto o entendimento da fiscalização quanto à inexistência de situação suspensiva da exigibilidade.

Em 2000, a recorrente apurou um saldo negativo de IRPJ de R\$ 366.252,15.

	DIPJ/2001		AUTUAÇÃO
Lucro líquido antes do IRPJ	fl. 215 e 454	1.052.834,27	1.052.834,27
Soma das adições	fl. 215 e 454	1.992.564,34	1.992.564,34
Soma das exclusões	fl. 215 e 454	219.828,75	191.264,23
Lucro real	fl. 215 e 454	2.825.569,86	2.954.134,38
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL			
À alíquota de 15%	fl. 459	423.835,48	443.120,16
Adicional	fl. 459	258.556,99	271.413,44
DEDUÇÕES			
PAT	fl. 459	16.953,42	16.953,42
Atividade audiovisual	fl. 459	7.000,00	7.000,00
Fundos criança...	fl. 459	4.238,35	4.238,35
IRRF	fl. 459	73.202,16	73.202,16
IR pago por estimativa	fl. 459	947.250,69	947.250,69
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	fl. 459	(366.252,15)	(334.111,03)

Diferença de IRPJ entre os critérios da contribuinte e da fiscalização	32.141,13
--	-----------

Após os ajustes levados a efeito no lançamento de ofício, esse valor foi reduzido para R\$ 334.111,13, como se vê no quadro acima.

Houve, portanto, um ajuste para menor em R\$ 32.141,13 no crédito originalmente apurado, conforme devidamente apurado no relatório fiscal.

Portanto, decide a DRJ, por:

a) declarar definitivo o lançamento dos fatos geradores ocorridos em 1996, por inexistência de contraditório;

-
- b) julgar procedente o lançamento do IRPJ do período de apuração encerrado em 31/12/1998;
 - c) reduzir o IRPJ do período de apuração encerrado em 31/12/1999 de R\$ 111.207,24 para R\$ 108.538,27, e do período de apuração encerrado em 31/12/2000 de R\$ 32.141,13 para R\$ 31.369,74, mantendo-se a exigência da multa de ofício e dos juros de mora correspondentes;
 - d) julgar improcedentes as alegações que visavam afastar a exigência da multa de ofício e juros de mora.

Em 27/12/2006 a recorrente tomou conhecimento do r. julgamento e, em 31/10/2007, apresentou seu recurso voluntário, no qual:

- a) reconhece a exatidão parcial quanto ao lançamento do tributo e da multa (moratória proporcional) referente ao ano-calendário de 1998;
- b) contesta integralmente a exigência relativa ao ano-calendário de 2000;
- c) pleiteia o reconhecimento do pagamento parcial dos valores por conta da conversão dos depósitos judiciais em renda ou caso assim não se entenda, ou seja decretada a nulidade da decisão do primeiro grau ou que seja convertido o processo em diligência para que assim se reste comprovado;
- d) requer, ainda, que declare o recolhimento da multa feito a maior (também quanto ao quanto ao fato novo indicado no item "2.1.1" do recurso voluntário, seja para reconhecer que a recorrente se submete apenas à multa moratória, incidente só sobre a diferença do depósito judicial convertido em renda, seja para, alternativamente, declarar que a recorrente deve a multa *ex officio*, mas também apenas sobre a diferença entre o depósito e a autuação).

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS SHIGUEO TAKATA.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, pois, conheço.

Como se entrevê do relatório, as questões controvertidas que remanescem com o desafio do recurso são sumariadas como segue:

- a) em relação à exigência fiscal que versa sobre o ano-calendário de 1998:
 - a imposição de multa de ofício de 75% sobre o total do tributo lançado (segundo a recorrente, cabe aplicar a multa de mora e somente sobre a diferença entre o tributo lançado e o valor depositado);
 - uma vez que o depósito foi convertido em renda e o pagamento da diferença entre o valor do tributo devido e o valor depositado fora realizado, assim como o pagamento da multa no montante exigido no lançamento, houve pagamento a maior de multa, pois esta deveria se dar com redução de 30%.
- b) quanto à exigência fiscal que versa sobre o ano-calendário de 2000:
 - o valor de tributo lançado, mesmo com a redução operada pelo decisório *a quo*;
 - a inflicção de multa de ofício de 75% sobre o valor do tributo lançado; a recorrente entende, neste caso, não haver lugar para acréscimo moratório de nenhuma espécie, por ter havido o depósito integral atualizado do que se discute judicialmente.

Na peça recursiva é postulada a nulidade da decisão de origem por não dispor sobre a imputação em pagamento dos depósitos judiciais convertidos em renda, ou que, alternativamente, seja o processo baixado em diligência para a imputação em pagamento dos depósitos judiciais, os quais foram convertidos em renda (em face da desistência da ação judicial com expresse pedido de conversão dos depósitos em renda da União).

Precipito, liminarmente, a apreciação da questão da nulidade e da conversão do processo em diligência.

De plano, é indisfarçável que não existe vício na decisão de origem a civá-la com o decreto de sua anulação.

Primeiro, porque na peça inaugural da recorrente não foi pedido a imputação em pagamento dos depósitos judiciais para consolidação dos valores. Segundo, porque tal

imputação pode ser requerida diretamente ao órgão da administração ativa, ao invés de sê-la ao órgão de administração judicante. Terceiro, porque o pedido judicial de conversão em renda dos depósitos judiciais só foi formulado em 09/03/04 (fl. 1.126, doc. 2 anexo ao recurso) e isso não foi noticiado ao órgão decisório *a quo*.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

No que pertine à baixa do processo em diligência para a imputação em pagamento dos depósitos judiciais convertidos em renda, com a conseqüente consolidação dos valores devidos no âmbito deste processo, entendo ser desnecessária a conversão do feito em diligência.

Inclusive por eficiência administrativa, reputo que a imputação em pagamento com a consolidação dos valores pode ser feita após o julgamento do recurso, pelo órgão fazendário de origem (caso ainda não tenham sido feitos com a conversão dos depósitos em renda). Até porque, como o julgamento do recurso pode vir a alterar os valores mantidos no decisório *a quo*, convém que a consolidação dos valores devidos mediante a imputação em pagamento (se não tiver sido efetivada ainda) seja feita derradeiramente.

Outrossim, passo ao exame das questões controvertidas de mérito.

ANO-CALENDÁRIO DE 1998

A recorrente reconhece a correção do decisório de origem sobre o valor da diferença de IRPJ.

O acórdão *a quo* chancela a apuração feita pela fiscalização de diferença de IRPJ de R\$ 58.578,34. Por conta das “exclusões” de despesas de CSL informadas na DIPJ/99, resultou um saldo negativo de IRPJ de R\$ 193.827,16, segundo a DIPJ/99 (fl. 349). A fiscalização, por sua vez, ao expurgar as exclusões em comentário, apurou um saldo negativo de IRPJ de R\$ 135.248,82. A diferença entre os valores de saldo negativo citados corresponde a R\$ 58.578,34. Este foi o valor de IRPJ lançado no auto de infração em dissídio (fls. 653 e 656).

A recorrente promovera o depósito judicial, em 30/09/99 e 29/10/99, no valor total de R\$ 58.025,45, da seguinte forma (fl. 671): com depósito atualizado de 1º/01/99 a setembro/99, no valor de R\$ 66.357,68 (depósito em 30/09/99 - fl. 739) e de R\$ 2.233,00 atualizado até outubro/99 (depósito em 29/10/99 - fl. 742).

Observa-se que a referida atualização só se deu por ter sido o valor de R\$ 58.025,45 compensado (com a atualização de 1º/01/99 a setembro/99) com a estimativa de agosto/99, com vencimento em setembro/99 (fl. 671). E o saldo remanescente de R\$ 2.233,00 foi empregado para compensar estimativa de setembro/99, com vencimento em outubro/99 (fl. 671). Ou seja, a bem ver, o valor de R\$ 58.025,45 foi usado para compensação em setembro/99 e em outubro/99, e por isso o depósito judicial do valor de R\$ 58.025,45 foi realizado em setembro/99 e em outubro/99 com atualização (os mesmos valores usados nas compensações).

No acórdão de origem é deduzido que o uso de “crédito de IRPJ para compensar estimativas devidas no ano de 199 tem o seguinte pressuposto necessário: a existência de saldo de IRPJ pago a maior em 31/12/1998.” E que, assim, a recorrente deveria ter feito o depósito judicial da diferença de R\$ 58.578,34 até 31/03/99, vencimento do imposto devido em dezembro de 1998. Como o depósito não contempla a integralidade dos acréscimos moratórios, o valor tributário não se encontrava com a exigibilidade suspensa.

A contradita da recorrente é a seguinte.

Reconhece que deveria ter sido depositado o valor de principal de IRPJ de R\$ 58.578,34, e não de R\$ 58.025,45.

Todavia, o depósito não fora aperfeiçoado a destempo. Como, mesmo sem o depósito judicial, havia um saldo negativo de IRPJ de R\$ 135.248,82 conforme apurado pelo fisco, só quando ultimada a compensação desse valor se tem o termo *ad quem* (final) para o depósito judicial sem acréscimos moratórios. E, como referido valor de saldo negativo de IRPJ só foi exaurido em 30/09/99, só a partir de então cabe cogitar de acréscimos moratórios (pois o depósito do principal foi em montante inferior ao devido).

Ademais, caberia a imposição de multa, mas não a de ofício de 75%. Reconhece ser devida a multa, mas a de mora (limitada a 20%). É que seria despropositado aplicar a multa de ofício de 75% para quem se antecipou ao procedimento do fisco para debater judicialmente e depositou os valores, quando exatamente a mesma multa é aplicada para quem simplesmente não pagou nem depositou.

Ainda, a multa, seja a de 75%, seja a de mora, é devida somente sobre a diferença entre o valor de IRPJ exigido e o depositado, e não sobre o total do IRPJ exigido.

Princípio com a análise do termo inicial para a incidência de acréscimos moratórios.

A tese articulada pela recorrente quanto ao termo inicial para a incidência de acréscimos moratórios é sedutora. Não houvesse o depósito judicial, a fiscalização poderia ter-se limitado à redução do saldo negativo de IRPJ e eventualmente, à aplicação de multa.

Mas, encontrando-se em discussão judicial a questão da dedução das despesas de CSL na apuração do lucro real, houve o depósito judicial – ainda que em valor inferior ao devido.

Com a conversão em renda do depósito judicial, *essa renda só pode ser imputada ao débito que lhe deu causa, i.e., ao IRPJ devido* em função da “exclusão” (dedução) operada pela recorrente. Dessa forma, o saldo negativo de IRPJ de 1998 de R\$ 135.248,82 (o valor informado e apurado pela recorrente era de R\$ 193.827,16) volta a crescer. E, com o pagamento devido da diferença de IRPJ, e demais acréscimos que resultarem do julgamento deste feito, o saldo negativo de IRPJ de 1998 volta a ser de R\$ 193.827,16, tal como declarado pela recorrente.

O saldo negativo de IRPJ sujeita-se à incidência de juros à taxa Selic desde mês subsequente ao do encerramento do período de apuração, conforme o AD SRF 03/00, vale dizer, desde janeiro de 1999.

Como o depósito judicial convertido em renda, com a imputação em pagamento do débito em jogo, acrescido do pagamento da diferença do depósito, convola-se em acréscimo do saldo negativo de IRPJ de 1998, *não há sentido jurídico nem econômico* para o termo inicial da incidência de acréscimos moratórios relativos ao depósito a menor ser *deslocado para 31/09/99 e 30/10/99*. Ademais, o valor de saldo negativo de IRPJ declarado pela recorrente é o apurado, com base no depósito judicial no valor correto.

Falta *correlação lógica* entre o *termo inicial* para incidência de juros sobre o saldo negativo de IRPJ e o *termo inicial* invocado pela recorrente para os acréscimos moratórios referentes ao depósito a menor, pois, como se disse, o depósito judicial convertido em renda deverá compor o saldo negativo de IRPJ.

Tudo isso, pois não vejo como se possa abstrair o depósito judicial do saldo negativo de IRPJ, para se pretender dizer que o saldo negativo era somente de R\$ 135.248,82, e o depósito judicial convertido em renda ser imputado a pagamento de outro tributo ou do mesmo, mas de período diverso.

Considerando-se que o termo inicial para os acréscimos moratórios é o dia seguinte a 31/03/99, segundo o lançamento fiscal, não merece reparos o termo inicial empregado pela fiscalização.

Nesses moldes, nego provimento ao recurso quanto à questão do termo inicial para os acréscimos moratórios.

Passo ao exame das questões da multa de ofício de 75% e da base de cálculo da multa.

A multa de ofício de 75% incide quando há falta de pagamento do tributo. Assim é na redação atual do art. 44 da Lei 9.430/96, com a redação da Lei 11.488/07, combinado com o art. 43 da Lei 9.430/96.

Na redação do art. 44 da Lei 9.430/96, ao tempo da lavratura do auto de infração, em tese, seria possível a aplicação da multa de ofício de 75%, mesmo quando houvesse pagamento do tributo, mas em atraso, e apesar do comando do art. 43 dessa lei. Para o caso vertente, despicando fazer digressões a respeito dessa hipótese, de modo que me furtarei de fazê-las aqui.

Em que pesem os argumentos da recorrente, por conta da premissa que deduzirei a seguir, não vejo como se possa divisar descompasso entre a aplicação da multa de ofício para quem simplesmente não pagou nem depositou valor de tributo e a cominação dessa multa a quem se antecipou ao procedimento do fisco para debater judicialmente e depositou valor de tributo.

A premissa é a seguinte. É sobre o que não se depositou que tem aplicabilidade a multa de ofício de 75%. A meu ver, a ofensa ao bem jurídico tutelado pela

norma apenatória da multa de 75% se dá no depósito inferior ao devido, dito melhor, no que deixou de ser depositado.

Succede que o *bem jurídico tutelado* com a sanção da multa de ofício em causa é o pagamento (ou mesmo o depósito que complete o montante integral) do tributo feitos *antes* do procedimento de ofício, ou melhor, do *ato de lançamento*.

Não entrevejo como se possa cominar a multa de ofício de 75% sobre os valores depositados, que, aliás, foram convertidos em renda.

Entendimento diverso, a meu ver, seria sancionar o que não constitui ofensa ao bem jurídico tutelado, nomeadamente por conta da Lei 9.703/98, a partir da qual os valores depositados são imediatamente transferidos para a conta única do Tesouro Nacional, no mesmo prazo previsto para o recolhimento dos tributos federais.

Ademais, tal intelecção, sobre colidir com a finalidade da norma apenatória, seria conferir tratamento anti-isonômico. Seria apenar da mesma forma quem depositou 99,9% do valor devido antes do lançamento, com quem depositou 0,1% do valor devido antes do lançamento, para ficarmos nos extremos. Isso porque a base de cálculo, em ambos os casos, seria o valor de tributo devido, e não a diferença entre o valor de tributo devido e o valor tributário depositado.

Diante do que deduzi, entendo ser aplicável a *multa de ofício de 75%*, mas sobre a *diferença* entre o valor devido e o valor depositado.

É dizer, dou provimento ao recurso para a questão da *base de cálculo da multa*, que, no caso, passa a ser de R\$ 552,89 (diferença entre o valor devido de R\$ 58.578,34 e o depositado de R\$ 58.025,45), e nego provimento para a questão da aplicação da multa de mora ao invés da multa de 75%.

Remanesce a questão de a multa devida ser com redução de 30%.

O pedido da recorrente de conversão em renda do valor depositado judicialmente fora formulado antes mesmo do acórdão da 1ª Turma da DRJ de Porto Alegre (fls. 1.126 a 1.153). A *diferença* entre o valor de *tributo devido* e o *depositado* (R\$ 552,89 = R\$ 58.578,34 – R\$ 58.025,45) foi *paga* - com juros, atualizado (cópia do DARF, fl. 1.155). Também houve o pagamento integral da multa no montante exigido no lançamento (inclusive com juros – cópia do DARF, fl. 1.156). Tudo isso antes de escoado o prazo de 30 dias contado da data de ciência do decisório *a quo*.

A multa imposta no lançamento se deu sobre o valor integral do tributo devido (R\$ 58.578,34), ou seja, no montante de R\$ 43.933,75 (R\$ 58.578,34 x 75%). De se ver que a recorrente ainda recolheu esse montante de R\$ 43.933,75, acrescido de juros (de R\$ 37.396,40, conforme cópia do DARF, fl. 1.156).

Considerando-se o exposto acima, reconheço a redução de 30% da multa devida conforme reconheci (R\$ 414,66 = R\$ 552,89 x 75%), na conformidade do art. 6º, parágrafo único, da Lei 8.212/91 c/c o art. 44, § 3º, da Lei 9.430/96.

A questão de sobrar ou não quantia, mesmo após tudo isso, constitui matéria que escapa a este órgão julgador se manifestar, pois desborda os limites da lide.

ANO-CALENDÁRIO DE 2000

Princípio com o exame das questões do valor de IRPJ lançado, mesmo com a redução operada pelo decisório *a quo*.

O saldo negativo de IRPJ informado pela recorrente em sua DIPJ/01 foi de R\$ 336.252,15, ao passo que o apurado pela fiscalização foi de R\$ 334.111,03, resultando na diferença de R\$ 32.141,13, exigido como principal de IRPJ no lançamento (fls. 655 e 656).

O decisório de origem reconheceu que, com o aumento da base tributável (pela glosa das “deduções” de despesas de CSL), e, assim, do IRPJ devido, o valor a ser deduzido a título de PAT igualmente devia ser aumentado até o limite de 4%, pois resultou comprovado que o valor pago como PAT fora superior ao deduzido na DIPJ/01.

Dessa forma, a diferença do saldo negativo de IRPJ passou a ser de R\$ 31.369,74, valor de IRPJ devido, conforme apurado e decidido no acórdão de origem (fls. 1.066 e 1.067).

Todavia, o decisório *a quo* não empregou o mesmo tratamento para a dedução com as doações para o Fundo da Criança e do Adolescente. A dedução é limitada a 1% do IRPJ devido sem o adicional da alíquota, conforme o art. 260, *caput*, da Lei 8.069/90 e o art. 1º do Decreto 794/93 c/c o art. 3º, § 4º, da Lei 9.249/95.

Conforme documentos acostados aos autos (fls. 1.161 a 1.177), vejo que, tal como alegado pela recorrente, o valor das doações feitas no ano-calendário de 2000 ao Fundo Municipal da Criança e do Adolescente totaliza R\$ 5.877,30.

Como o IRPJ, sem o adicional de alíquota, apurado pela fiscalização passou para R\$ 443.120,00 (conforme tabela contida no acórdão *a quo* – fl. 1.065), o limite dedutível do IRPJ das doações em comentário passou a ser de R\$ 4.431,20 (1% do IRPJ, sem o adicional), tal qual acentuado pela recorrente, e que na DIPJ/01 era de R\$ 4.238,35 (fl. 459 e também transcrito na tabela do acórdão de origem – fl. 1.065). Não merece reparos, pois, essa alegação da recorrente, de molde a ser valor de IRPJ devido o importe de R\$ 31.176,89 [R\$ 31.369,74 – (R\$ 4.431,20 – R\$ 4.238,35)].

Sobre esta questão, por conseguinte, dou provimento ao recurso, para reconhecer como IRPJ devido o valor de R\$ 31.176,89.

Prossigo com o exame da questão de o depósito judicial ter sido integral e de ser incabível a imposição de acréscimo moratório de qualquer espécie.

A diferença de saldo negativo de IRPJ passou a ser de R\$ 31.369,74, conforme a decisão *a quo*, como já dito.

Por seu turno, o valor depositado pela recorrente foi de R\$ 31.176,89 (fls. 768 e 1.183, com cópias das guias de depósito de R\$ 13.580,94, em 30/11/01 e de R\$ 22.487,62, em 28/12/01, valores que incluem atualização feita pela recorrente).

O valor de dedução com as doações ao Fundo da Criança e do Adolescente era de R\$ 4.238,35 (1% de R\$ 423.835,48), conforme a DIPJ/01 da recorrente (fl. 459). Este valor, na forma como dei provimento à questão, passou a ser de R\$ 4.431,20. A diferença entre ambos é de R\$ 192,85.

A diferença do saldo negativo de IRPJ de R\$ 31.369,74 (valor de IRPJ devido conforme o acórdão de origem) diminuído de R\$ 192,85 totaliza os R\$ 31.176,89 de IRPJ devido, como argüido pela recorrente em sua peça recursiva.

Aduz a recorrente, portanto, que o depósito judicial não se dera a menor, tal como sucedera em relação ao ano-calendário de 1998, tendo sido integral (R\$ 31.176,89), e que o depósito se processou com a devida atualização, de forma a ser inexigível seja a multa, sejam os juros, seja o valor de tributo.

A tese da recorrente para a exegese de que o depósito judicial (feito em 30/11/01 e em 28/12/01) foi realizado a tempo, ou de forma atualizada, é a mesma articulada em relação à desafiada para o ano-calendário de 1998.

Como já enfrentei a questão, rejeito essa alegação da recorrente, sob os mesmos fundamentos já deduzidos em relação ao ano-calendário de 1998. Ou seja, nego provimento ao recurso sobre a questão de ser incabível qualquer acréscimo moratório ao depósito judicial.

Nessa mesma senda, não há como se dizer que o depósito judicial foi integral, de modo que igualmente nego provimento sobre essa questão.

Passo ao exame da aplicabilidade ou não da multa de ofício de 75%.

A dicção do art. 44 da Lei 9.430/96 ao tempo da lavratura do auto de infração era a seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

A atual redação do art. 44 da Lei 9.430/96, com as alterações processadas pela Lei 11.488/07, é a seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

(...)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Tanto na dicção anterior quanto na da atual do art. 44 da Lei 9.430/96 a multa de ofício de 75% só incide sobre o tributo, não alcançando acréscimos moratórios. Na redação primitiva seria possível, em princípio, a aplicação da multa em questão mesmo quando houvesse sido pago o tributo, mas em atraso sem o acréscimo de multa de mora. Esta hipótese não mais sobrevive.

O depósito foi levado a efeito pela recorrente após o lançamento. Este se aperfeiçoou em 29/11/01 (fl. 650). Parte do depósito foi realizada em 30/11/01 e parte em 28/12/01, como já fora supramencionado.

O depósito do valor do tributo discutido foi integralmente realizado – não houve depósito integral do débito em dissídio por não compreender a totalidade dos acréscimos moratórios.

Pois bem. Tendo-se realizado o depósito judicial após o lançamento, não caberia afastar a multa de ofício cominada? Afinal de contas, o bem jurídico tutelado não se encontra protegido, ainda que após a feitura do lançamento?

Entendo que não se pode comparar tal hipótese com a do depósito judicial anterior ao lançamento.

Cogite-se do contribuinte que sofra lançamento de tributo e multa de ofício. Suponha-se que logo após o lançamento o contribuinte pague o valor devido. Seria cabível afastar a multa de ofício a esse contribuinte que pagou o tributo antes do termo do processo administrativo, mais ainda, antes da decisão de primeiro grau? Certamente que não.

Se mesmo àquele que paga, no quadro exposto, indevida não é a multa de ofício, por que esta seria incabível quando o contribuinte, ao invés de pagar, deposita judicialmente o valor do tributo, ainda que por conta de ação judicial em curso?

Dá ter dito que o *bem jurídico tutelado* com a sanção da multa de ofício é o pagamento, ou mesmo o depósito judicial que complete o montante integral do tributo, *antes* do ato de *lançamento*. Se o depósito judicial foi feito após o lançamento, houve ofensa ao bem jurídico protegido, assim como houve essa ofensa se o pagamento foi realizado após o lançamento.

Pelas razões deduzidas, entendo ser aplicável a multa de ofício de 75% na questão em dissídio.

Sob essa ordem considerações, nego provimento ao recurso sobre a inaplicabilidade da multa de ofício de 75%, a qual tem aplicação sobre a totalidade do tributo devido. E o tributo devido, como reconheci acima, é de R\$ 31.176,89 (R\$ 31.369,74 – R\$ 192,85), valor aliás defendido pela recorrente.

Nessa ordem de juízo, dou provimento parcial para, no ano-calendário de 1998, reduzir a base de cálculo da multa de ofício para R\$ 552,89 (diferença entre o valor de IRPJ devido e o depositado), reduzir em 30% a multa de ofício calculada sobre a referida base, e, no ano-calendário de 2000, reduzir o valor de IRPJ para R\$ 31.176,89.

Ao órgão de origem cabe processar à imputação em pagamento dos depósitos judiciais convertidos em renda, caso ainda não tenha ocorrido, com a consolidação dos débitos apurados, conforme este acórdão.

É o meu voto.


MARCOS SHIGUEO TAKATA -- Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF
PRIMEIRA CÂMARA/1ª SESSÃO

Processo nº : 11065.003527/2001-47
Recurso nº : 156.109
Acórdão nº : 1101-00.026

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília,

Ciência

Data / /

Nome: _____
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ Com Recurso Especial;
- ☐ Com Embargos de Declaração.