



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

Processo nº 13603.000649/2006-87
Recurso nº 513.103 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.440 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de março de 2011
Matéria IRPJ/CSLL - Glosa de despesas e outros
Recorrente CONSTRUTORA COWAN S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

APURAÇÃO DOS TRIBUTOS DEVIDOS NO AJUSTE ANUAL.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. Somente são dedutíveis na apuração do IRPJ os valores que observam as condições fixadas em lei. TRIBUTOS DISCUTIDOS JUDICIALMENTE. Presente dúvida quanto ao período de apuração no qual poderiam ser contabilizados os tributos discutidos judicialmente, não subsiste a exigência. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. Desconstituídas parcialmente as infrações imputadas no lançamento, ajusta-se a compensação de prejuízos admitida na decisão recorrida até o limite legal admitido. CSLL. EXIGÊNCIA REFLEXA. Mantém-se a exigência se não observadas as condições legais para dedução, também na base de cálculo da CSLL, de perdas no recebimento de créditos.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE MULTA DE MORA. MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. Restando controvertida apenas a determinação da base de cálculo da multa, e evidenciado que o IRPJ e a CSLL recolhidos em atraso foram determinados mediante a aplicação direta das alíquotas de 25% e 9%, respectivamente, sobre os valores de cada infração verificada, concede-se a redução, nas apurações mensais, por conta de prejuízos ou bases de cálculo negativas acumuladas, se evidenciada a existência de saldos suficientes para tanto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

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

Relatório

CONSTRUTORA COWAN S A, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte/MG que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o lançamento formalizado em 12/04/2006, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 6.325.372,19.

Embora também promovida glosa de custos no ano-calendário 2004, a defesa da interessada cinge-se aos itens 002 e 003 do Auto de Infração, referentes à apuração do ano-calendário 2002, além da aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de multa de mora em períodos de 2002 e 2003, razão pela qual o relatório se restringirá a estes aspectos do lançamento.

Descreveu a autoridade lançadora às fls. 12/14:

002 - DESPESAS INDEDUTÍVEIS

A empresa lançou em 31/12/2002 a crédito da conta "1.1.2.06.002"(CUCO - OBRA CONTAGEM) e a débito da conta "4.6.02.001" (PERDAS DEDUTÍVEIS NO RECEBTO DE CRÉDITOS), o valor de R\$ 1.369.518,60 (hum milhão, trezentos e sessenta e nove mil, quinhentos e dezoito reais e sessenta centavos), referente a perdas no recebimento de créditos com a empresa "Companhia Urbanizadora de Contagem-CUCO", sem adotar os procedimentos judiciais necessários para o recebimento desta quantia em clara infração ao artigo 340 do RIR/99, aprovado pelo Decreto 3000, de 29/09/99, tendo justificado o lançamento exclusivamente com base em um Decreto Municipal de nº 9877, de 23/03/98, do Prefeito Municipal de Contagem-MG.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2002	R\$ 1.369.518,60	75,0

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 247, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 299 do RIR/99.

003 - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

EXCLUSÕES INDEVIDAS

Redução indevida do Lucro Real, em virtude da exclusão, não autorizada pela legislação do imposto de renda, de valores do lucro líquido do exercício. O Contribuinte para o caso da COFINS, entrou com Recurso Especial de nº 464953, em 03 de dezembro de 2002, fls. 687/688, desistindo da discussão judicial referente ao processo 1999.38.00.008203-2e em 31/12/2002, data que ainda não havia sido homologada a desistência, conforme consulta processual às fls. 674/675. Em relação ao PIS, o Contribuinte não solicitou a desistência referente ao processo 1999.38.00.008202-0 conforme consulta processual às fls. 670/673. Constatou indevidamente como EXCLUSÃO na determinação do Lucro Real o valor de depósitos judiciais no valor de R\$ 828.555,92, correspondente aos depósitos baixados das provisões de COFINS no valor de R\$ 600.397,36 e de PIS no valor de R\$ 145.777,86 mais as variações monetárias de R\$ 65.644,38 referente à COFINS e R\$ 16.736,32 referente ao PIS. Para os dois casos, conforme determina a Lei

9.703/98, enquanto as contribuições estiverem sendo discutidas judicialmente não poderão ser consideradas como despesas dedutíveis e neste caso específico houve a exclusão indevida perfazendo o valor de R\$ 828.555,92 (oitocentos e vinte e oito mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais e noventa e dois centavos), conforme página 5 da "Parte A" do Registros dos Ajustes do Lucro Líquido do LALUR, conforme cópia às folhas 581/618.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2002	R\$ 828.555,92	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 250, inciso I, do RIR/99.

004 - MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA (IRPJ)

O Processo 1999.38.00.027461-8 encontrava-se com trânsito em julgado do acórdão desde 01 de junho de 1999, quando o contribuinte deveria ter reconhecido a receita pelo total a receber de R\$ 11.741.615,94 e não o fez,, tendo somente reconhecido a receita em 30 de novembro de 2003 e a variação monetária e juros moratórios em 31 de dezembro de 2003.

Houve a postergação do imposto pela inobservância do regime de competência e de acordo com os artigos 43 e 44 da Lei 9.430/96, para todos os lançamentos anteriores a 31.12.2003, quando a contabilização do reconhecimento da receita foi totalmente escriturado, foi calculada a multa de ofício de acordo com os cálculos demonstrados conforme planilha às fls. 07/07

Data	Valor Multa Isolada
28/02/2002	R\$ 270.892,12
31/07/2002	R\$ 283.648,74
30/11/2003	R\$ 362.476,02
30/11/2003	R\$ 1.541.087,09
31/12/2003	R\$ 277.693,68
31/12/2003	R\$ 773.026,89

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 843, 950 e 957, parágrafo único, inciso II, do RIR/99.

A descrição dos fatos para exigência reflexa de CSLL limitou-se às infrações descritas sob os itens 001 e 002 do Auto de Infração de IRPJ, e além delas consta, às fls. 22/28, a indicação dos seguintes valores de multa isolada aplicados relativamente a esta contribuição:

Data	Valor Multa Isolada
28/02/2002	R\$ 97.521,16
31/07/2002	R\$ 102.113,55
30/11/2003	R\$ 130.491,37
30/11/2003	R\$ 554.791,35
31/12/2003	R\$ 99.969,72
31/12/2003	R\$ 278.289,68

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 43, 44, § 1º, inciso II e 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96.

Os demonstrativos de fls. 07 e 26, elaborados pela Fiscalização, determinam os valores exigidos a título de multa isolada como a seguir transcrito:

Data	Ocorrência	Valor	IRPJ Devido	Multa de Ofício 75%
14/2/2002	1a. Parcela com correção e juros moratórios	1.444.757,99	361.189,50	270.892,12
24/7/2002	2a. Parcela com correção e juros moratórios	1.512.793,29	378.198,32	283.648,74
7/11/2003	3a. Parcela com correção e juros moratórios	1.933.205,42	483.301,36	362.476,02
30/11/2003	Reconhecimento da Receita Residual em valor original, conforme escriturado nesta data	8.219.131,16	2.054.782,79	1.541.087,09
31/12/2003	Reconhecimento de atualização monetária residual, conforme escriturado nesta data	4.122.810,09	1.030.702,52	773.026,89
31/12/2003	Reconhecimento dos juros s/ precatório residual, conforme escriturado nesta data	1.481.032,96	370.258,24	277.693,68

Data	Ocorrência	Valor	CSLL Devida	Multa de Ofício 75%
14/2/2002	1a. Parcela com correção e juros moratórios	1.444.757,99	130.028,22	97.521,16
24/7/2002	2a. Parcela com correção e juros moratórios	1.512.793,29	136.151,40	102.113,55
7/11/2003	3a. Parcela com correção e juros moratórios	1.933.205,42	173.988,49	130.491,37
30/11/2003	Reconhecimento da Receita Residual em valor original, conforme escriturado nesta data	8.219.131,16	739.721,80	554.791,35
31/12/2003	Reconhecimento de atualização monetária residual, conforme escriturado nesta data	4.122.810,09	371.052,91	278.289,68
31/12/2003	Reconhecimento dos juros s/ precatório residual, conforme escriturado nesta data	1.481.032,96	133.292,97	99.969,72

Da decisão recorrida consta o seguinte relato da impugnação:

Ciente em 12 de abril de 2006 (fl. 10), a interessada apresentou, em 12 de maio de 2006 a impugnação de fls. 1.201 a 1.211, onde alegava o que a seguir se transcreve e resume.

ITEM 001

[...]

Prosseguindo, a impugnante assim escreve:

ITEM 002:

[...]

A despeito da comprovação levada a cabo pela Defendente, a fiscalização não considera como válida e suficiente a comprovação da perda dedutível à edição do DECRETO MUNICIPAL Nº9.877, de 23/03/1998 [...].

Pelo referido ato administrativo, foi declarada a dissolução da referida "COMPANHIA URBANIZADORA DE CONTAGEM - CUCO", tendo a extinção sido condicionada à autorização administrativa.

Ora, [...] a exigência contida no artigo 340 *[do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza — RIR/1999]* deve ser mitigada [...].

Decorre da própria legislação falimentar que as empresas públicas e as sociedades de economia mista não se sujeitam ao limites da Lei nº 11.101, de 09.02.2005 [...].

Nem se diga que, à míngua de norma específica, deveria a impugnante servir-se dos ritos previstos no artigo 340, do RIR. À legislação pátria causa indigesta repulsa o emprego da analogia como meio de aplicação ou integração da norma tributária [...].

De qualquer forma, a fiscalização não tomou em conta, na apuração, as devidas e necessárias compensações decorrentes da Base de Cálculo Negativa da CSLL nem mesmo do Prejuízo Fiscal, para fins do IRPJ em 2002.

[...]

ITEM 003:

[...]

[...] tanto para a COFINS quanto para o PIS [...] a fiscalização aponta como base legal [...] o disposto na Lei nº 9.703/98 [...].

[...] a referida Lei nº 9.703/98 [...] dispõe [...] acerca de [...] depósitos judiciais de tributos federais no [...] recolhimento [...] para a "Conta Única do Tesouro Nacional", nada dispondo [...] de matéria tributária.

[...] No que se refere à COFINS, [...] a empresa [...] antes mesmo de tomar os valores excluídos na determinação do Lucro Real, requereu [...] conversão em renda dos valores ali depositados.

Assim [...] mister que seja admitida sua exclusão, em face da petição judicial aviada em Dez/2002, bem como no que toca à decisão proferida pelo STJ, que tem caráter meramente declaratório [...].

[...]

ITEM 004:

[...]

Nesse ponto, a fiscalização entende que a Impugnante deveria ter reconhecido a receita decorrente do precatório [...] em 01.06.1999, e não somente em 30.11.2003. De mais a mais, a variação monetária e juros de mora somente teriam sido reconhecidos em 31.12.2003. [...] Tal providência somente foi tomada em 2003 [...], sendo certo que [...] - há de se reconhecer em nome da lealdade processual - a Defendente não reconheceu a referida receita, com os respectivos ajustes, nos períodos esperados.

[...]

Assim, quanto à multa isolada, é preciso notar que a fiscalização não levou em conta [...] que a Impugnante, no que se refere a atualização monetária e juros do ano de 2003, no montante de R\$2.085.683,74, reconheceu corretamente, no ano de 2003, a variação monetária [...] e os juros [...].

Por outro lado, nota-se que [...] a multa é calculada [...] não considerando os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas.

[...]

Diante destas alegações, converteu-se o julgamento em diligência, por meio de Resolução datada de 29 de março de 2007, retornando os autos à origem, com solicitação de que fossem esclarecidos alguns aspectos da autuação. Em atendimento, a DRF de origem lavrou o despacho de fls. 1.276 e 1.277, de que se extraem os principais trechos.

Com respeito ao primeiro item da autuação, relacionam-se os saldos em 31 de dezembro de 2004 das contas envolvidas, como segue:

[...]

Prosseguindo, o Autuante esclarece que os valores da tabela de folhu 7 (volume I) se distribuiriam da seguinte forma:

		Base de Cálculo: Parcelas do valor tributado correspondente a:				Lançamento			
Precatório IOF		Principal	Juros	Atualização Monetária	Total	IRPJ Devido	Multa de ofício do IRPJ	CSLL devida	Multa de ofício da CSLL
Antes do ano-calendário de 2003	1ª parcela	1.174.161,59	19.499,94	251.096,46	1.444.757,99	361.189,50	270.892,12	130.028,22	97.521,16
	2ª parcela	1.174.161,59	47.395,78	291.235,92	1.512.793,29	378.648,32	283.648,74	136.151,40	102.113,55
	Total	2.348.323,18	66.895,72	542.332,38	2.957.551,28	739.837,82	554.540,86	266.179,62	199.634,71
Durante o ano-calendário de 2003	3ª parcela	1.174.161,59	207.819,51	551.224,32	1.933.205,42	483.301,36	362.476,02	173.988,49	130.491,37
	Saldo	8.219.131,16	1.481.032,96	4.122.810,09	13.822.974,21	3.455.743,55	2.591.807,66	173.988,49	130.491,37
	Total	9.393.292,75	1.688.852,47	4.674.034,41	15.756.179,63	3.939.044,91	2.954.283,68	347.976,98	1.063.542,15
Total		11.741.615,93	1.755.748,19	5.216.366,79	18.713.730,91	4.678.882,73	3.508.824,54	614.156,60	1.263.176,86

À vista da tabela acima, indagou-se se procederia a assertiva da interessada no sentido de que uma parcela do rendimento, correspondente a juros e atualização monetária do precatório, só tivesse sido auferida no ano-calendário de 2003. Em resposta, o Autor do feito esclareceu:

Foram contabilizados em 2003 a título de juros e atualização monetária sobre o saldo do precatório IOF os valores de R\$1.481.032,96 e R\$4.122.810,09 totalizando o valor de R\$ 5.603.843,05. Neste valor total inclui-se a parcela de juros e atualização monetária no valor de R\$ 2.085.683,74, a qual refere-se a rendimento do próprio ano-calendário de 2003. (ANEXO IV)

Solicitou-se igualmente que se verificasse a inteira extinção dos valores que a tabela de fl. 1.211 aponta como sendo não-litigiosos, sugerindo-se a tomada das providências cabíveis em caso de negativa; a este respeito, informou o Autuante haver juntado cópias dos DARF e PERDCOMP correspondentes à liquidação da parte não-litigiosa (ANEXO V).

Por fim, a interessada juntou planilhas relativas à pretendida compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de cálculo de CSLL.

A contribuinte finaliza a impugnação com o seguinte demonstrativo:

DESCRIÇÃO	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	TOTAL
AUTO DE INFRAÇÃO				
IRPJ - CONTRIBUIÇÃO PRESTADA	549.518,62	412.138,96	307.125,95	1.268.783,53

Assinado digital

RO DE

Autenticado digitalmente em 20/04/2011 por EDELI PEREIRA BESSA

Emitido em 03/03/2011 pelo Ministério da Fazenda

CSLL	123.256,66	92.442,49	68.888,14	284.587,29
Multa Isolada - IRPJ		3.508.824,54		3.508.824,54
Multa Isolada - CSLL		1.263.176,83		1.263.176,83
TOTAL	672.775,28	5.276.582,82	376.014,09	6.325.372,19
PARTE NÃO LITIGIOSA				
Multa Isolada - IRPJ		3.508.824,54		3.508.824,54
Multa Isolada - CSLL		1.263.176,83		1.263.176,83
TOTAL		4.772.001,37		4.772.001,37
VALOR AJUSTADO QUITADO C/ REDUÇÃO 50%				
Multa Isolada - IRPJ		1.091.215,60		1.091.215,60
Multa Isolada - CSLL		392.837,62		392.837,62
TOTAL		1.484.053,22		1.484.053,22
PARTE LITIGIOSA				
IRPJ	549.518,62	412.138,96	307.125,95	1.268.783,53
CSLL	123.256,66	92.442,49	68.888,14	284.587,29
TOTAL	672.775,28	504.581,45	376.014,09	1.553.370,82

Para determinar os valores de multa isolada ajustados e quitados com redução, acima apontados, a contribuinte juntou os demonstrativos de fls. 1239/1242, nos quais o valor de cada ocorrência antes descrito é reduzido em 30%, por conta da compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas. Além disso, nas ocorrências de dezembro/2003, são excluídas as parcelas que corresponderiam a variações monetárias e juros (total de R\$ 2.085.683,74), as quais a contribuinte defende corresponder efetivamente àquele período de competência. Adotando-se a mesma estrutura utilizada pela Fiscalização, a contribuinte teria concordado, na impugnação, com a exigência sobre as seguintes bases de cálculo:

Data	Ocorrência	Valor	Compensação de Prejuízos	IRPJ Devido	Multa de Ofício 37,5%
14/2/2002	1a. Parcela com correção e juros moratórios	1.444.757,99	(433.427,40)	252.832,65	94.812,24
24/7/2002	2a. Parcela com correção e juros moratórios	1.512.793,29	(453.837,99)	264.738,83	99.277,06
7/11/2003	3a. Parcela com correção e juros moratórios	1.933.205,42	(579.961,63)	338.310,95	126.866,61
30/11/2003	Reconhecimento da Receita Residual em valor original, conforme escriturado nesta data	8.219.131,16	(2.465.739,35)	1.438.347,95	539.380,48

Assinado digitalmente em 30/04/2011 por EDELI PEREIRA BESSA, 02/06/2011 por FRANCISCO DE SALES RIBEI

RO DE

Autenticado digitalmente em 30/04/2011 por EDELI PEREIRA BESSA

Emitido em 03/03/2011 pelo Ministério da Fazenda

31/12/2003	Reconhecimento de atualização monetária residual, conforme escriturado nesta data	623.681,88	(187.104,56)	109.144,33	40.929,12
31/12/2003	Reconhecimento dos juros s/ precatório residual, conforme escriturado nesta data	2.894.477,44	(868.343,23)	506.533,55	189.950,08
	Totais	16.628.047,18			1.091.215,60

Data	Ocorrência	Valor	Compensação de BCN	CSLL Devida	Multa de Ofício 37,5%
14/2/2002	1a. Parcela com correção e juros moratórios	1.444.757,99	(433.427,40)	91.019,75	34.132,41
24/7/2002	2a. Parcela com correção e juros moratórios	1.512.793,29	(453.837,99)	95.305,98	35.739,74
7/11/2003	3a. Parcela com correção e juros moratórios	1.933.205,42	(579.961,63)	121.791,94	45.671,98
30/11/2003	Reconhecimento da Receita Residual em valor original, conforme escriturado nesta data	8.219.131,16	(2.465.739,35)	517.805,26	194.176,97
31/12/2003	Reconhecimento de atualização monetária residual, conforme escriturado nesta data	623.681,88	(187.104,56)	39.291,96	14.734,48
31/12/2003	Reconhecimento dos juros s/ precatório residual, conforme escriturado nesta data	2.894.477,44	(868.343,23)	182.352,08	68.382,03
	Totais	16.628.047,18			392.837,61

Às fls. 1243/1244 constam os DARFs de recolhimentos de multa isolada relativa à CSLL, confirmados à fl. 1265, e às fls. 1245/1251 foram juntadas Declarações de Compensação – DCOMP apresentadas para extinção de débitos de multa isolada de IRPJ

A Turma julgadora acolheu parcialmente os argumentos apresentados na defesa, aduzindo que:

- *A interessada não comprova haver preenchido qualquer das condições estabelecidas no artigo 340 do RIR/1999, acima, para fazer jus à dedução, como despesa, das perdas referidas no Auto de Infração, sendo inviável o*

Assinado digitalmente em 30/04/2011 por EDELI PEREIRA BLESSA, 02/06/2011 por FRANCISCO DE SALES RIBEI

RO DE

Autenticado digitalmente em 30/04/2011 por EDELI PEREIRA BLESSA

Emido em 03/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

acolhimento da pleiteada *brandura na aplicação do mencionado dispositivo*, dada a sujeição da autoridade tributária ao princípio da legalidade. Afastou também a alegação de analogia, dada a *perfeita subsunção do fato à hipótese legal*.

- Rejeitou a alegação de erro na capitulação legal do item 003 do lançamento, pois o fundamento da exigência não seria a Lei nº 9.703/98, mas sim o art. 250, inciso I do RIR/99, declarando incabível a exclusão promovida pois *pela boa técnica contábil, as contribuições em exame deveriam ser registradas no momento em que se realiza o depósito judicial; logo, é mister que se achassem reconhecidas anteriormente, na escrita comercial da empresa, tornando-se, portanto, incabível fazê-lo em data posterior, na forma realizada pela impugnante*.
- Constatando, nos controles internos da Receita Federal, a existência de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas disponíveis para compensação em 2002, reduziu o IRPJ devido a R\$ 384.663,04 e a CSLL a R\$ 86.279,66.
- Na medida em que a própria contribuinte admitiu *não haver reconhecido, "com os respectivos ajustes, nos períodos esperados", receitas decorrentes de precatório*, afastou apenas a exigência calculada sobre as parcelas de variação monetária e juros espontaneamente tributadas em 2003, reduzindo a multa isolada pertinente ao IRPJ em R\$ 391.065,70 e a relativa à CSLL em R\$ 140.783,66.

Após o acórdão da DRJ/Belo Horizonte estão juntadas as Declarações de Compensação – DCOMP apresentadas no prazo da impugnação (fls. 1420/1431), consolidadas no demonstrativo de fl. 1439, no qual há, também, referência a DCOMP apresentada em formulário, nos autos do processo administrativo nº 10680.004713/2006-98, para compensação de débitos aqui lançados. À fl. 1440 está demonstrada a utilização dos créditos alegados para liquidação das multas isoladas aqui exigidas, com redução de 50%, e a ele seguem-se dois extratos dos créditos tributários tratados nestes autos, um antes e outro após a *compensação do crédito de R\$ 88.689,47 + SELIC* como ali indicado (fls. 1441/1449).

Ao final, a contribuinte é cientificada do demonstrativo de fl. 1451, que assim resume as parcelas remanescentes após consideradas as extinções mediante compensação e julgamento de 1ª instância:

Tributo	PA	Lançado	Cobrado
IRPJ	2002	549.518,62	384.663,04
Multa Isolada IRPJ	02/2002	270.892,12	-
	07/2002	283.648,74	-
	11/2003	1.541.087,09	-
	11/2003	362.476,02	-
	12/2003	1.050.720,57	1.050.720,57
	Sub-total	3.508.824,54	1.050.720,57
CSLL	2002	123.256,66	86.279,66
Multa	02/2002	97.521,16	29.256,34

Isolada CSLL	07/2002	102.113,55	30.634,05
	11/2003	130.491,37	-
	11/2003	554.791,35	414.007,69
	12/2003	378.259,40	212.026,36
	Sub-total	1.263.176,83	685.924,44

A ciência da decisão de primeira instância verificou-se em 15/09/2009 (fl. 1453) e a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 14/10/2009 (fls. 1454/1463).

Relativamente ao item 002 do Auto de Infração, reitera os argumentos apresentados em impugnação, asseverando que *a exigência contida no artigo 340 deve ser mitigada, cedendo ante a presunção da perda que decorre da própria declaração expedida pela autoridade pública, ou seja, diante da legitimidade e veracidade que decorre do ato administrativo consubstanciado na dissolução da sociedade de economia mista "CUCO" levada a público por Decreto do Executivo Municipal*. Do contrário, estar-se-ia desprezando a força executória contida no Decreto Municipal nº 9.877/98 e seus efeitos com relação à inviabilidade no recebimento de eventuais créditos.

Invoca o disposto no art. 2º da Lei nº 11.101/2005, assevera ser a maior interessada no recebimento daquele crédito, mas defende seu procedimento por ter constatado que *o tomador dos recursos não dispunha de meios hábeis à satisfação da expectativa*, pretendendo uma interpretação razoável do art. 340 do RIR/99, por não se tratar de *uma inadimplência qualquer*, mostrando-se a DRJ presa ao formalismo delirante. Novamente manifesta-se contrária ao emprego da analogia e ao final acrescenta:

E, ainda aqui, há se considerar que, embora a fiscalização não tenha tomado em conta na apuração as devidas e necessárias compensações decorrentes da Base de Cálculo Negativa da CSLL e do Prejuízo Fiscal, houve reconhecimento, a esse respeito, na decisão da DRJ à fl. 1.416, quarto parágrafo, o que se espera seja considerado também para fins e afastamento da exigência fiscal.

Quanto ao item 003, reitera a alegação de inconsistência na base legal da exigência, na medida em que a Lei nº 9.703/98 não dá suporte à glosa de exclusão procedida pela Fiscalização, apenas dispondo sobre *como devem ser tratados os depósitos judiciais de tributos federais*. Acrescenta, ainda, que em dezembro/2002 pleiteou, perante o Superior Tribunal de Justiça, a conversão em renda da União dos depósitos judiciais relativos à COFINS, aduzindo que a decisão relativa a este pedido seria meramente declaratória.

Argumenta que a conversão dos depósitos em renda da União foi determinada em 2004, *gerando apenas diferença para efeitos temporais, não prejudicando, pois, o direito da empresa de se valer das exclusões, pois quando da efetiva autorização judicial para conversão em renda dos valores depositados a título de COFINS, poderá ser considerado como uma exclusão na apuração do lucro real daquele exercício*. Em seu entendimento a dedução da despesa ocorreria de qualquer forma em 2003 ou 2004, ao invés de 2002.

Relativamente às multas isoladas, descreve os fundamentos da autuação e argumenta:

Assim, quanto à multa isolada, é preciso notar que a fiscalização e a DRJ não levaram em conta, mais uma vez, que a multa exigida isoladamente é calculada sobre a CSLL e IRPJ, com os equívocos cometidos, já alinhavados nos itens 002 e 003 quando da impugnação, ou seja, não considerando os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas.

A esse respeito, vale notar e reconhecer que a própria DRJ chegou a reconhecer o valor de R\$2.085.683,73 como adequadamente tributado no ano de 2003, tanto assim que excluiu da multa isolada consideráveis valores, a saber, de R\$391.065,70 no IRPJ e R\$140.783,66 para a CSLL.

Contudo, no que toca à apuração da referida redução deixou de considerar os PREJUÍZOS FISCAIS e as BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS para a CSLL então existentes, especificamente para a apuração da multa isolada, o que veio a importar na distorção aqui combatida. Aliás, confira-se, em anexo, as planilhas que estão a demonstrar o recálculo daquilo que deveria ter sido considerado pela fiscalização e pela DRJ.

A propósito, a DRJ ainda não reconheceu claramente, em termos numéricos — tanto que assim não se encontra devidamente demonstrado no respectivo discriminativo a cargo da RFB — o real impacto da compensação dos PREJUÍZOS FISCAIS e da BASE DE CÁLCULO NEGATIVA da CSLL na apuração final.

Portanto, reitere-se, caso viesse efetivamente a ser reconhecida a existência do PREJUÍZO FISCAL e da BASE DE CÁLCULO NEGATIVA da CSLL com suas respectivas compensações nos termos da legislação de regência, não haveria qualquer saldo remanescente de multa isolada a recolher, além daquele informado na impugnação.

Por fim, menciona a revogação da referida penalidade pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, além da redução de 75% para 50% das multas isoladas, e pede sua aplicação retroativa.

Voto**Conselheira EDELI PEREIRA BESSA**

Iniciando pela glosa das perdas contabilizadas em razão do Decreto Municipal que teria determinado a dissolução da Cia Urbanizadora de Contagem – CUCCO, concluíram as autoridades lançadora e julgadora de 1ª instância que, tratando-se de crédito no valor de R\$ 1.369.518,60, não estariam atendidos os requisitos do art. 340 do RIR/99, que assim dispõe:

Art. 340. As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º).

§ 1º Poderão ser registrados como perda os créditos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, § 1º):

I - em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II - sem garantia, de valor:

a) até cinco mil reais, por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de cinco mil reais, até trinta mil reais, por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;

c) superior a trinta mil reais, vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

III - com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias;

IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no § 5º.

§ 2º No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas "a" e "b" do inciso II do parágrafo anterior serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, § 2º).

§ 3º Para os fins desta Subseção, considera-se crédito garantido o proveniente de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, § 3º).

§ 4º No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou de concordata, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou da

concessão da concordata, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, § 4º).

§ 5º A parcela do crédito, cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária, poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas neste artigo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, § 5º).

§ 6º Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, § 6º).

Nestes termos, para fins de determinação do lucro tributável, a baixa de um recebível superior a R\$ 30.000,00, dissociada de procedimentos administrativos ou judiciais para sua cobrança, só é admitida em caso de insolvência do devedor (art. 340, §1º, inciso I do RIR/99). Até mesmo em caso de falência ou concordata, o §4º do citado art. 340 exige a adoção dos procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito.

No presente caso, está em debate a baixa de um crédito promovida na apuração do lucro tributável de 2002, lastreada em Decreto Municipal de seguinte teor:

DECRETO No. 9.877, de 23 de março de 1998.

Declara estado de dissolução da Companhia Urbanizadora Contagem - CUCO e dá outras providências.

*O PREFEITO DO MUNICÍPIO DE CONTAGEM no uso de suas atribuições legais;
DECRETA:*

Art.1º - Fica declarado o estado de dissolução da Companhia Urbanizadora de Contagem - CUCO.

Parágrafo Único - A extinção fica condicionada a autorização legislativa. nos termos da Lei.

Art.2º - Fica indicado o Senhor Geraldo Magela Couto Cançado, liquidante da Companhia Urbanizadora de Contagem - CUCO -, ad referendum da Assembléia Geral

Art.3º. - Fica designado o Procurador - Geral do Município para as providências necessárias, convocando a Assembléia Geral Extraordinária para o fim de acerto das dívidas constituídas e incontestáveis, particularmente, as de ordem trabalhista e tributária.

Art.4º. - O liquidante terá direito aos mesmos vencimentos e vantagens atribuídos ao cargo de Diretor da Companhia Urbanizadora de Contagem - CUCO -, ad referendum da Assembléia Geral.

Art.5º - Revogam-se as disposições em contrário.

Art.6º - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Palácio do Registro, em Contagem. aos 9 de março de 1998.

NEWTON CARDOSO

Prefeito Municipal

Vê-se, destes termos, que o Decreto apenas pretende dar início, em 1998, a um processo de dissolução da sociedade referida, ainda dependente de autorização legislativa, a qual sequer se sabe se já havia sido concedida em 2002.

Acerca do tema, oportuno transcrever os ensinamentos de Diógenes Gasparini (*in* Direito Administrativo, 4ª edição revista e ampliada, São Paulo: Saraiva, 1995), especificamente no que tange à forma de extinção das sociedades de economia mista:

Quanto à extinção das sociedades de economia mista, alerte-se que esta poderá ocorrer por insolvência e determinação legal. Não podem, por conseguinte, extingui-las a Administração Pública, seus dirigentes ou a assembléia geral. Essas sociedades estão sujeitas à falência, embora o art. 242 da Lei das Sociedades Anônimas prescreva, com duvidosa constitucionalidade, regra contrária, e, pois, lhes assegure a não sujeição ao regime falimentar a que se submetem as demais sociedades anônimas. Nesse sentido também é a inteligência de Eros Roberto Grau (RDP 79:103). Por outro lado, a sua extinção há de ser por lei ou por ela autorizada, [...] Essa lei, cremos, só pode ser de iniciativa do Executivo, dado que a extinção desfaz instrumento de ação do Poder Executivo. Não fosse assim, haveria, a toda luz, quebra do princípio da independência dos Poderes (art. 2º da CF). [...]

Assim, após a edição do referido Decreto, deveria o Prefeito Municipal encaminhar projeto de lei à Câmara dos Vereadores de Contagem, no sentido da extinção da Companhia Urbanizadora Contagem – CUCO, e, uma vez publicada a lei, teria início a liquidação do ativo e do passivo da referida sociedade.

Observe-se, ainda, que o referido Decreto cogita de um procedimento para *acertamento das dívidas constituídas e incontestáveis*, e muito embora particularize aquelas de *ordem trabalhista e tributária*, não exclui expressamente a possibilidade de pagamento das demais. De outro lado, inexistindo patrimônio para liquidação das dívidas pendentes da sociedade, caberia à interessada pleitear a sua falência, até porque a vedação contida na Lei nº 6.404/76, além de duvidosa constitucionalidade como referido na doutrina acima transcrita, já havia sido revogada pela Lei nº 10.303/2001.

De fato, a Lei nº 6.404/76 antes assim expressava:

Art. 242. As companhias de economia mista não estão sujeitas a falência mas os seus bens são penhoráveis e executáveis, e a pessoa jurídica que a controla responde, subsidiariamente, pelas suas obrigações.

Mas, ainda que se pudesse cogitar de algum impedimento à busca judicial de declaração de falência da devedora, minimamente a responsabilidade subsidiária do Município de Contagem estava assegurada por este dispositivo. Logo, inexistente qualquer justificativa para a impossibilidade de se buscar, pela via judicial, a satisfação de créditos que não tenham sido contemplados no *acertamento* referido no Decreto citado.

Em consequência, o referido ato administrativo nada expressa concretamente acerca do crédito baixado pela contribuinte, não havendo o que se debater acerca de sua *legitimidade e veracidade*, ou de sua *força executória*.

Quanto à menção ao art. 2º da Lei nº 11.101/2005, no sentido de os procedimentos ali previstos, acerca de *recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária*, não se aplicarem a *empresa pública e sociedade de*

economia mista, bastaria dizer que está em debate, aqui, a perda contabilizada no ano-calendário 2002, quando já estava revogada a vedação antes veiculada na Lei nº 6.404/76, sem se olvidar, também, que, antes disto, a responsabilidade subsidiária da pessoa jurídica controladora da sociedade estava prevista no dispositivo revogado.

Para maior clareza, porém, transcreve-se, abaixo, os ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello acerca das restrições veiculadas na Lei nº 11.101/2005, afastando seus efeitos no caso das empresas estatais *exploradoras de atividade econômica* e, quanto as demais, destacando a responsabilidade subsidiária do Estado (*in* Curso de Direito Administrativo, 19ª edição, São Paulo: Malheiros, p. 190-191):

63. Falência das empresas estatais – *Uma vez que empresas públicas e sociedades de economia mista tem sua criação autorizada por lei, simetricamente, só podem ser extintas por lei ou na forma da lei.*

A Lei de Falências (Lei 11.101, de 9.2.2005), em seu art. 2º, declara não se aplicar a empresas públicas e sociedades de economia mista – isto é, às empresas estatais. Sem embargo, este dispositivo há de ser recebido cum grano salis. É que – como observou o eminente e sempre atilado Prof. José dos Santos Carvalho Filho ⁴¹ [Manual de Direito Administrativo, 13ª ed., Rio de Janeiro, Lúmen Júris, 2005, p. 394] –, se o art. 173, §1º, II da Constituição as equiparou às empresas privadas, aludindo expressamente ao Direito Comercial, a Lei Falimentar não poderia estabelecer tal discriminação excludente sem incidir em inconstitucionalidade. Sem embargo, cumpre dizer que o dispositivo constitucional mencionado se refere expressamente às “exploradoras de atividade econômica”. Logo, a exclusão não pode alcançar estas últimas, mas pode, sem incidir em inconstitucionalidade, atingir as “prestadoras de serviço público”, obra pública ou atividades públicas em geral.

64. Quando se tratar de exploradoras de atividade econômica, então, a falência terá curso absolutamente normal, como se de outra entidade mercantil qualquer se tratara. É que, como dito, a Constituição, no art. 173, §1º, II, atribuiu-lhe sujeição “ao regime jurídico próprio das empresas privadas inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais (...)”. Disto se deduz, também, que o Estado não poderia responder subsidiariamente pelos créditos de terceiros que ficasse a descoberto, pois se o fizesse, estaria oferecendo-lhes um respaldo de que não desfrutam as demais empresas privadas.

Quando, pelo contrário, forem prestadoras de serviços ou obra pública, é bem de ver que os bens afetados ao serviço e as obras em questão são bens públicos e não podem ser distraídos da correspondente finalidade, necessários que são ao cumprimento dos interesses públicos a que devem servir¹².

[...]

65. É certo, entretanto, que o Estado, em caso de insolvência delas, responderá subsidiariamente pelos débitos que tenham. Isto porque, tratando-se de sujeito prestador de serviços públicos ou obras públicas, atividade que lhe são típicas, é natural que, exaustas as forças do sujeito que criou para realizá-las, responda pelos atos de sua criatura, já que esta não tem mais como fazê-lo¹³ [Aliás, a solução jamais poderia ser outra em face do disposto no art. 37, § 6º, da Constituição Federal, no qual se determina que as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nesta qualidade, causarem a terceiros].

Insuficiente, portanto, a constatação, pela recorrente, de que o tomador dos recursos não dispunha de meios hábeis à satisfação da expectativa. A lei tributária não admite a dedução da perda apenas com base na avaliação do credor, não se tratando, aqui, de um

formalismo delirante, mas sim das normas legais consolidadas no art. 340 do RIR/99, cujo descumprimento não foi justificado, sequer de forma razoável, pela contribuinte.

Por oportuno registre-se que as exigências veiculadas no art. 340 do RIR/99 têm por fundamento os arts. 9º a 14 da Lei nº 9.430/96, os quais são igualmente aplicáveis à apuração da CSLL, consoante dispôs a mesma lei:

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Regular, portanto, a glosa procedida. E, quanto à sua redução por compensações de bases de cálculo negativas da CSLL e de prejuízos fiscais anteriores, necessário se faz primeiro analisar a segunda infração questionada.

A recorrente, no que tange ao item 003 da exigência, aponta vícios na base legal da exigência. E, do exame da descrição dos fatos contida no Auto de Infração, constata-se que, ao opor-se à exclusão, do lucro real, dos valores correspondentes a tributos que a contribuinte entendeu não mais estar sob discussão judicial, a autoridade lançadora efetivamente mencionou que *conforme determina a Lei 9.703/98, enquanto as contribuições estiverem sendo discutidas judicialmente não poderão ser consideradas como despesas dedutíveis*.

A Lei nº 9.703/98, por sua vez, apenas disciplina a forma como devem ser promovidos os depósitos judiciais relativos a tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. E, embora a autoridade lançadora tenha também citado o art. 250, I do RIR/99, nota-se pelo teor deste dispositivo que ele, dissociado de um complemento, não é suficiente para fundamentar a glosa de uma exclusão:

Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):

I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

[...]

Assim, necessário seria que a autoridade lançadora se reportasse ao dispositivo regulamentar que permite cogitar da dedução de tributos não *computados na apuração do lucro líquido do período de apuração*, qual seja, o art. 344 do RIR/99, que assim dispõe:

Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 1º).

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 2º).

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 3º).

§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescerão ao custo de aquisição (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 4º).

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º).

§ 6º A partir de 1º de janeiro de 1997, o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º).

Extrai-se do referido dispositivo que não são dedutíveis, segundo do regime de competência, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa nas seguintes hipóteses da Lei nº 5.172/66:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

[...]

Logo, para formalizar a presente exigência, deveria a autoridade lançadora demonstrar que esta suspensão da exigibilidade ainda estava presente nos períodos de apuração autuados, ou que ela já não se verificava desde antes, cabendo a exclusão em período de apuração passado. Todavia, a descrição dos fatos não se presta a superar esta deficiência no enquadramento legal da exigência.

De fato, argumenta a autoridade lançadora que em 31/12/2002 ainda não havia sido homologada a desistência da ação judicial na qual a contribuinte discutia exigências de COFINS. Já com referência aos débitos da Contribuição ao PIS, afirma apenas que a contribuinte não solicitou a desistência da ação judicial.

É certo que a autoridade lançadora menciona que a exclusão procedida pela contribuinte refere-se a *depósitos judiciais* e os demonstrativos de fls. 678/679 citam lançamentos contábeis de 1999, 2000 e 2001, os quais também trazem esta referência. Todavia, de sua argumentação, resta claro que o fato de os tributos estarem depositados judicialmente não justificou a glosa, motivada, sim, por sua dedução como despesa não ser possível *enquanto as contribuições estiverem sendo discutidas judicialmente*.

Quanto aos elementos que dão suporte à exigência vê-se:

- À fl. 589, demonstração do lucro real na qual foi computada a exclusão de R\$ 828.555,92, promovida em 31/12/2002, composta pelas parcelas de R\$ 600.397,36, a título de *depósito de COFINS baixado*, e de R\$ 145.777,86, correspondente a *depósito de PIS baixado*, acrescidas de *variação monetária s/ depósito judicial PIS e COFINS baixado*.
- Às fls. 670/673, movimentação processual relativa ao recurso extraordinário nº 337.002 (apontado no lançamento como relativa à ação judicial nº 1999.38.00.008202-0, na qual era discutida a Contribuição ao PIS), a qual indica o protocolo apenas em 31/03/2003 de petição da empresa autuada informando *não pretender interpor recurso* e requerendo *a remessa dos autos à origem*, verificando-se o trânsito em julgado em 04/04/2003.
- Às fls. 674/675, movimentação processual relativa à apelação nº 2000.01.00.026139-4 (apontada no lançamento como relativa à ação judicial nº 1999.38.00.008203-2, na qual era discutida a COFINS), mas descrita como relativa a discussão judicial de CPMF, oriunda da ação judicial nº 1999.38.0021878-2.
- Às fls. 680/682, movimentação processual relativa ao recurso especial nº 464.953 (apontada no lançamento como relativa à ação judicial nº 1999.38.00.008203-2, na qual era discutida a COFINS), a qual indica o protocolo de petição em 04/12/2002, sem detalhar seu teor, e decisão de 22/11/2004 determinando a conversão dos depósitos em renda da União ante a manifestação da recorrente e a concordância e ressalva da recorrida.

Neles ainda se constata a possibilidade de a exclusão não admitida no ano-calendário 2002 ter se tornado justificável a partir de 2003, e eventualmente antes da formalização do presente lançamento, com a conversão dos depósitos em renda da União. Tais fatos, além de evidenciarem a superficialidade do procedimento fiscal desenvolvido, apontam para o risco de subsistir, em 2006, apenas a postergação do recolhimento aqui exigido em sua integralidade.

Daí também a pertinência da alegação da recorrente no sentido de que seu procedimento poderia ter gerado *apenas diferença para efeitos temporais, não prejudicando, pois, o direito da empresa de se valer das exclusões, pois quando da efetiva autorização judicial para conversão em renda dos valores depositados a título de COFINS, poderá ser considerado como uma exclusão na apuração do lucro real daquele exercício*. Possível, portanto, seu entendimento de que a *dedução da despesa ocorreria de qualquer forma em 2003 ou 2004, ao invés de 2002*.

Conclui-se, por tais razões, que a exigência relativa ao item 003 do Auto de Infração não reúne elementos de fato suficientes para justificá-la, o que impõe o seu cancelamento.

Finalizando a apreciação dos valores devidos no ajuste anual de 2002, e tratando, agora, da compensação de prejuízos e bases de cálculo negativas, observa-se que a

autoridade julgadora de 1ª instância, ao reduzir os valores de IRPJ e CSLL aos montantes, respectivamente, de R\$ 384.663,04 e R\$ 86.279,66, admitiu o pleito da interessada dentro do limite admitido pela legislação (30%).

Aqui, excluída a infração tratada no item 003 do Auto de Infração, resta apenas reconstituir a exigência relativa ao IRPJ, admitindo o mesmo percentual de compensação de prejuízos já aplicado pela autoridade julgadora de 1ª instância, como abaixo demonstrado:

IRPJ	Lançamento	Impugnação	R.Voluntário
Item 002 - Perdas indedutíveis	1.369.518,60	1.369.518,60	1.369.518,60
Item 003 – Exclusões Indevidas	828.555,92	828.555,92	-
Valor Tributável	2.198.074,52	2.198.074,52	1.369.518,60
Comp. Prejuízos		(659.422,36)	(410.855,58)
Base Imponível		1.538.652,16	958.663,02
IRPJ (15%)	329.711,18	230.797,82	143.799,45
Adicional (10%)	219.807,45	153.865,22	95.866,30
Total Devido	549.518,63	384.663,04	239.665,76

Já com referência à CSLL, como relatado, somente foi ela exigida sobre a glosa de perdas indedutíveis, descabendo outros ajustes para além do que já promovido pela autoridade julgadora de 1ª instância:

CSLL	Lançamento	Impugnação	R.Voluntário
Item 002 - Perdas indedutíveis	1.369.518,60	1.369.518,60	1.369.518,60
Item 003 – Exclusões Indevidas			
Valor Tributável	1.369.518,60	1.369.518,60	1.369.518,60
Comp. BCN		(410.855,58)	(410.855,58)
Base Imponível		958.663,02	958.663,02
CSLL (9%)	123.256,67	86.279,66	86.279,66

Assim, o IRPJ lançado no ano-calendário 2002 deve ser reduzido a R\$ 239.665,76, e a CSLL apontada para o mesmo período permanece no mesmo patamar estabelecido na decisão recorrida.

No que tange à multa isolada por recolhimento em atraso do IRPJ e da CSLL, ante a inobservância do regime de competência no reconhecimento de receita decorrente do *precatório IOF*, descabe debater, aqui, os efeitos da retroatividade benigna da legislação, na medida em que os elementos constantes nos autos denotam que a parcela considerada incontroversa pela contribuinte foi corretamente determinada.

Como já reconhecido pela autoridade julgadora, com fundamento na afirmação da autoridade lançadora, em diligência, a parcela de R\$ 2.085.683,74, relativa a variação monetária e juros calculados sobre a receita decorrente do *precatório IOF*, em verdade, *refere-se a rendimento do próprio ano-calendário de 2003*, justificando a exoneração das multas lançadas nos valores de R\$ 391.065,70 e R\$ 140.783,66, relativos, respectivamente, ao IRPJ e à CSLL.

De outro lado, tem razão a recorrente quando assevera que a autoridade julgadora não considerou os efeitos da compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo

negativas na apuração dos valores devidos a cada ocorrência. Se o IRPJ e a CSLL devidos foram determinados mediante a aplicação direta das alíquotas de 25% e 9%, respectivamente, sobre os valores de cada infração verificada, evidente está que tais montantes foram tomados como base de cálculo positiva do período, sem qualquer redução por conta de prejuízos ou bases de cálculo negativas acumuladas, como admitido pela legislação, inclusive na apuração de estimativas com base em balancetes de suspensão/redução:

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Lei nº 8.981, de 1995

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

Lei nº 9.065, de 1995

Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação. (negrejou-se)

Destaque-se que, nos termos do art. 35, §1º, alínea “b”, da Lei nº 8.981/95, acima transcrito, os balancetes de suspensão/redução somente produzem efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário, razão pela qual os valores de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas utilizados em compensação nestas apurações não representam seu consumo definitivo, mas apenas transitório durante o respectivo ano-calendário.

Por sua vez, os demonstrativos de fls. 1409/1410, juntados pela autoridade julgadora, evidenciam a existência, no início do ano-calendário 2002, de prejuízos fiscais acumulados de R\$ 5.778.908,31 e de bases de cálculo negativas acumuladas de R\$ 22.533.653,33, os quais são reduzidos para R\$ 5.180.609,03 e R\$ 21.687.781,82 ao final do ano-calendário 2002, em razão dos valores utilizados em compensação na apuração definitiva deste período.

E, novamente reproduzindo os cálculos procedidos pela contribuinte, já com a exclusão, da base de cálculo autuada, da parcela de R\$ 2.085.683,74 em dezembro de 2003, constata-se que os valores indicados a título de compensação transitória de prejuízos e bases de cálculo negativas em 2002 e 2003 estariam cobertos por aqueles saldos acumulados disponíveis no início e ao final de 2002, mesmo considerando-se o desconto da parcela de R\$ 410.855,58, utilizada para reduzir a base imponible decorrente do item 002 da presente exigência, tanto a título de IRPJ como de CSLL:

Data	Ocorrência	Valor	Compensação de Prejuízos	IRPJ Devido	Multa de Ofício 37,5%
14/2/2002	1a. Parcela com correção e juros moratórios	1.444.757,99	(433.427,40)	252.832,65	94.812,24
24/7/2002	2a. Parcela com correção e juros moratórios	1.512.793,29	(453.837,99)	264.738,83	99.277,06
Sub-total			(887.265,38)		
7/11/2003	3a. Parcela com correção e juros moratórios	1.933.205,42	(579.961,63)	338.310,95	126.866,61
30/11/2003	Reconhecimento da Receita Residual em valor original, conforme escriturado nesta data	8.219.131,16	(2.465.739,35)	1.438.347,95	539.380,48

Processo nº 13603.000649/2006-87
Acórdão n.º 1101-00.440

S1-CITI
Fl. 1.494

31/12/2003	Reconhecimento de atualização monetária residual, conforme escriturado nesta data	623.681,88	(187.104,56)	109.144,33	40.929,12
31/12/2003	Reconhecimento dos juros s/ precatório residual, conforme escriturado nesta data	2.894.477,44	(868.343,23)	506.533,55	189.950,08
Sub-total			(4.101.148,77)		

Data	Ocorrência	Valor	Compensação de BCN	CSLL Devida	Multa de Ofício 37,5%
14/2/2002	1a. Parcela com correção e juros moratórios	1.444.757,99	(433.427,40)	91.019,75	34.132,41
24/7/2002	2a. Parcela com correção e juros moratórios	1.512.793,29	(453.837,99)	95.305,98	35.739,74
Sub-total			(887.265,38)		
7/11/2003	3a. Parcela com correção e juros moratórios	1.933.205,42	(579.961,63)	121.791,94	45.671,98
30/11/2003	Reconhecimento da Receita Residual em valor original, conforme escriturado nesta data	8.219.131,16	(2.465.739,35)	517.805,26	194.176,97
31/12/2003	Reconhecimento de atualização monetária residual, conforme escriturado nesta data	623.681,88	(187.104,56)	39.291,96	14.734,48
31/12/2003	Reconhecimento dos juros s/ precatório residual, conforme escriturado nesta data	2.894.477,44	(868.343,23)	182.352,08	68.382,03
Sub-total			(4.101.148,77)		

Em consequência, além da exclusão procedida pela autoridade julgadora, o presente voto é no sentido de também exonerar as multas nos valores abaixo demonstrados:

Data	Compensação de Prejuízos	IRPJ (25%)	Multa Isolada (75%)
14/2/2002	433.427,40	108.356,85	81.267,64
24/7/2002	453.837,99	113.459,50	85.094,62
7/11/2003	579.961,63	144.990,41	108.742,80
30/11/2003	2.465.739,35	616.434,84	462.326,13
31/12/2003	187.104,56	46.776,14	35.082,11
31/12/2003	868.343,23	217.085,81	162.814,36
Totais	(4.988.414,15)		935.327,65

Data	Compensação de BCN	CSLL (9%)	Multa Isolada (75%)
14/2/2002	433.427,40	39.008,47	29.256,35
24/7/2002	453.837,99	40.845,42	30.634,06
7/11/2003	579.961,63	52.196,55	39.147,41
30/11/2003	2.465.739,35	221.916,54	166.437,41
31/12/2003	187.104,56	16.839,41	12.629,56
31/12/2003	868.343,23	78.150,89	58.613,17
Totais	(4.988.414,15)		336.717,96

Consolidando os valores assim exonerados, as parcelas remanescentes correspondem exatamente àquelas que a contribuinte considerou não litigiosas e assim procurou extinguir, no prazo de impugnação, com redução de 50%:

Data	Multa de Ofício 75%	Exonerado Impugnação	Exonerado R.Voluntário	Não litigioso
14/2/2002	270.892,12	-	81.267,64	189.624,49
24/7/2002	283.648,74	-	85.094,62	198.554,12
7/11/2003	362.476,02	-	108.742,80	253.733,21
30/11/2003	1.541.087,09	-	462.326,13	1.078.760,96
31/12/2003	1.050.720,57	391.065,70	197.896,46	461.758,41
Totais	3.508.824,55	391.065,70	935.327,65	2.182.431,19

Data	Multa de Ofício 75%	Exonerado Impugnação	Exonerado R.Voluntário	Não litigioso
14/2/2002	97.521,16	-	29.256,35	68.264,82
24/7/2002	102.113,55	-	30.634,06	71.479,48
7/11/2003	130.491,37	-	39.147,41	91.343,96
30/11/2003	554.791,35	-	166.437,41	388.353,95
31/12/2003	378.259,41	140.783,66	71.242,73	166.233,02
Totais	1.263.176,84	140.783,66	336.717,96	785.675,22

De fato, veja-se, abaixo, os valores das multas reduzidas para pagamento no prazo da impugnação e as folhas correspondentes, destes autos, nos quais se identificam estes mesmos valores apontados em recolhimentos ou DCOMP:

Data	Multa/IRPJ Não litigioso	Redução em 50%	DCOMP
14/2/2002	189.624,49	94.812,24	fl. 1246
24/7/2002	198.554,12	99.277,06	fl. 1246
7/11/2003	253.733,21	126.866,61	fl. 1248
30/11/2003	1.078.760,96	539.380,48	fl. 1248, 1250, 1251 e 1253
31/12/2003	461.758,41	230.879,21	fl. 1246
Totais	2.182.431,19	1.091.215,60	

Processo nº 13603.000649/2006-87
Acórdão n.º 1101-00.440

S1-CITI
Fl. 1.496

Data	Multa/CSLL Não Litigioso	Redução em 50%	DARF
14/2/2002	68.264,82	34.132,41	fl. 1243
24/7/2002	71.479,48	35.739,74	fl. 1243
7/11/2003	91.343,96	45.671,98	fl. 1244
30/11/2003	388.353,95	194.176,97	fl. 1244
31/12/2003	166.233,02	83.116,51	fl. 1244
Totais	785.675,22	392.837,61	

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para exonerar as parcelas de multa isolada acima demonstradas, bem como excluir a infração correspondente ao item 003 do lançamento, e em consequência reduzir o IRPJ lançado no ano-calendário 2002 a R\$ 239.665,76, mantendo os demais valores em litígio, quais sejam, a CSLL devida no ano-calendário 2002, no valor de R\$ 86.279,66, e os correspondentes acréscimos sobre eles incidentes.

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora