



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001049/2001-21  
Recurso nº. : 128.172  
Matéria : CSLL – Exercícios de 1994 e 1995  
Recorrente : Banco Bemge S. A. (Ex Banco do Estado de Minas Gerais S. A.)  
Recorrida : DRJ Em Belo Horizonte – MG.  
Sessão de : 13 de setembro de 2007  
Acórdão nº : 101-96.309

**CONCOMITÂNCIA - DISCUSSÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA** - 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. (Súmula 1º CC nº 1).

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA- EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA-** A denúncia espontânea, de que trata o art. 138 do CTN, não exclui a responsabilidade pela multa de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO BEMGE S. A. (Ex Banco do Estado de Minas Gerais S. A.)

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, suscitada pela Relatora, quanto a tributação do lucro inflacionário e, no mérito, DAR provimento ao recurso para cancelar integralmente a exigência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

Processo nº 13603.001049/2001-21  
Acórdão nº 101-96.309

FORMALIZADO EM: 30 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



Recurso nº. : 128.172  
Recorrente : Banco Bemge S. A. (Ex Banco do Estado de Minas Gerais S. A.)

## RELATÓRIO

O presente processo foi submetido a esta Câmara por duas vezes, tendo sido o julgamento convertido em diligência, a primeira vez na sessão de 20 de fevereiro de 2002, pela Resolução 101-2.367 nos termos do voto condutor do Relator, Dr. Celso Alves Feitosa, e a segunda vez na sessão de 24 de fevereiro de 2005, Resolução 101-2.452, nos termos do voto condutor do Relator, Dr. Sebastião Rodrigues Cabral.

A empresa foi acusada de ter cometido as seguintes irregularidades, relativas aos anos-calendário de 1994 e 1995:

- 1- Adições insuficientes ao lucro líquido, cujo valor está consolidado da Tabela IX (fl. 70), e que compreende:
  - a. exclusão indevida de correção monetária 1989 (diferença IPC/BTNF) – item II do Termo de Verificação Fiscal;
  - b. exclusão indevida, na base de cálculo da contribuição, da despesa de Imposto de Renda (dedução da provisão) – item III do Termo de Verificação Fiscal;
  - c. dedução indevida da Provisão para Aposentadoria Complementar Móvel Vitalícia (ACMV) – item V, 1, do Termo de Verificação Fiscal;
  - d. dedução indevida da Provisão para Passivos Trabalhistas – item V, 2, do Termo de Verificação Fiscal;
  - e. dedução indevida da Provisão para Contingências “Leite Barreiros” - item V, 3, do Termo de Verificação Fiscal.
- 2- Compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores, tendo em vista as reversões após o lançamento das infrações constatadas nos períodos de 1994 e 1995 através do Auto de Infração que originou este Processo.

Informou o atuante que o valor negativo apurado no mês de dezembro de 1994 foi compensado, após corrigido pela variação da UFIR, com o

valor tributável apurado em 1995, e que os valores efetivamente recolhidos pelo contribuinte e informados no processo administrativo nº 10680.004339/98-50 foram considerados para reduzir a matéria tributável apurada no Auto de Infração em tela. Registrou, também, que, de acordo com informações do próprio contribuinte, os recolhimentos feitos naquele processo se referem à CSLL apurada em decorrência da exclusão da correção monetária de 1989, e que o contribuinte efetuou os recolhimentos sem considerar a multa de mora, invocando a denúncia espontânea tratada no art. 138 do CTN. Dessa forma, elaborou o cálculo da imputação dos valores recolhidos em 08 de maio de 1998, para utilizar os valores de principal efetivamente recolhidos e reduzir a matéria tributável.

Com a impugnação tempestiva, instaurou-se o litígio, julgado em primeira instância pelo Delegado de Julgamento em Belo Horizonte, que declarou o lançamento procedente em parte, excluindo integralmente a exigência relativamente às adições insuficientes de provisões indedutíveis.

Conclui a autoridade monocrática que:

*“De acordo com o demonstrativo elaborado pelo defendente às fls. 08 e 09 do anexo à impugnação, os valores autuados correspondem exatamente à correção monetária das exclusões processadas no livro LALUR, cujas cópias encontram-se às fls. 12 a 84 do mesmo anexo. Portanto, no presente caso, está claro que inexistente parcela passível de tributação, eis que o contribuinte agiu em conformidade com a legislação supracitada.”*

Quanto à exigência relativa à dedução da despesa de Imposto de Renda, manteve-a, concluindo, todavia, que a propositura, pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual – antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

Refez, então, os cálculos das compensações de bases negativas da CSLL, em decorrência das alterações dos valores tributáveis (anexos I e II, às fls. 625/626).

No recurso voluntário impetrado, a interessada deduz as seguintes razões, em síntese:

**Quanto às Provisões Ativas de IR:**

- que as Provisões Ativas de IR foram adicionadas à base de cálculo da CSLL, ou seja, os valores lançados a crédito, em conta de Receitas de

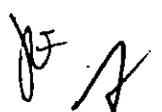
Provisões Ativas de IR – em contrapartida ao lançamento a débito em Provisões Ativas de IR (conta devedora do ativo) foram considerados tributáveis, compondo a base de cálculo da contribuição;

- que adicionou esses valores à base de cálculo justamente por terem sido consideradas dedutíveis as Provisões Passivas de IR (conta credora do passivo), amparada na liminar no MS nº 92.0020965-3 (*“si et quantum” a decisão denegatória apresenta efeito suspensivo*);
- que, todavia, a questão referente à dedutibilidade dessas provisões foi encerrada, no âmbito do processo administrativo, por força do AD(N) COSIT 03/96, como dito na decisão recorrida, considerando-se tal lançamento definitivo – ou seja, o decisório “a quo” considerou definitivo o lançamento referente à dedução das Provisões Passivas de IR;
- que, considerando-se, pois, indedutíveis as Provisões Passivas de IR, deve-se considerar que as adições feitas, em contrapartida à constituição de Provisões Ativas de IR, são igualmente intributáveis – isto, afirma, foi o que resultou alegado pela Recorrente já na peça impugnatória;
- que nem poderia ser de outra forma, porque as recuperações de provisões, quando dedutíveis, são tributáveis; as recuperações de provisões, quando indedutíveis, são intributáveis;
- que, se consideradas indedutíveis as Provisões Passivas de IR (a se considerar que a decisão denegatória não se encontra sob efeito suspensivo), as Provisões Ativas de IR serão, igualmente, intributáveis – regra de simetria reproduzida no art. 392, II do, RIR/99;
- que, desse modo, a exigência não procede, porque a CSLL paga sobre as adições decorrentes das Provisões Ativas de IR teria de ser compensada com as exclusões de Provisões Passivas de IR;
- que, ao contrário, a autoridade fiscalizadora, sobre considerar incorretas as exclusões (provisões passivas), não processou a compensação com a CSL paga sobre os valores correspondentes às provisões ativas;
- que é verdade que a autoridade fiscal, na confecção da Tabela IX, levou em conta a CSL paga sobre os valores correspondentes às provisões ativas, isto é, na elaboração da Tabela IX, procurou excluir as adições decorrentes de Provisões Ativas de IR, feitas pela contribuinte;

- que, todavia, isso não ocorreu no cálculo e lançamento da CSL, pois não foram excluídos os valores (adicionados) correspondentes às Provisões Ativas de IR;
- que essa não exclusão ocorreu no cálculo e lançamento da CSL, pela autoridade fiscalizadora, e foi mantida na Decisão da Delegacia de Julgamento, sendo a evidência desta afirmação constatável pelo exame dos Anexos I e II à Decisão;
- que os Anexos I e III ao decisório “a quo” demonstram que os valores correspondentes às Provisões Ativas de IR – diversamente ao dito no TVM e ao veiculado na Tabela IX – não foram excluídos das bases de cálculo da CSL;
- que os valores de Provisões Ativas de IR, referentes aos meses de junho, setembro e dezembro de 1994, que foram “excluídos” na elaboração da Tabela IX, sequer figuram como exclusões no Anexo I ao decisório;
- que, por seu turno, a exclusão prevista no Anexo I ao decisório, referente ao mês de janeiro de 1994, não figura no seu Anexo III.

**Quanto ao não-cabimento da multa em denúncia espontânea:**

- que no cálculo e lançamento levado a efeito pela autoridade fiscalizadora, esta não procedeu à exigência de multa de mora na denúncia espontânea feita pela contribuinte, embora houvesse feito referência, no TVM, à imposição de multa moratória na denúncia espontânea, e a houvesse previsto no demonstrativo de imputação;
- que, todavia, na decisão recorrida, passou-se a calcular e exigir o valor referente à multa de mora nos pagamentos feitos em denúncia espontânea;
- que, ainda que se admita que a autoridade julgadora limitou-se a corrigir um erro de cálculo feito pela autoridade lançadora (art. 32 do Decreto nº 70.235/72), essa “correção” de ofício demandará ser reformada, pois a multa de mora não é exigível na denúncia espontânea;
- que a não imponibilidade da multa de mora na denúncia espontânea, assegurada pelo art. 138 do CTN, é evidenciada pela jurisprudência que transcreve.



**Quanto à imposição de juros de mora sobre a multa de ofício**

- que, na remota hipótese de ser mantida a autuação, deve ser corrigida a impropriedade nela contida, relativa à imposição de juros de mora sobre a multa de ofício;
- que constitui uma contradição cogitar da incidência de juros moratórios na inexistência de mora (exigibilidade suspensa – ausência de decisão administrativa definitiva – não-vencimento do prazo);
- que não pode haver incidência dos juros porque a obrigação “principal”, representada pela multa de ofício, nasce no momento em que é lavrado o Auto de Infração, enquanto a obrigação principal representada pelo tributo devido nasce com a concretização do fato gerador do tributo;
- que, além disso, a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício somente pode se dar quando esta obrigação principal (representada pela multa de ofício) se encontra vencida e não paga.

Na sessão de 20 de fevereiro de 2002 o Relator ponderou que, às fls. 620, o julgador afirmou que : *“...as provisões ativas do imposto de renda já estavam incluídas nos saldos iniciais tomados pelo Fisco antes mesmo dele crescer os valores das infrações. Ocorre que os autuantes, neste item, conforme consta do TVF, acertaram a base de cálculo da contribuição, ajustando-a no sentido de que a provisão para o imposto de renda fosse dela expurgada. Desse modo, diante dos demonstrativos de fls. 566 e 567, tais despesas, quando representaram exclusões (terceira coluna; redução da base de cálculo). Por outro lado, os valores das adições (salvo para o mês de janeiro de 1994), por já estarem inclusos no próprio saldo de base negativa da contribuição, não o compuseram. Em suma, neste ponto, não merece reparos o procedimento fiscal.”* E, ainda, que às fls. 641 asseverou que *“... considerando-se, pois, indedutíveis as Provisões Passivas de I.R., deve-se considerar que as adições feitas, em contrapartida à constituição de Provisões Ativas de I.R., são igualmente intributáveis. Isso é que resultou alegado pelo Recorrente, já na peça impugnatória”,*

Considerando essas afirmativas, o julgamento foi convertido em diligência para que a autoridade lançadora respondesse os seguintes quesitos:

1. onde se encontra demonstrado que o valor das adições das provisões para IR, dos meses de junho, setembro e dezembro já

estariam incluídos nos saldos de bases negativas da contribuição social?

2. estaria correta a afirmação de que, sendo as provisões passivas de IR indedutíveis, os respectivos valores quando adicionados seriam intrIBUTÁVEIS? Como se encontram os lançamentos reclamados no LALUR (juntando cópias)?

3. os valores das provisões para IR indedutíveis foram adicionados ao lucro líquido?

4. a mora reclamada na TVR **não constou do lançamento**, como afirma a Recorrente?

Antes que a diligência fosse cumprida, a empresa, para fins de gozo da anistia prevista na MP 38/2002, desistiu do Mandado de Segurança 92.0020965-3 e renunciou ao direito em que se fundava a ação.. Em seguida, nos autos deste processo administrativo, informou ter pago em dinheiro o valor discutido nos autos do Mandado de Segurança 92.0020965-3 com base na MP 38/2002, valor esse também discutido no presente processo administrativo, no qual permanece a discussão pelo não pagamento da multa moratória sobre recolhimentos em atraso (denúncia espontânea).

Às fls.903 a 906, Termo de Diligência datado de 03/09/2003, no qual o auditor responde as questões formuladas na Resolução 101-2.367/200, e às fls, 910/911, adendo ao recurso voluntário, reiterando-o e lembrando que não desistiu do recurso voluntário, especialmente no que toca à denúncia espontânea.

Diz ter ocorrido pagamento em dinheiro dos valores da CSL discutidos nos autos do MS 92.0020965-3, considerado definitivo pelo juízo administrativo *a quo* .Em face desse pagamento, foi autorizada a levantar parcialmente o depósito efetuado para garantia de instância, com a conversão em renda de outra parcela do depósito. Contudo, a diferença não levantada não poderia ter sido convertida em renda, pois representava o valor referente ao não pagamento da multa em denúncia espontânea. Afirma que, quando muito, a DRF/BH poderia manter sob o título de depósito o valor correspondente a 30% da parcela remanescente.

Em sessão de 24 de fevereiro de 2005, por proposta do Relato Dr. Sebastião Rodrigues Cabral, o julgamento foi novamente convertido em diligência a fim de que se indicasse com precisão *a data da publicação da decisão que tornou*

*definitiva a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, incidente sobre a diferença de correção monetária, tendo por base o Índice de Preços ao Consumidor – IPC, para os meses de janeiro e fevereiro de 1989, bem como a data na qual o contribuinte promoveu o recolhimento da exação.*

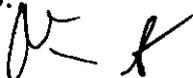
Atendendo intimação da fiscalização, Banco Itaú S/A prestou as seguintes informações (fls. 951 a 952)

- Em 1999 foi lavrado o auto de infração que deu origem ao Processo nº 10680.027047/99-94, cujos débitos lançados se referiam a: (1) atualização monetária das exclusões sobre provisões anteriormente adicionadas na base da CSLL; (2) dedução da despesa de IRPJ, objeto do MS 92.0020965-2 e (3) multa de mora sobre os pagamentos efetuados em maio de 1998, em decorrência da exclusão a maior da correção monetária da CSLL, no Plano Verão, comunicada à DRF/BH no Processo nº 10690.004339/98-50.
- Das três matérias abrangidas pelo auto de infração, a decisão da DRJ-BH exonerou a primeira (atualização monetária das exclusões sobre provisões adicionadas) e manteve as outras duas, quais sejam: (1) dedução da despesa de IRPJ, objeto do MS 92.0020965-2 e (2) multa de mora sobre os pagamentos efetuados em maio de 1998. Foi apresentado Recurso Voluntário com depósito de 30%.
- Em julho de 2002 efetuou-se o pagamento dos valores abarcados pelo MS 92.0020965-2, com os benefícios da MO 38/2002.
- A DRF-BH analisou os pagamentos efetuados e baixou os valores pagos, devolvendo ao contribuinte a menor os depósitos recursais, convertendo indevidamente em renda da União a multa de mora relativa à denúncia espontânea, de cuja discussão não houve desistência.
- Em 23/10/2003 protocolizou petição reiterando os termos da defesa relativamente à multa de mora não paga.
- Os pagamentos efetuados em maio de 1998 são decorrentes do cálculo da exclusão a maior da correção monetária do Plano Verão, não estando vinculado a nenhuma ação judicial. Não houve recolhimento desse complemento, tendo em vista o assunto estar pendente de decisão do Conselho de Contribuintes.

*JA*  
9 A

- Conforme se pode verificar, o assunto da denúncia espontânea lançado no presente processo nada tem a ver com a CSLL sobre a diferença IPC Plano Verão. Encaminha cópia da decisão que homologou, em 09/04/2003, a renúncia a que se funda o Mandado de Segurança 94.00.11854-6- IPC Plano Verão, cujo pagamento ocorreu com os benefícios da MP 38/2002.

É o relatório.



## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora.

As irregularidades de que é acusada a interessada, e que motivaram o lançamento objeto do presente processo, foram as seguintes: (1) dedução indevida da Provisões (ACMV, Passivos Trabalhistas, Contingências "Leite Barreiros"); (2) exclusão indevida, na base de cálculo da contribuição, da despesa de Imposto de Renda (dedução da provisão) – item III do Termo de Verificação Fiscal; (3) exclusão indevida de correção monetária 1989 (diferença IPC/BTNF)

Apenas as duas últimas são objeto de recurso, porque a matéria correspondente à primeira das irregularidades acima mencionadas (dedução indevida de provisões) foi excluída pela decisão de primeira instância.

Quanto à segunda irregularidade, a decisão de primeira instância não conheceu da impugnação, por estar a matéria sendo discutida judicialmente, nos autos do MS 92.0020965-2, e declarou definitivo o lançamento.

Sobre esse tema, o Primeiro Conselho de Contribuintes tem entendimento sumulado no seguinte enunciado: *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.* (Súmula 1º CC nº 1).

Pondera a Recorrente que ao considerar indedutíveis as Provisões Passivas do IR, a CSL paga sobre as adições das provisões ativas teria que ser compensada. Alega que a autoridade fiscal, ao confeccionar a Tabela IX, procurou excluir as adições decorrentes das Provisões Ativas de IR feitas contabilmente, mas isso não sucedeu no cálculo e lançamento da CSLL.

Todavia, essa afirmativa da Recorrente não se confirma, pois os valores tributáveis indicados na descrição dos fatos do Auto de Infração (fl. 3 do processo) e no quadro Apuração da Contribuição Social (fls. 05 do processo) levam

em conta, exatamente, os valores consolidados na Tabela IX, onde foram excluídas as adições decorrentes das provisões ativas. (por exemplo: Janeiro de 1994-CR\$6.086.637.362,58).

Em relação à Exclusão da Base de Cálculo da CSLL da Correção Monetária de 1989, conforme se verifica do Termo de Verificação, ocorreu o seguinte:

- 1- O contribuinte impetrou Mandado de Segurança junto à 5ª Vara da Justiça Federal de Minas Gerais – Processo Judicial nº 94.0011854-6, objetivando deduzir fiscalmente a correção monetária de 1989, computando-se a variação do IPC de janeiro de 1989 de 70,28%.
- 2- Tendo sido deferida a liminar, efetivou a exclusão, em abril de 1994, de 25.811.797,2753 UFIR.
- 3- Em maio de 1998, constatando que a exclusão foi maior que a devida, recolheu a importância equivalente a 14.59.970,41 UFIR que reconhece ter sido indevidamente excluída, sem acréscimo da multa de mora, formalizando processo de denúncia espontânea.
- 4- A fiscalização formalizou, em auto de infração distinto, a exigência sobre a parcela que o contribuinte considera correta (11.271.826,8609 UFIR), com suspensão da exigibilidade.

A renúncia ao direito em que se funda o MS 94.00.11854-6 , com os benefícios da MP 38/2002, não tem relação com o presente processo (uma vez que a exigência a ele relativa foi formalizada em processo distinto). Nestes autos, a exigência se refere à multa de mora sobre os pagamentos efetuados em maio de 1998.

Não tendo havido renúncia à discussão quanto à dispensa da multa de mora nos casos de “denúncia espontânea”, cumpre examiná-la.

Não obstante não desconhecer a existência de posições divergentes, entendo que o instituto da denúncia espontânea da infração, tratado no artigo 138 do CTN, não tem o condão de excluir a multa de mora. O legislador ordinário, ao decretar as regras para implementação dos atos procedimentais que visam a dar eficácia às regras de incidência tributária, determinou que o adimplemento **espontâneo** fora do prazo da obrigação tributária sujeita-se à multa de mora. Portanto, outra conclusão não é possível senão a de que a exclusão de penalidades

tratada no artigo 138 do CTN não abrange a multa de mora. Caso contrário, estaria configurada uma verdadeira contradição em seus termos. Não é possível admitir, ao mesmo tempo, que : a) todo recolhimento **espontâneo, fora do prazo**, só pode ser feito acompanhado da multa de mora (Lei 7.799/88, art. 74, Lei 8.218/91, art. 3º , Lei 8.383/91, art. 59, Lei 8.981/95, art. 84, Lei 9.430/96, art. 61) ; e b) se o recolhimento **fora do prazo** for feito de forma **espontânea**, afasta-se a multa de mora. **A espontaneidade (no recolhimento extemporâneo) é pressuposto da incidência da multa de mora.** Entender que o recolhimento em atraso, feito de forma espontânea, exclui a multa de mora, é negar aplicação às leis que determinam sua imposição. A mora é elementar do tipo. A denúncia espontânea somente afasta a responsabilidade por infrações desconhecidas das autoridades fazendárias. A mora não é fato que possa se imputar desconhecido pelo Fisco, visto que decorre do mero transcurso do tempo.

Isto posto, não conheço do recurso quanto à matéria relacionada à exclusão indevida da base de cálculo, da despesa de IR, e nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 13 de setembro de 2007

  
SANDRA MARIA FARONI