



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

Processo nº 12897.000857/2009-16
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1202-000.116 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 11 de abril de 2012
Assunto IRPJ
Recorrente LLX MINAS — RIO LOGÍSTICA COM. EXPORTAÇÃO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência no termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Viviane Vidal Wagner, Geraldo Valentim Neto e Orlando Jose Gonçalves Bueno

Relatório

Cuida-se de processo administrativo oriundo da lavratura de Autos de Infração contra a contribuinte LLX Minas Rio Logistica Comercial Exportadora S/A (CNPJ 08.807.603/0001-03).

Em 3 de dezembro de 2009, foram lavrados pela DEFIS- RJ0 – DIFIS 1, Autos de Infração (fls. 96/107), correspondente ao Termo de Verificação Fiscal (fls. 32/38), onde foram apurados os seguintes créditos:

-IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – R\$ 12.895.340,69; e,

-CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – R\$ 5.381.212,62

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/06/2012 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORT, Assinado digitalmente em 08/06/2012 por NELSON LOSSO FILHO, Assinado digitalmente em 05/06/2012 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORT

Impresso em 09/07/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

O valor total do crédito lançado, já com acréscimo de juros moratórios calculados com base na taxa SELIC e multa de ofício de 75%, é de R\$ 35.577.138,67.

A exigência se deu pelo fato da autoridade lançadora entender que houve omissão de receitas financeiras na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2008 e que essas também não foram informadas em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, no montante total de R\$57.762.779,90.

A contribuinte foi intimada a apresentar Livros Diário e Razão, Memória do cálculo das guias dos depósitos judiciais referente ao Processo nº 2008.51.01.011556-8 e cópias reprográficas das contas com os registros contábeis das receitas financeira auferidas no ano-calendário de 2007. Com a documentação apresentada pela contribuinte, ficou constatado que a contabilização de receitas financeiras nas contas “42101020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras e 4201020004 - Ganho na Liq. De Operações de Hedge”, conforme cópias dos Livros Diário, constantes nas fls. 33 a 35, estão sujeitas à incidência do IRPJ e da CSLL, nos termos do disposto nos arts. 25 e 76 § 2º da Lei nº 8.981/95, com combinado com o artigo 218 do RIR/99.

Como descrito no Termo de Verificação, fls.36:

“Em 29/01/2008, o contribuinte impetrou Mandado de Segurança no Tribunal Regional Federal 2ª Região, através do processo judicial nº 2008.51.01.011556-8, que está sendo controlado administrativamente através do processo nº 15374.000221/2008-72.

No referido Mandado de Segurança, a empresa pede que lhe seja concedida a segurança definitiva para lhe assegurar o direito de escriturar suas receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional, em conta de ativo diferido, com o efeito de diferir a incidência e a conseqüente tributação do Imposto de Renda — IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme a seguir transcrito da fl. 18 do processo 15374.000221/2008-72, cópia anexa:

Processo administrativo nº 15374.000221/2008-72 — fls. 18

- Folha 18:

“III) O PEDIDO

.....

“Isto Posto, com fundamento na Lei 1.533/51 e demais disposições aplicáveis, requerem as Impetrantes que, processado o presente "writ" com a requisição das informações da autoridade impetrada e ouvido o d. representante do Ministério Público Federal, seja-lhes concedida a segurança definitiva para o fim de ser-lhes assegurado o direito de que suas receitas financeiras, auferidas em fase pré-operacional, durante o ano de 2007, sejam escrituradas segundo o regime de competência em conta do ativo diferido, com a contabilização de eventual saldo credor em conta de resultados de exercícios futuros a serem

realizados à medida em que se iniciem as operações das empresas, com os consequentes efeitos fiscais decorrentes desta específica forma de contabilização.”

$$(\dots)$$

As receitas são originárias de aplicações financeiras/hedge auferidas no ano-calendário 2007, com recursos originários de integralização do capital social em moeda corrente, com a finalidade de proteção cambial, conforme a seguir transcrito das fls. 03 e 04 do processo administrativo acima referido, cópias anexas, referentes à inicial do

Mandado de Segurança:

*Processo administrativo nº 15374.000221/2008-72 — fls. 03 e 04
(cópias anexas)*

-Folha 03:

$$(\dots)$$

- "Durante o ano de 2007, promoveram o aumento de seu capital social que foi integralizado em moeda corrente nacional mediante conversão de moeda ..." (cont.)

- *Folha 04:*

Continuação Fl. 03

- "...estrangeira (US\$) em reais (R\$). Em face disto, e porque tiveram que dispor da proteção cambial do capital investido – as Impetrantes buscaram resguardar o seu investimento aplicando os recursos disponíveis no mercado financeiro, enquanto não iniciadas as suas atividades operacionais (doc.02)." (grifo nosso)

O referido processo judicial encontra-se em fase de conclusão de recurso de apelação na Terceira Turma Especializada do Egrégio Tribunal Federal da 2a. Região, tendo em vista decisão denegatória do Exmo. Sr. Juiz Alberto Nogueira Junior da 10ª Vara/RJ, datada de 09/04/2008, tudo em conformidade com a Certidão de Objeto e Pé datada de 11/11/2009, cópias anexas.

Os depósitos judiciais efetivados pelo contribuinte não atendem ao disposto no inciso II do Art. 151 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, tendo em vista que o montante dos depósitos é inferior ao do crédito tributário objeto deste Termo.

Em face do explanado, esta fiscalização procede ao lançamento do crédito tributário integral por omissão de receitas financeiras não declaradas e não recolhidas, nos moldes dos Arts. 247, 248,

251 § único, 288 e 373 todos do RIR/99 — Decreto nº 3.000/1999.”

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração (fls. 155/188).

Em sede de preliminar, argúi a nulidade do auto de infração:

A) porque foram lavrados em desconformidade à sua própria fundamentação legal, uma vez que foi simplesmente calculado o valor do IRPJ e da CSLL sobre o total da suposta omissão de receita, sem recompor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL no período, como se esperava ser. Não foi deduzida nenhuma das despesas incorridas, as quais seriam, exemplificativamente: despesas com tributos como CPMF e IOF, folha de pagamentos, despesas com auditoria, etc, todas devidamente registradas em sua contabilidade.

Transcreve julgados desse colegiado nesse sentido:

Acórdão 103-21.729, DOU 03/11/2004

"IRPJ. DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DEVEDORA DE IPC/BTNF. EXCLUSÃO INTEGRAL. OFENSA AO PRINCÍPIO DO DIFERIMENTO PARA OUTROS PERÍODOS MENSAIS. EXIGÊNCIA FISCAL PLENA DO MONTANTE ADICIONADO AO RESULTADO. IMPROCEDÊNCIA. NECESSIDADE DE RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL DO PERÍODO SUBMISSO AO PERCENTUAL DE REALIZAÇÃO DEFINIDO EM LEI. Para efeito de determinação do lucro real, as exclusões do lucro líquido, em anos-calendário subsequentes àquele em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso do que seria obtido, se realizadas na data prevista, inclusive no caso da parcela dedutível em cada ano-calendário, correspondente ao saldo devedor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (art. 424 do RIR/94.).

Recurso provido. Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso."

Acórdão 107-09.141, DOU 31/01/2008

"OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO NÃO COMPROVADO.

Presume omissão de receitas a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada. APURAÇÃO DE MATÉRIA TRIBUTÁVEL. RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL. No lançamento de ofício realizado em razão de infrações à legislação do IRPJ, deve ser recomposto o lucro real do período-base, levando em conta o prejuízo fiscal apresentado na declaração de rendimentos. O mesmo ocorre em relação à base de cálculo negativa da CSLL.

SALDOS DE PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO COM MATÉRIA TRIBUTÁVEL APURADA. CABIMENTO. Os saldos de prejuízos fiscais ainda pendentes, por não terem sido aproveitados em períodos posteriores, devem ser compensados com o lucro real apurado no ano-calendário em que foi apurada matéria tributável,

limitada a redução do lucro real ao percentual de 30%. O mesmo ocorre em relação à CSLL.

Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, e, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para reduzir o valor tributável do IRPJ e CSLL a importância de R\$..."

Acórdão 108-06.780, DOU 27/03/2002

"IRPJ e PIS/REPIQUE - Ano: 1995

IRPJ/ EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL - A inexatidão quanto a escrituração de depósitos judiciais convertidos em renda da União em 1994, relativos a tributos cuja exigibilidade estava suspensa, autoriza o lançamento de ofício, quando comprovado que o registro "a posteriori" gerou redução de pagamento de tributo. No entanto, na recomposição do lucro real e havendo saldo maior de prejuízos ainda não aproveitados, deve-se admitir sua compensação para absorver a matéria tributária apurada.

Recurso parcialmente provido.

Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para considerar os efeitos da recomposição da base de cálculo da compensação de prejuízos fiscais, em face da limitação legal."

B) por absoluta falta de motivação e cerceamento ao direito de defesa da contribuinte uma vez que, nos Autos de Infração, foram consideradas somente as receitas auferidas e foi concluído que houve depósito judicial menor. Todavia, a contribuinte foi intimada a apresentar a memória de cálculo do valor depositado, as quais foram entregues e ignoradas pela autoridade lançadora porque não computou as deduções, despesas e custos incorridos na fase pré-operacional, e não explicou porque não o fez. Assim sendo, está sim diante de nulidade nos termos do artigo 59,II, do Decreto nº 70.235/72.

A contribuinte esclarece que ainda que venha a ser proferida decisão final desfavorável nos autos do Mandado de Segurança nº 2008.51.01.011556-8 não poderá jamais ser exigido o crédito tributário lançado, por razões outras que não são objeto de discussão naquele processo judicial, a saber:

i) consoante orientação da própria COSIT, em solução de divergência, mesmo que as receitas financeiras auferidas na fase pré-operacional tivessem que ser oferecidas à tributação no ano em que incorridas, a tributação estaria limitada ao "excesso remanescente" após a dedução do "total das despesas pré-operacionais registradas", a saber:

"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº44 de 01 de Fevereiro de 2008

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

EMENTA: No caso de empresa em fase de pré-operação, o saldo líquido das receitas e despesas financeiras, quando derivadas de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento, deve ser registrado no ativo diferido. Esse valor, se credor, deverá ser diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no período de apuração e, eventual excesso de saldo credor deverá

compor o lucro líquido do exercício em questão. Na existência de saldo negativo de IRPJ, decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais; esse valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.”

"SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 32, DE 21 DE JULHO DE 2008"

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo. Sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), arts. 43 e 44, Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976, arts. 177, 179, V e 181, Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 4o e 36, II, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 6o, II, Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR), arts. 218, 247, 274 e 325, Instrução Normativa (IN) SRF no 54, de 05 de abril de 1988, e no 79, de 1o de agosto de 2000.

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Coordenador-Geral"

"SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 45, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2008"

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

EMENTA: As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo. Sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício. DISPOSITIVOS LEGAIS: Dispositivos Legais: CTN, arts. 43 e 44; Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 179, V; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 6º, II, e 74; RIR/1999, arts. 247 e 274; PN CST nº110, de 1975. OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR Coordenador-Geral Substituto”

“SOLUÇÃO DE CONSULTA N°74 de 11 de Dezembro de 2008.

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.

EMENTA: Reforma da Solução de Consulta SRRF04/Disit nº 83, de 2004. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar, no ativo diferido, o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo. **Sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso**

remanescente deverá compor o lucro líquido. Na existência de saldo negativo de IRRI decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais, tal valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma da legislação pertinente."

A contribuinte apresenta, em sua impugnação – fls 168 – os montantes que deveriam ser considerados pela autoridade lançadora, os quais também estão descritos nos Memoriais apresentados na sessão de julgamento. Além do que, trouxe relatório da KPMG que revisou a apuração dos cálculos e atestando os valores e a recompondo a metodologia de cálculo.

C) Mesmo que seja decidido que não se deve deduzir as despesas pré-operacionais, a contribuinte atenta para a impossibilidade de exigência de multa e juros quando o procedimento está conforme o entendimento da administração, segundo o artigo 100 do CTN – Código Tributário Nacional.

Transcreve Ementas de decisões desse colegiado nesse sentido:

"SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE - DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE - O depósito parcial suspende a exigibilidade do crédito tributário e não enseja a exigência de multa de ofício na exata proporção dos depósitos efetuados;" (1º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 103-23.574 em 18.09.2008, Publicado no DOU em: 20.11.2008).

Cita os Acórdãos 201-79.058; 203-10.175, 201-80.746 e 101-95.363, bem como decisões do TRF da 4ª Região.

E) não concordando com o argumentado na letra D acima, aduz a impossibilidade de se exigir o pagamento dos valores depositados judicialmente com acréscimo de juros de mora e multa de ofício, com base no artigo 150, II, do CTN, ou seja, não poderiam ser exigidos multa de ofício e juros de mora sobre os depósitos judiciais, mas apenas sobre a diferença depositada a menor, se for o caso. Diz que é o entendimento firmado por 12 votos a 2 pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais ao julgar o Recurso Especial nº 202-131.351, bem como das 1ª e 5ª Câmaras do 1º Conselho de Contribuintes (Acórdãos nº 101-96.008, nº 101-96601 e nº 105-16.472), e das 1ª e 2ª Câmaras do 2º Conselho (Acórdãos nº 201-78.718 e nº 202-16.397).

Salienta que estava depositado em juízo o montante total devido, e que, assim, não é possível exigir a totalidade do crédito, especialmente acrescido de multa no importe de 75% e juros moratórios.

Cita jurisprudência sobre essas exigências, a saber:

"Ementa: DECADÊNCIA - APURAÇÃO ANUAL - No regime de lucro real anual, a base de cálculo do IRPJ somente é determinada em 31 de dezembro de cada ano. Não havendo fatos geradores para cada período mensal, inviável se torna a contagem de prazos decadenciais a partir do final de cada mês anterior ao encerramento do exercício.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE - DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE - O depósito parcial suspende a exigibilidade do crédito tributário e não enseja a exigência de multa de ofício na exata proporção dos depósitos efetuados.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA – JUROS DE MORA - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Por unanimidade de votos, REJEITAR preliminar de nulidade e de decadência, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa de ofício e os juros de mora na proporção dos exatos montantes depositados.

Luciano de Oliveira Valença - Presidente." (1º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 103-23.574 em 18.09.2008, Publicado no DOU em: 20.11.2008, Relator: Antonio Bezerra Neto)

"COFINS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE. MULTA E JUROS DE MORA. Ação Cautelar proposta pelo contribuinte, na qual efetuados depósitos insuficientes do tributo em discussão, implica o lançamento para exigência do principal, com a incidência da multa de ofício e dos juros de mora sobre a diferença do que não foi depositado. Recurso provido em parte. Resultado: **Por unanimidade de votos, deuse provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

JOSEFA MARIA COELHO MARQUES - Presidente da Câmara (2º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 201-79.058 em 26.01.2006, Publicado no DOU em: 15.02.2007, Relator: SÉRGIO GOMES VELLOSO" "

"COFINS. DEPÓSITO JUDICIAL. VALOR INSUFICIENTE. É cabível a exigência da multa ' de ofício e dos juros moratórios calculados sobre a diferença de tributo ou contribuição exigível em Virtude da insuficiência do depósito. Recurso voluntário negado.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEPÓSITO JUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO. INCABÍVEL. Existindo depósito do valor do crédito tributário regularmente efetuado, é incabível a exigência da multa de ofício no lançamento para prevenir a decadência.

DEPÓSITO JUDICIAL. CONVERSÃO EM RENDA DA UNIÃO. JUROS MORATÓRIOS. EXIGÊNCIA. O depósito do montante integral do crédito tributário evita a fluência da mora a partir da data da sua efetivação, devendo-se afastar sua exigência nos lançamentos para prevenir a decadência de crédito tributário com exigibilidade suspensa por força de depósito. Recurso de ofício negado.

Por unanimidade de votos, negou-se provimento aos recursos voluntário e de ofício. (2º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 203-10.175 em 19.05.2005, Publicado no DOU em: 26.05.2006, Relator: SILVIA DE BRITO OLIVEIRA)"

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 30/09/1999, 31/10/1999, 31/08/2000

*Ementa: PIS. **DEPÓSITO JUDICIAL EM MONTANTE PARCIAL.** O depósito de montante integral deve ser entendido como composto de principal, multa e juros. Ainda que parcial, por não atingir a totalidade do exigido pelo Fisco, o depósito do crédito tributário, a partir do momento em que é efetuado, exclui a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora e, ainda mantém suspensa a exigibilidade, até o montante depositado.*

DEPÓSITO JUDICIAL. MOMENTO DE SUA REALIZAÇÃO. O depósito poderá ser efetuado até o vencimento da obrigação, após o vencimento e antes e após o lançamento de ofício. Urna vez que o CTN não versa sobre o momento em que deva ser efetuado, desde que seja realizado com os respectivos consectários ou, sendo detectada sua insuficiência, efetuado depósito complementar, a exigibilidade estará suspensa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É jurídica a exigência dos juros de mora com base na taxa Selic.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÕES NO ESCRITÓRIO DO PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE. As intimações e notificações, no processo administrativo fiscal, devem obedecer as disposições do Decreto nº 70.235/72, devendo ser endereçadas ao domicílio fiscal do sujeito passivo.

Recurso provido em parte."

(Processo nº 10840.002322/2001-44, Acórdão nº 201-80.746,

Sessão de 20/11/2007)

"DILIGÊNCIA — Não se justifica solicitação de diligência para determinar a base de cálculo do tributo apurada pela fiscalização se o contribuinte não aponta claramente seus pontos de discordância, com fundamentação fática e de direito.

MULTA E JUROS DE MORA — EXIGIBILIDADE SUSPensa MEDIANTE DEPÓSITO — O depósito exclui a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora até a força do montante depositado.

Recurso provido em parte."

(Processo nº 16327.000616/99-13, Acórdão nº 101-95.363, Sessão de 26/01/2006)

"IOF — Depósito Judicial — Sendo o valor do depósito judicial, que foi efetuado na data do vencimento da obrigação, inferior ao do imposto incidente, devem a multa e os demais acréscimos legais serem exigido, apenas, sobre a diferença verificada entre o imposto e o depósito. (..)" (Acórdão nº 203-02684 — Relator Conselheiro Celso Angelo Lisboa Gallucci, j. 12/06/96, DOU 10/04/97, p. 6.251)

II) JUROS MORA TÓRIOS E MULTA PROPORCIONAL -Incabível a exigência de juros moratórios e multa proporcional incidentes sobre as parcelas do crédito tributário tempestiva e integralmente

depositadas em juízo. Recurso parcialmente provido.(Nº Recurso: 107140; 2ª Câmara; Rel. Tarásio Campelo Borges)

"COFINS — SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO — DEPÓSITOS JUDICIAIS INSUFICIENTES — A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não alcança valores que não estejam afeiçãoados aos requisitos do artigo 151 do CTN, ensejando a sua constituição acrescida dos consectários legais. A insuficiência de depósitos judiciais ensejam o lançamento de ofício sobre o valor faltante, devidamente acrescido da penalidade sobre o valor remanescente. (..)."

(Proc. Nº 13739.000351/93-10; 2º Conselho de Contribuintes; Rel. Rogério Gustavo Dreyer).

F) Se não conforme com os argumentos acima, não se poderia exigir multa de ofício e juros, mas apenas a diferença do valor que se considerou como não depositado judicialmente.

G) em nenhuma hipótese deverá ser exigido juros de mora sobre o valor lançado a título de multa de ofício, por falta de previsão legal.

A contribuinte reforça que os depósitos judiciais foram feitos sob a égide da Lei nº 9.703/98, cujo artigo 1º, § 2º determina que *"os depósitos serão repassados pela Caixa Econômica Federal para a Conta Única do Tesouro Nacional, independentemente de qualquer formalidade"*, de modo que a Impugnante estaria sendo compelida a recolher aos cofres públicos em duplicidade o valor depositado.

Cita o artigo 161 do CTN, cuja dicção evidencia que não há possibilidade de incidir juros sobre multa pela sua ressalva final em negrito a seguir:

*"Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.**"*

Parágrafo 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados a taxa de 1% (um por cento) ao mês.

Parágrafo 2º - O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito." (grifamos)

Acresce que também o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 se silenciou sobre a possibilidade de se exigir juros sobre multa de mora e, ainda, que o artigo 43 da mesma Lei vem evidenciar ainda mais que o artigo 61 prevê a cobrança de juros unicamente sobre o valor dos tributos e contribuições.

Requer ao final, que seja acolhida a impugnação para o fim de se reconhecer a nulidade do auto de infração lavrado, ou quando menos para que seja reduzido o crédito tributário, reconhecendo-se a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão dos

depósitos efetuados e cancelando-se integralmente a multa de ofício e os juros de mora lançados pelas razões acima expostas.

A 1ª Turma da DRJ/RJO I, ao julgar o feito no Acórdão nº 12-29.685 (fls. 263/271), houve por bem indeferir a impugnação, por voto de qualidade.

Inicialmente, destaca que o lançamento foi efetuado em observância aos ditames legais (artigo 142 do CTN), não havendo de se falar em violação aos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 (regulamentador do Processo Administrativo Fiscal). Ressalta que é dever da fiscalização se pautar em suas ações pela estrita legalidade, mas que, na fase investigatória não há processo, não cabendo a alusão ao contraditório e ampla defesa.

Informa que a contribuinte foi regularmente intimada, com recebimento de cópia do Auto de Infração, com descrição da infração e respectiva capitulação legal, que permitiam a compreensão dos fatos e fundamentos de direito que levaram ao lançamento. Não cabe o alegado cerceamento de defesa, já que ao receber o Auto, dispõe a contribuinte de prazo para elaborar sua defesa, impugnando atos e fatos, garantia do contraditório e ampla defesa, o que foi garantido regularmente.

Assim, assevera que não houve qualquer irregularidade, incorreção ou omissão que configure nulidade dos Autos de Infração.

Em relação ao mérito, informa que a jurisprudência não tem força vinculante, sendo que, às autoridades administrativas, cabe somente a observância da lei em suas decisões.

Informa que a contribuinte impetrou mandado de segurança (cf. fls. 57/95), cujo objeto é o mesmo do lançamento discutido neste processo administrativo. Assim, em virtude de disposição do artigo 1º, §2º, do Decreto-Lei nº 1737/79, com combinado com o artigo 38, parágrafo único da Lei nº 6830/80, com disposições administrativas do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3 de 14/02/1996, não cabe apreciação do mérito do lançamento (*in casu* omissão de receitas). Em virtude desses, a propositura de ação judicial com o mesmo objeto contra a Fazenda Pública (antes ou após autuação), configura renúncia tácita às instâncias administrativas e desistência de recurso porventura interposto, resultando em constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa.

Ocorre que, no presente processo, em virtude de alegação de que deveria ter ocorrido recomposição da base de cálculo, é necessária a análise do valor lançado. Destaca que a contribuinte não contesta valores apontados como receitas financeiras omitidas, mas, baseado em orientação do COSIT, entende que eventual tributação, estaria limitada ao excesso remanescente após a dedução do total das despesas pré-operacionais, citando a Solução de Divergência nº 32/2008 e Instrução Normativa SRF nº 54/1988.

Porém, informa o julgador que referida IN foi revogada tacitamente com a Lei nº 9249/95, artigo 4º, cujo conteúdo extinguiu a correção monetária do balanço e, como consequência, também o lucro inflacionário. Assim, por reflexo, não mais existe o sistema de diferimento regulado pela IN.

Conforme análise dos artigos 218 e 325, II, “a” do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), entende que “as receitas e despesas financeiras compõem o resultado do período em que foram incorridas, enquanto as despesas pré-operacionais são ativadas para posterior amortização”.

Esclarece o acórdão que:

“As despesas financeiras não foram informadas na DIPJ. Na memória de cálculo à fl. 30, apresentada durante a ação fiscal, o interessado apura a base de cálculo do IRPJ e da CSLL deduzindo “despesas do ativo diferido”, que, como visto, não compõem o resultado do período, devem ser ativadas para posterior amortização; não indica as despesas financeiras. Do confronto com a planilha de fl. 168, apresentada em sede de impugnação, verifica-se que, na memória de cálculo à fl. 30, o interessado partiu do resultado financeiro a diferir (receitas-despesas).

Em sede de impugnação, o interessado alega erro na apuração da base de cálculo, mas não discrimina quais seriam as despesas financeiras dedutíveis do período vinculadas às receitas tributadas no lançamento (somente estas podem ser deduzidas, após identificadas e comprovadas) que não teriam sido consideradas pela fiscalização. ”

Ou seja, para a autoridade, a interessada não comprovou a aludida ocorrência na apuração da base de cálculo, o que resulta na manutenção do lançamento do IRPJ.

Em relação ao lançamento da CSLL, informa que o mesmo é decorrente do lançamento do IRPJ, cabendo assim o mesmo tratamento aos dois tributos, considerando-se também procedente o lançamento de CSLL.

No que tange à multa de ofício, informa que a autoridade agiu corretamente ao lançá-la, já que o depósito judicial (integral ou não) não afasta a necessidade da prática de ofício, destacando que nos termos do artigo 151, II do CTN, este depósito somente influi na suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A decisão, portanto, é de manter a multa de ofício lançada.

Passando ao exame dos juros de mora, informa que, de acordo com a legislação em vigor, estes são devidos mesmo no período de suspensão da cobrança administrativa ou judicial, conforme disposição do artigo 5º, Decreto-Lei nº 1736/70 c/c artigo 161 do CTN. Destaca que o valor dos juros moratórios indicado no lançamento é meramente indicativa, já que somente na extinção do crédito tributário que se irá apurar o montante devido.

Acresce que a existência de depósitos judiciais não afeta o direito de exigência da Fazenda Nacional, que somente será cobrada havendo decisão a ela favorável. Isto ocorrendo, consideram-se os depósitos pagamentos à vista na data em que efetuados (cf. Norma de Execução CSAR/CST/CSF nº 2, de 14/01/1992). Se houver depósito judicial em montante integral, havendo levantamento prévio do depósito pela contribuinte, cabem juros moratórios desde a data de vencimento original do tributo até o efetivo pagamento.

Assim, entende correto o lançamento dos juros de mora, já que os “seus efeitos somente serão relevantes no caso de o depósito judicial não ter sido efetuado no vencimento do tributo, ou, se efetuado após este, não estiver acrescido da competente parcela moratória, ou, ainda, no caso, de ocorrer a figura do “levantamento de depósito”. Como a data do pagamento da obrigação será aquela em que foi efetuado o depósito, o lançamento dos juros de mora terá os seus efeitos anulados no caso do depósito integral tempestivo.”

Lembra ainda que a multa, muito embora não tenha natureza de tributo, faz parte do crédito tributário, nos termos do CTN, artigos 3º, 113 §1º, e 139, o que leva a multa a receber o mesmo tratamento do crédito tributário.

Nesse passo, o artigo 161 do CTN dispõe sobre o acréscimo de juros sobre o crédito tributário não pago no vencimento, tornando cabível a exigência de juros moratórios sobre o valor da multa.

Diante do exposto, decide por negar provimento à apelação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

Ciente da decisão em 17 de setembro de 2010, apresentou Recurso Voluntário (fls. 278/324) em 19 de outubro do mesmo ano, tempestivamente, portanto, pois segundo o artigo 5º do Decreto nº 70.235/1972, por ser 17 de setembro uma sexta-feira, inicia-se a contagem na segunda-feira, em 20 de setembro do mesmo ano.

A contribuinte reitera as argumentações trazidas com sua impugnação, acrescentando a informação de que o depósito judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, II, do CTN, juntando jurisprudência administrativa e judicial que entende amparar sua pretensão.

Assim, requer o acolhimento do recurso para reconhecer a nulidade do auto de infração ou, se assim não for, a redução dos créditos tributários nos termos descritos na impugnação e no recurso, para os montantes depositados judicialmente, montante de R\$ 10.384.977,60 (IRPJ) e de R\$ 4.478.285,49 (CSLL), reconhecendo-se a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão dos depósitos efetuados e cancelando-se a multa de ofício e os juros de mora.

É o relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 3 de dezembro de 2009 exigindo o IRPJ e CSLL com base em omissão de receitas fundamentado nos artigos 247, 248, 251 e parágrafo único, 288 e 373, todos do RIR/99, tendo em vista que a autoridade lançadora concluiu que a recorrente não ofereceu à tributação do IRPJ e da CSLL as receitas financeiras auferidas na fase pré-operacional.

Por outro lado, alega a recorrente que o lançamento foi feito sobre o montante total das receitas desconsiderando qualquer custo ou despesa, também incorridas na fase pré-operacionais, vinculada a essas receitas pré-operacionais.

Inicialmente, mister esclarecer que a contribuinte impetrou Mandado de Segurança no Tribunal Regional Federal da 2ª Região, Processo Judicial nº 2008.51.01.011556-8, controlado administrativamente através do Processo nº 15374.000221/2008-72, a fim de que lhe fosse assegurado o direito de escriturar suas receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional em conta do ativo diferido e, conseqüentemente, diferisse a incidência e a tributação do IRPJ e CSLL.

Os tributos sob discussão judicial estão sendo depositados judicialmente, portanto, estão com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 150, II, do CTN.

Como há a discussão judicial, esse colegiado não apreciará da matéria que está sendo debatida judicialmente, em virtude do disposto na Súmula nº 1 do CARF, *in verbis*:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Todavia, há divergência no entendimento da apuração da base de cálculo, a qual não é objeto da discussão judicial em específico. Estamos aqui julgando o cálculo do valor que estaria sendo discutido judicialmente e, portanto, o que foi depositado, o qual a recorrente alega que deveria ser verificado uma vez que está incorreta a base de cálculo utilizada pela autoridade lançadora. Assim sendo não se lhe aplica a concomitância anteriormente aludida. Ou seja, a autoridade lançadora desconsiderou as despesas ou custos vinculados às receitas pré-operacionais, tributando o total das receitas, que é que está sendo questionado aqui pela recorrente.

Em sede de preliminares, alega a recorrente que ocorreu a nulidade material do Auto de Infração em comento porque a base de cálculo não foi corretamente apurada. Foram apresentados os esclarecimentos solicitados pela autoridade lançadora, todavia, não foram consideradas as despesas pré-operacionais e não houve qualquer explicação para tanto. Assim, entendeu a recorrente que, com base no artigo 142 do CTN, o procedimento adotado retira por completo a liquidez e certeza do lançamento.

A DRJ, por sua vez, entendeu que não há o que se falar em nulidade com base no artigo 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, uma vez que o auto de Infração contempla os quesitos lá elencados.

Concordo com a DRJ que a desconsideração das despesas pré-operacionais não contaminam o Auto de Infração, resultando na sua nulidade, no caso, a autoridade lançadora não concordou com a dedução dessas despesas pré-operacionais, portanto, procedeu à determinação da base de cálculo, valoração do fato tributário, de forma que a recorrente diverge, o que não faz o Auto ser nulo, não é um defeito que o macula, equiparado a vício substancial ou vício essencial, não contrariando, portanto, o artigo 142 do CTN.

A recorrente trouxe trechos de julgados desse colegiado, Acórdão nº 9101-00.177, onde a autoridade lançadora considerou todo o superávit como lucro real. Esse entendimento em relação à essa matéria é pacífico nesse colegiado, quando se verifica que uma entidade sem fins lucrativos exerce atividade sujeita a tributação, o lançador deve segregar a receita tributável e, não, simplesmente considerar que o total dos créditos registrados em resultado, que perfazem o superávit, são receitas tributáveis. Esse colegiado em vários julgados entende que é um procedimento que torna nulo do Auto de Infração.

Outro julgado, Acórdão nº 108-08.174, ocorreu erro na designação do sujeito passivo, o que torna nulo o Auto de Infração também. Ou seja, são fatos distintos do que estamos discutindo, onde a autoridade fiscal não considerou a dedução de despesas incorridas

na fase pré-operacional, que pode ser contestada pela contribuinte, mas não introduzir nulidade nos termos do artigo 142 do CTN.

Também em sede preliminar, evoca a nulidade do Auto de Infração, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, por vício de motivação, uma vez que não foram deduzidas as despesas pré-operacionais e também não houve qualquer explicação para essa não dedução.

O artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e, os despacho e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O fato narrado pela recorrente não encontra apoio no artigo retro. De fato, a autoridade lançadora desconsiderou tais deduções, incorrendo em erro na valoração do fato gerador, aos olhos da recorrente, todavia, não é causa de nulidade. O auto de infração foi lavrado por pessoa competente e não se constata cerceamento ao direito de defesa da contribuinte. A descrição dos fatos, os cálculos nela demonstrados e a capitulação legal contida no auto de infração foram suficientes para que a contribuinte pudesse exercer seu direito de defesa e identificasse que as despesas pré-operacionais fossem desconsideradas.

No mérito, em relação à omissão de receitas, a DRJ alega que há omissão de receitas por parte da recorrente por não ter informado o total das receitas financeiras na DIPJ ou na DCTF e, também, não foram computadas para o recolhimento dos tributos em comento, consoante artigos 247, 248, 251, § único, 288 e 373 do RIR/99. Ocorre que a recorrente tem o respaldo do processo judicial em andamento onde solicitou que tais receitas sejam registradas em Ativo Diferido, a fim de postergar a incidência e a tributação do IRPJ e da CSLL. Não sendo cabível essa alegação da DRJ.

Ainda, no mérito, a recorrente aduz, primeiramente, que o depósito judicial foi realizado corretamente e, não, a menor, porque as despesas pré-operacionais não podem ser desconsideradas simplesmente, devem ser computadas na determinação do IRPJ e CSLL, cujas bases de cálculo são a renda ou lucro líquido do exercício que reconhecem as despesas correspondentes às receitas.

Nesse quesito, a recorrente traz a Solução de Divergência nº 32/2008 onde a COSIT o qual diz que:

“As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo. Sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício.”

Assim, não há dúvidas que, como esclarecido pela COSIT, as despesas pré-operacionais são passíveis de dedução das receitas de mesma natureza. Não poderia ser diferente, pois, no início de um projeto, há despesas de captação, com pessoal, construção, etc. que são incorridas no desenvolvimento desse projeto. A fase pré-operacional deve ser muito bem administrada, tanto em relação aos custos e despesas como também em relação à remuneração do caixa ou outras operações financeiras existentes para manter o resultado projetado ou mesmo manter o poder de compra da moeda, o que, no conjunto, tratam-se de

ações e fatos patrimoniais executados na fase pré-operacional, caracterizados também como despesas e receitas pré-operacionais. Essas ações e fatos não podem ser ignorados pela contabilidade e fazer corresponder a receita à despesa correspondente.

Ocorre que para o julgamento do caso, entendendo ser importante verificar se os cálculos constantes da planilha “Cálculo de IRPJ e CSLL depositados nos autos do MS nº 2008.51.01.011556-8”, fls 168 dos autos, representam o cômputo do total das receitas pré-operacionais menos as despesas pré-operacionais correspondentes.

Assim, resolvo pela conversão em diligência para que a autoridade fiscal da origem:

- conceda 30 dias para que a recorrente apresente a documentação necessária para que verifique:

- a) que os valores constantes da planilha “Cálculo de IRPJ e CSLL depositados nos autos do MS nº 2008.51.01.011556-8”, fls 168 dos autos, representam o cômputo do total das receitas pré-operacionais menos as despesas pré-operacionais correspondentes como alega a recorrente;
- b) após a verificação anterior, para que vincule os montantes de IRPJ e CSLL com os depósitos judiciais efetuados, demonstrando se houve depósito a menor ou não; e,

- dê ciência do relatório final da diligência para que a recorrente possa fazer suas considerações em 30 dias após a ciência.

(documento assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora