



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

Processo nº 13808.001860/00-54
Recurso nº 158.281 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.049 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente CITI CP MERCANTIL S.A
Recorrida 10ª TURMA DA DRJ SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto Sobre a renda de pessoa – IRPJ e reflexo

Ano-calendário: 1.996

**IRPJ/POSTERGAÇÃO/PERDAS EM OPERAÇÕES DE SWAP.
NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO**

Uma vez que a dedutibilidade da despesa está condicionada, é necessário que o contribuinte prove que ocorreu a postergação de imposto em função da dedução antecipada de despesa. Ausência de nulidade do lançamento sob este fundamento

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL PARA COBRANÇA DA CSLL

A legislação restringe a indedutibilidade somente ao lucro real.

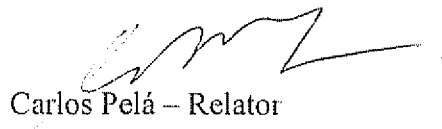
COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA

Inexiste previsão legal para a cobrança de juros sobre a multa.

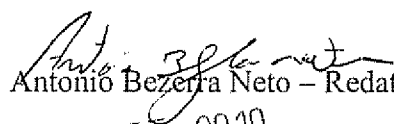
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, foi rejeitada a apreciação de documentos peticionada no dia do julgamento e proposta de diligência do Conselheiro Relator. Vencidos os Conselheiros Carlos Pelá (Relator), Alexandre Barbosa Jaguaribe, Regis Magalhães Soares Queiroz e Antonio Carlos Guidoni Filho. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para cancelar a exigência da CSLL e por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Adriana Gomes Rêgo, que mantinham os juros. Designado o conselheiros Antonio Bezerra Neto, para redigir o voto vencedor relativo à juntada de documentos e proposta de diligência.


Adriana Gomes Rego-Presidente



Carlos Pelá – Relator

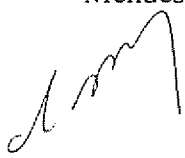


Antonio Bezerra Neto – Redator designado.

EDITADO EM:

17 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego (Presidente da turma), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-presidente da turma).



Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte CITI CP MERCANTIL S/A (fls. 320 e seguintes) contra decisão proferida pela 10ª Turma da Delegacia de Julgamento de São Paulo, que considerou totalmente procedente o lançamento efetuado pela autoridade fiscal.

Referido Auto de Infração decorreu da glosa da despesa com operações de swap no montante que excedeu os ganhos com despesas da mesma natureza no ano calendário de 1996, em observância ao que dispõe o art. 76, § 4º, a seguir transcrito:

"Art. 76 O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, será

(...)

§ 4º Ressalvado o disposto no parágrafo anterior, as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 72 a 74 somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos em operações previstas naqueles artigos."

O art. 74 mencionado no parágrafo acima trata justamente das operações de swap, conforme se verifica a seguir:

" Art. 74. Ficam sujeitos à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento, os rendimentos auferidos em operações de swap.

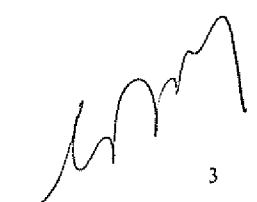
§ 1º A base de cálculo do imposto das operações de que trata este artigo será o resultado positivo auferido na liquidação do contrato de swap.

§ 2º O imposto será retido pela pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento, na data da liquidação do respectivo contrato.

§ 3º Somente será admitido o reconhecimento de perdas em operações de swap registradas no termos da legislação vigente "

Desta forma, a diferença correspondente ao montante da despesa que superou o ganho em operações de swap no valor de R\$ 756.502, 54 tornou-se indedutível na apuração do lucro real, resultando no presente auto, com a exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 426.738,55 e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor 139.784,84, totalizando, na data da lavratura, o valor de R\$ 566.523,39 (valores atualizados até a data da autuação).

Contra o lançamento em tela, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 240 e seguintes), com os seguintes argumentos de defesa:



i) **Operações com fins de hedge:** alega que as operações feitas seriam swaps com a finalidade de hedge, não havendo necessidade de observar o art. 76, § 4º da Lei 8.981/95, conforme previsão do art. 77, inciso V da mesma lei que estabelece:

“Art 77 O regime de tributação previsto neste Capítulo não se aplica aos rendimentos ou ganhos líquidos

(...)

V - em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsa de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão ”

ii) **Postergação:** Que na autuação o fiscal deveria ter levado em conta se haveria a possibilidade de uso dessa despesa em momento posterior e, se positivo, exigir somente os encargos moratórios;

iii) **dedutibilidade da CSLL no cálculo do IRPJ;**

iv) **ausência de fundamento legal para a tributação reflexa pela CSLL.**

Em 19 de dezembro de 2005 a DRJ analisou a impugnação (fls. 291 e seguintes), **julgando o lançamento totalmente procedente.**

Inconformada com a decisão da DRJ, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 320 e seguintes), defendendo, em síntese, a improcedência da decisão de 1ª instância, com base nos seguintes argumentos:

(i) nulidade do auto de infração por se tratar de um caso de mera **postergação** e não de glosa da despesa;

(ii) **falta de previsão legal para autuação pela CSLL**, considerando que o art. 76, § 4º da Lei 8.981/96 estabelece a restrição da dedutibilidade somente ao lucro real;

(iii) impossibilidade da cobrança de **juros sobre a multa.**

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Relator, Carlos Pelá

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Passo a análise de cada um dos argumentos trazidos pela recorrente.

j) Nulidade do auto de infração em razão de se tratar de caso de postergação e não glosa de despesa

Defende a recorrente a nulidade do auto de infração, uma vez seria o caso de uma adição temporária, na medida em que a dedução será possível quando houver ganho de renda variável em montante igual ou superior a despesa ora usada em montante superior a previsão legal. Desse modo, entende que a autuação deveria ser somente pela mora e não pela glosa da despesa.

A despesa refere-se ao ano base de 1996, tendo a autuação ocorrido no ano de 2000. De fato a autoridade fiscalizadora não verificou se houve lucro de renda variável em períodos subsequentes ao da utilização da despesa até a lavratura do auto para que fosse considerada, se fosse o caso, somente a postergação do tributo e não a indedutibilidade da despesa.

Todavia, nem na impugnação, nem no recurso voluntário ora analisado, a recorrente demonstra que teve ganhos suficientes em operações de renda variável de modo que teria sido possível a utilização do prejuízo de renda variável que foi glosado.

Nesse sentido foi acertada a decisão da DRJ que se manifestou pela necessidade da comprovação da postergação, conforme segue:

“Quanto à alegação de postergação, verifica-se que há necessidade de que se demonstre a ocorrência de tal postergação, ou seja, ocorrência de pagamento a maior em período posterior em função da matéria apurada pela fiscalização. Logo, sem tal comprovação não há como questionar a apuração feita pela fiscalização.”

Registre-se que, mesmo após a decisão da DRJ, a contribuinte não logrou provar que em função da antecipação da despesa teria ocorrido pagamento a maior de imposto em período subsequente.

Nesse sentido, a linha que vinha sendo adotada pelo extinto Conselho de Contribuintes, conforme pode se verificar do julgado abaixo reproduzido:

“1º Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara / ACÓRDÃO 101-96 267 em 09.08.2007

IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2001

NULIDADE- Eventuais erros na determinação da exigência, ainda que ocorram, podem acarretar improcedência total ou parcial do lançamento, mas não inquinam de nulidade o auto de infração.

JUROS TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - Para fins de determinação da do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, a partir da vigência da Lei 8.981/95, apenas se sujeitam à dedutibilidade segundo o regime de caixa, os juros incidentes sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos dos incisos II a IV, do art. 151, do CTN.

POSTERGAÇÃO- Comprovada a ocorrência de mera postergação no pagamento de tributos, descabe lavrar auto de infração para exigência de tributos, devendo o auto de infração restringir-se à exigência dos juros de mora devidos pelo atraso.

Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Sandra Maria Faroni - Presidente em Exercício e Relatora

Publicado no DOU em: 28.09.2007 “ (grifos meus)

Note-se que nesse caso a referida comprovação é fundamental, pois a dedutibilidade da despesa de renda variável não é líquida e certa, mas sim condicionada.

Essa despesa somente poderá ser deduzida em período posterior se, e somente se, houver resultado positivo em valor correspondente em operações da mesma natureza. Vale dizer que não se trata de uma mera postergação, onde sempre a despesa poderá ser usada em período subsequente. Nesse caso, se não houver ganho em renda variável em montante suficiente a despesa não poderá ser usada pelo contribuinte. Por tal particularidade era de fundamental importância que o contribuinte demonstrasse que teve esse resultado positivo suficiente em operações de renda variável, pois somente se ocorrida essa condição o contribuinte teria direito ao uso da despesa, restando, eventualmente, tão-somente os encargos moratórios em razão da antecipação da compensação das perdas.

Não sendo feita a comprovação de ganhos em posteriores operações de renda variável, não há como decretar a nulidade do auto, uma vez que pode não ter havido ganhos suficientes para absorver as perdas em operações de renda variável que viessem a lhe permitir o uso integral da perda gerada no ano calendário de 1996.

Desse modo, correta a decisão da DRJ.

(ii) Falta de previsão legal para autuação pela CSLL

Alega o contribuinte que o art. 74, § 4º da Lei 8.981/96 estabelece a restrição à dedutibilidade integral das despesas em operações de swap exclusivamente ao lucro real, conforme segue:

“§ 4º Ressalvado o disposto no parágrafo anterior, as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts 72 a 74 somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos em operações previstas naqueles artigos ”

A CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 e sua base de cálculo, prevista pelo artigo 2º do referido diploma legal, era, originalmente, o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pela (i) exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (ii) exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computado como receita; (iii) exclusão do lucro decorrente de exportações incentivadas, revogada a partir do exercício de 1990 pela Lei

nº 7.988, de 28 de dezembro de 1989; e (iv) **adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido. Posteriormente, diversas foram as modificações na legislação atinente à CSLL.**

Posteriormente, o artigo 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 determinou, “in verbis”:

*“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, **mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor**, com as alterações introduzidas por esta lei.*

(...)(grifamos)

Muito embora a CSLL apresente semelhanças com o IRPJ no que concerne à apuração da sua base de cálculo, ela é regida por legislação específica. Isso significa que as regras que limitam a dedutibilidade de despesas para fins de CSL devem ser próprias da legislação da contribuição. Não é possível aplicar as regras de limitação à dedutibilidade do IRPJ por analogia ou extensão do disposto no art. 57 acima transcrito, uma vez que ele é expresso no sentido que se deve observar a legislação específica da CSLL para apuração da sua base de cálculo.

Voltando à legislação que restringiu a dedutibilidade integral das perdas em operações de swap, resta claro que ela fez questão de estabelecer referida limitação somente ao lucro real. Não há assim qualquer determinação em lei que imponha ou condicione a dedutibilidade integral das perdas em operações de swap na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

Tal conclusão é igualmente corroborada por esse E. Conselho, conforme se verifica do julgado abaixo reproduzido:

“1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101-94.070 em 29.01 2003

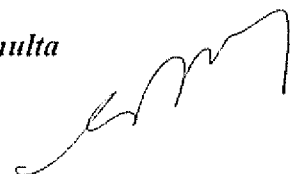
IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1998 e 1999

CSLL - DESPESAS DESNECESSÁRIAS - DEDUTIBILIDADE - A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido é o resultado do período de apuração com observância da legislação comercial e com os ajustes previstos na legislação específica. Descabe a adição de despesas consideradas desnecessárias, com fulcro unicamente em norma da legislação do Imposto de renda, pois **a base de cálculo da contribuição não se confunde com o lucro real tributado pelo imposto de renda.** Negado provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Edison Pereira Rodrigues - Presidente

Publicado no DOU em: 13.05.2003” (grifos meus)

Desta forma, entendo que descabe a glosa da despesa em relação à CSLL, uma vez que não existe tal restrição na legislação e a base da contribuição social é própria e distinta do lucro real.

(iii) Impossibilidade da cobrança de juros sobre a multa



Por fim, a recorrente alega a improcedência da cobrança de juros de mora sobre a multa.

A exigência para tal cobrança, conforme manifestação da Fazenda Nacional através do parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28, de 02/04/98, está no artigo 61, § 3º da Lei 9.430/96, que assim estabelece:

“Art 61 Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Pela simples leitura do texto acima, resta claro que o mesmo está apenas permitindo que os débitos com a União Federal decorrentes de tributos e contribuições não pagos nos vencimentos sejam acrescidos de multa de mora, e que aqueles mesmos débitos (e não a multa) sofram também a incidência de juros de mora.

Corroborando com o entendimento que o art. 61 da Lei 9.430/96 prevê a cobrança de juros exclusivamente sobre o valor dos tributos e contribuições o art. 43 da mesma Lei 9.430, ao dispor:

Art 43 Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente

Parágrafo único Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Ora, se a expressão “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições” constante no “caput” do art. 61 da Lei 9.430/96 incluísse também a multa de ofício, não haveria necessidade alguma da previsão do parágrafo único do art. 43 acima reproduzido, uma vez que a incidência de juros sobre a multa de ofício lançada isoladamente nos termos do “caput” do artigo já decorreria diretamente do artigo 61.

Desse modo, resta claro que somente existe previsão legal para a cobrança de juros sobre a multa no caso da multa lançada isoladamente, o que não é o caso do recurso em análise.

Outra discussão que se tem em relação ao tema de cobrança de juros sobre a multa é que a legitimidade para a sua cobrança estaria no próprio Código Tributário Nacional, na medida em que o art. 113 do CTN estabelecerá o procedimento de cobrança e o regime jurídico das multas ao mesmo adotado para os tributos. Tal entendimento, todavia, não merece prosperar, senão vejamos.



O art. 113 do Código Tributário Nacional estabelece:

"Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."

Pela simples leitura do caput do artigo acima reproduzido, verifica-se que a obrigação tributária pode ser principal (de pagar tributo ou penalidade pecuniária) ou acessória (de fazer), sendo que a obrigação acessória "pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária", nos termos do parágrafo 3º do referido art. 113.

Desse modo, a penalidade pecuniária que se converte em obrigação principal é exatamente aquela que decorre da inobservância da obrigação acessória. E é somente sobre essa penalidade (descumprimento de obrigação acessória), que por si só consubstancia (ou se converteu em) obrigação principal, que se não paga integralmente no seu vencimento podem incidir os juros de mora, conforme previsto no art. 43 da Lei 9.430/96.

No caso em questão, é preciso salientar mais uma vez que a multa de ofício lançada não se refere ao descumprimento de obrigação acessória, mas sim de multa exigida pelo descumprimento da obrigação principal de pagar tributo.

Poderia, por fim se argumentar aqui que o artigo 161 do CTN legitimaria a cobrança dos juros sobre a multa de tributo não pago no vencimento. Parece-me também que nesse artigo não traz tal permissão, senão vejamos. Dispõe o art. 161 do CTN, "in verbis":

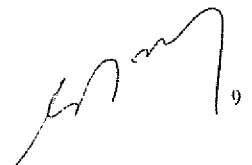
Art. 161 O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Pelo texto legal acima transcrito verifica-se que se a penalidade incidente pelo não pagamento da obrigação principal já estivesse incluída no "crédito" sobre o qual incidem os juros de mora previstos no artigo 161 do CTN, seria desnecessária a ressalva final constante do referido dispositivo no sentido de que essa incidência de juros se dá "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis".

Ao analisar a matéria esse E. Conselho vem se manifestando pela impossibilidade da cobrança de juros sobre a multa, conforme se verifica das decisões abaixo reproduzidas:



IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2001

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPAno-calendário: 2000 Ementa: RECURSO DE OFÍCIO. A decisão vergastada foi exarada de acordo com a correta análise dos fatos e do direito aplicável ao caso em questão, pelo que há ser confirmada

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - MOMENTO DO FATO GERADOR. A Lei nº 9.532/1997, não atuou modificando a data da ocorrência do fato gerador, mas, tão-somente, deslocou o seu componente temporal, indicando o momento em que esses lucros deveriam ser oferecidos à tributação.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - DECADÊNCIA. No caso de tributação de lucros auferidos no exterior por intermédio de coligada, o prazo decadencial tem início no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que houve a disponibilização para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - DISPONIBILIZAÇÃO - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO EM COLIGADA. São tributáveis os lucros auferidos no exterior por sociedade domiciliada no Brasil, por intermédio de sua coligada, que sejam disponibilizados àquela. Tais lucros serão considerados disponibilizados na data do seu pagamento, que é considerado efetuado, quando ocorrido o emprego do valor em favor da beneficiária. A alienação de participação societária em coligada no exterior inclui-se na hipótese de "emprego do valor em benefício" da pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR - RESERVA LEGAL. Não deve compor a base de cálculo do lançamento a parcela correspondente à Reserva Legal, posto que esta tem destinação obrigatória prevista em lei e deve ser constituída antes de qualquer outra destinação dos lucros.

TRIBUTOS PAGOS NO EXTERIOR - COMPENSAÇÃO. A compensação do imposto sobre a renda devido no Brasil, em face da disponibilização dos lucros auferidos no exterior, só será possível com o imposto sobre a renda recolhido no exterior em razão dos mesmos lucros, independentemente da denominação do tributo no país de origem.

PESSOAS JURÍDICAS COLIGADAS - ADIÇÃO DE JUROS - CAPITALIZAÇÃO DE RECURSOS - INDISPONIBILIDADE DOS LUCROS. A adição dos juros decorrentes da captação de recursos junto a coligada no exterior, só é cabível no caso de não ter sido disponibilizado os lucro do período para sua coligadano Brasil. Configurada a disponibilização de tais lucros não deve prevalecer o lançamento tributário.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. O decidido em relação ao tributo principal se aplica aos lançamentos reflexos, em virtude da estreita relação de causa e efeitos entre eles existentes, salvo quando houver na legislação de regência do tributo lançado como reflexo, característica que leve a outra conclusão.

LUCRO AUFERIDO NO EXTERIOR - CSLL. Por força do princípio da legalidade estrita, no Direito Tributário só há incidência tributária sob a vigência de norma que estabeleça tal tributação. No caso da CSLL sobre lucros auferidos no exterior por coligada, a norma instituidora da obrigação tributária foi publicada em 30 de junho de 1999, passando a vigorar a partir de 01 de outubro de 1999.



JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO INAPLICABILIDADE. Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, que acolhiam a preliminar, sendo que o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva, acompanha pelas conclusões. No mérito, pelo voto de qualidade, considerar ocorrida a disponibilidade do lucro na alienação da participação societária, vencidos os Conselheiros João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Aloysio José Percínio da Silva, que apresenta declaração de voto, e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, quanto a primeira infração para excluir a tributação da CSLL em relação aos lucros apurados pela coligada no exterior, até 30 de setembro de 1999, bem assim a reserva legal. Por unanimidade de votos, cancelar a exigência em relação à glosa de despesas de juros, acompanham pelas conclusões João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Aloysio José Percínio da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Por maioria de votos, excluir a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos nesta parte os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Antonio Praga, que mantinham a incidência da taxa selic sobre a multa de ofício “

“Número do Recurso: 160718

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 16327.000106/2003-11

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTRO

Recorrente: BSA COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A.
(SUCEDIDA POR INCORPORAÇÃO ITAUBANK COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA.)

Recorrida/Interessado: 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Data da Sessão: 17/09/2008 00:00:00

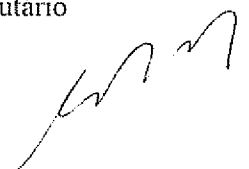
Relator: Leonardo de Andrade Couto

Decisão: Acórdão 103-23566

Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, acolheram a preliminar de decadência relativamente ao ano 1997, vencido o conselheiro Luciano de Oliveira Valença que aplicava o art. 173, I, do CTN. No mérito, por maioria de votos, deram provimento ao recurso, vencida a conselheira Ester Marques Lins de Sousa. Houve sustentação oral do representante do recorrente, Sr. Ricardo Krakowiak,

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário



Ano-calendário: 1997

Ementa: DECADÊNCIA PRAZO - O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Essa regra aplica-se também à CSLL por força da Súmula nº 8 do STF. Acolhe-se a arguição de decadência em relação ao ano-calendário de 1997.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO - O agravamento da multa de ofício pelo atraso ou não atendimento de intimações e pedidos de esclarecimentos só tem aplicação quanto efetivamente demonstrada a recusa ou efetivo prejuízo ao procedimento fiscal

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. DESCABIMENTO
- Por não se tratar da hipótese de penalidade aplicada na forma isolada, a multa de ofício não integra o principal e sobre ela não incidem os juros de mora.

JUROS DE MORA TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1997, 1998, 1999

Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE - Aplica-se ao lançamento formalizado como decorrência o resultado do julgamento proferido no processo que lhe deu origem, tendo em vista o liame fático que os une. Ementário publicado no DOU nº 13 de 20/01/2009. Págs. 05/09”

“Número do Recurso: 157078

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 19515.003663/2005-27

Tipo do Recurso: DE OFÍCIO/VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTRO

Recorrente: 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Recorrida/Interessado: COOPERATIVA CENTRAL DE
LATICÍNIOS DO ESTADO DE SÃO PAULO

Data da Sessão: 23/01/2008 01:00:00

Relator: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho

Decisão: Acórdão 101-96523

Resultado: OUTROS - OUTROS



Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos nessa parte, em segunda votação, os Conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Relator), Aloysio José Percinio da Silva e Antonio Praga, que mantinham a incidência da taxa selic sobre a multa de ofício. Nas demais matérias em litígio houve unanimidade do colegiado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior quanto a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício proporcional.

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa: NULIDADE. Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender às formalidades legais e for efetuado por servidor competente.

SIMULAÇÃO - GANHO DE CAPITAL - Se as provas constantes dos autos demonstram que a Contribuinte realizou negócio jurídico de forma diversa daquela formalmente declarada, havendo desconformidade entre a realidade fática e a aparência do negócio jurídico, resta caracterizada a ocorrência de simulação, devendo a obrigação tributária ser apurada sobre o negócio jurídico de fato realizado.

ATOS NÃO-COOPERADOS - TRIBUTAÇÃO - Os atos praticados por cooperativas que não se configurem como tipicamente cooperativos, estão sujeitos à tributação. Apenas os atos cooperativos, praticados entre associados e com o objetivo de atingir suas finalidades estatutárias não serão tributados.

MULTA E JUROS SELIC - Se a multa de ofício e os juros pela taxa Selic aplicados encontram-se em consonância com a legislação vigente, o Primeiro Conselho de Contribuintes, nos termos da sua Súmula nº 02, não pode afastar sua aplicação, já que não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício.

RO Negado.

RV Provido em Parte.”

“Número do Recurso: 155375

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 13839.001516/2006-64

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTRO

Recorrente: CPQ BRASIL S.A.



Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 08/11/2007 01:00:00

Relator: José Clóvis Alves

Decisão: Acórdão 105-16774

Resultado: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Decisão: Por unanimidade de votos, AFASTAR a tributação na aquisição de ações, no valor de R\$ 315.144,91 mensais, TVF fl. 601 e determinar que os juros sobre a multa de ofício deverão ser calculados à razão de 1% ao mês nos termos do artigo 161 do CTN, a partir do 31º dia da ciência do lançamento. Por maioria de votos, AFASTAR a multa isolada. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha. Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL quanto ao ágio na subscrição de ações admitindo a amortização no valor total de R\$ 3.483.041,38. Vencidos os Conselheiros José Clóvis Alves (Relator), Wilson Fernandes Guimarães e Marcos Rodrigues de Mello. Declarou-se impedido o Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni (Suplente Convocado) Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto Bekierman (Suplente Convocado).

Ementa: AGIO NA AQUISIÇÃO DE AÇÕES - AMORTIZAÇÃO - A pessoa jurídica que, por opção, avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido e absorver patrimônio da investida, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, pode amortizar o valor do ágio com fundamento econômico com base em previsão de resultados nos exercícios futuros, contabilizados por ocasião da aquisição do investimento. A amortização poderá ser feita a razão de um sessenta avos, mensais, a partir da primeira apuração do lucro real subsequente ao evento da absorção. No caso de deságio deverá amortizar na apuração do lucro real levantado a partir do primeiro ano-calendário seguinte ao evento. O ágio também poderá ser amortizado por terceira pessoa jurídica que incorporar a investidora que pagou o ágio e incorporou sua investida. O legislador não estabeleceu ordem de seqüência dos atos que de incorporação, fusão ou cisão, não cabendo ao interprete vedar aquilo que a não proibiu.

ÁGIO NA SUBSCRIÇÃO DE AÇÕES - AMORTIZAÇÃO - O ágio na subscrição de ações deve ser calculado após refletido o aumento do patrimônio líquido da investida decorrente da própria subscrição. O ágio corresponde à parcela do valor pago que não beneficia, via reflexa, o próprio subscritor. A subscrição é uma forma de aquisição e de o tratamento do ágio apurado nessa circunstância deve ser o mesmo que a lei admitiu para a aquisição das ações de terceiros.

MULTA ISOLADA - ESTIMATIVA - Não procede a exigência de multa isolada quando da recomposição do resultado em virtude de glosa de despesa, visto que não participam da base a ser utilizada para calcular o imposto estimado antecipado mensalmente.

JUROS SOBRE MULTA - A SELIC incide tão somente sobre débitos de tributos e contribuições, não sobre penalidade, que deve seguir a regra de juros contida no artigo 161 do CTN. (Lei 9.430/96, art. 61 c/c art. 3º do CTN).

Recurso parcialmente provido.”

“Número do Recurso: 151401

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 16327.004079/2002-75

Tipo do Recurso: DE OFÍCIO/VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTRO

Recorrente: 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Reconrida/Interessado: UNIBANCO LEASING S.A. - ARRENDAMENTO MERCANTIL

Data da Sessão: 01/03/2007 00:00:00

Relator: Paulo Roberto Cortez

Decisão: Acórdão 101-96008

Resultado: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) afastar a exigência das multas isoladas; 2) afastar a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cortez (Relator) e Sandra Maria Faroni, que deram provimento parcial ao recurso em menor extensão, no tocante à incidência dos juros de mora, e Sebastião Rodrigues Cabral e Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento parcial ao recurso em maior extensão, para também cancelar a exigência da CSL. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Caio Marcos Cândido. Ausente momentaneamente o Conselheiro Valmir Sandri.

Inteiro Teor do Acórdão

Ementa: RECURSO EX OFFICIO

IRPJ e CSLL – Devidamente justificada pelo julgador a quo a insubsistência das razões determinantes de parte da autuação por glosa de despesas, é de se negar provimento ao recurso de ofício interposto contra a decisão que dispensou a parcela do crédito tributário irregularmente constituído.

RECURSO VOLUNTÁRIO

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI – A apreciação da constitucionalidade ou não de lei regularmente emanada do Poder Legislativo é de competência exclusiva do Poder Judiciário, pelo princípio da independência dos Poderes da República, como preconizado na nossa Carta Magna. Assim, somente será apreciada nos Tribunais Administrativos quando uniformizada e pacificada na esfera judicial pelo Supremo Tribunal Federal.

IRPJ – CSLL – PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS – TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa – Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de

determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. Assim, a dedutibilidade de tais rubricas somente ocorrerá por ocasião de decisão final da justiça, desfavorável à pessoa jurídica.

JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA POR FORÇA DE MEDIDAS JUDICIAIS – Por constituírem acessório dos tributos sobre os quais incidem, os juros de mora sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais seguem a norma de dedutibilidade do principal.

MULTA ISOLADA – RETROATIVIDADE BENIGNA – No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, a multa isolada exigida pela falta de recolhimento do tributo em atraso, sem a inclusão da multa de mora, deve ser exonerada pela aplicação retroativa do artigo 14 da MP nº 351, de 22/01/2007, que deixou de caracterizar o fato como hipótese para aplicação da citada multa.

JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA POR FORÇA DE MEDIDAS JUDICIAIS – Por constituírem acessório dos tributos sobre os quais incidem, os juros de mora sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais seguem a norma de dedutibilidade do principal.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO – INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada.

JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Nesse mesmo sentido, também foi a manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais ao analisar e decidir sobre a matéria, conforme se verifica do acórdão abaixo reproduzido:

Favorável – Administrativo – Câmara Superior de Recursos Fiscais

“Número do Recurso: 202-131351

Turma: SEGUNDA TURMA

Número do Processo: 18471.001680/2004-30

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: COFINS

Recorrente: COMPANHIA VALE DO RIO DOCE S/A

Interessado(a): FAZENDA NACIONAL

Data da Sessão: 06/05/2008 09:30:00

Relator(a): Henrique Pinheiro Torres

Acórdão: CSRF/02-03.133

Decisão: OUTROS - OUTROS



Texto da Decisão: 1) Por maioria de votos, NÃO CONHECER da preliminar de perda de objeto do recurso em face do trânsito em julgado da decisão judicial quanto ao mérito, suscitada pela Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez Lopez e Manoel Coelho Arruda Junior (Substituto convocado); 2) Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência até os fatos geradores do mês de outubro de 1999, vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Júlio César Vieira Gomes e Elias Sampaio Freire que não acolhiam; 3) por maioria de votos CONHECER do recurso quanto a incidência sobre a multa de ofício dos juros à taxa SELIC, vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Gilson Macedo Rosenburg Filho e Leonardo Siade Manzan, e por maioria de votos DAR provimento nessa parte, vencidos s conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator) e Antonio Praga, que mantinham essa incidência. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez. Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Ricardo Krakowiak, OAB/SP 138.192.”

Desse modo, entendo que assiste razão à recorrente

quanto à impossibilidade da cobrança de juros sobre a multa.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do Recurso Voluntário, a fim de reformar parcialmente a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento de São Paulo, nos seguintes termos:

manter a exigência do IRPJ;

excluir a exigência em relação à CSLL;

excluir a incidência de juros sobre a multa de ofício. 


Carlos Pelá

Voto Vencedor

Conselheiro Redator Designado, Antonio Bezerra Neto

Ousei discordar do relator em relação à apreciação de documentos peticionada no dia do julgamento e proposta de diligência do Conselheiro Relator.

Como é cediço a criação de regras de preclusão probatória decorre da necessidade de se garantir o andamento lógico do processo administrativo e um direito à prova absoluto, que poderia levar à manipulações e protelações injustificadas de seu término.

Porém, há uma tendência atual dos tribunais administrativos atenuarem tais rigores, em nome da princípio da verdade material e da legalidade da apuração do crédito

Nesse contexto, cumpre analisar, assim, o disposto no artigo 16, § 4º do Decreto-lei nº 70.235/72, em face do princípio da verdade material e do direito de defesa. O referido artigo dispõe que:

Art. 16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Embora a referida norma estabeleça que o momento correto para apresentação de documentos seja a impugnação, é certo que não existe nenhuma regra absoluta *prima facie*.

Apesar de as regras comportarem um núcleo duro do qual o julgador não pode se afastar, o seu âmbito de atuação se modifica quando em confronto com os fatos. Os fatos também são relevantes para moldar a aplicação da norma. Principalmente quando determinada regra que tem por traz de si geralmente um princípio ou propósito se confronta

com outro princípio de mesma envergadura. São os chamados casos trágicos em que o intérprete tem a obrigação de coordenar e combinar os bens jurídicos em conflito, de forma que a aplicação de um não implique o sacrifício total de outro, devendo ser utilizada a técnica procedimental da ponderação ou proporcionalidade. Dessa forma, não é o caso de dizer que *a priori*, independente do caso concreto, uma hierarquia entre a segurança jurídica e a verdade material ou por outras palavras, não se pode afirmar que no procedimento administrativo, o princípio da verdade material se superpõe à formalidade.

É a análise dos fatos que indicará um deslocamento em maior ou menor grau para um desses âmbitos, inclusive verificando se não existe uma outra alternativa mais adequada e menos gravosa, em que nenhum dos dois princípios sejam totalmente prejudicados.

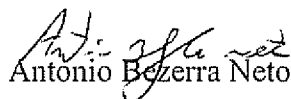
No caso estamos diante de uma regra que tem por traz de si o princípio da segurança jurídica e contra ela se volta o princípio informador do processo administrativo fiscal, que é o princípio da verdade material. Como harmonizar tais princípios diante do caso concreto? Ora, utilizando-se da técnica das máximas parciais estabelecidas por Robert Alexy: adequação, necessidade e proporcionalidade estrita.

Na adequação verifica-se se a decisão adotada (não apreciar a documentação e assim não converter o julgamento em diligência em função da regra do 16, § 4º) é condizente com o fim pretendido pela referida norma de dar segurança jurídica. De fato, ela satisfaz esse fim, mas será que não existe uma outra alternativa (princípio da necessidade) que seja mais adequada e menos onerosa possível que satisfação aos dois princípios, como por exemplo a diligência?

Tenho para mim que a conversão do Julgamento em Diligência não seria a solução mais adequada nesse caso onde os documentos são apresentados de supetão no dia do julgamento, onde todas as fases onde possa haver a concentração da prova foram deixadas para trás (impugnação e Recurso voluntário) isso tudo aliado ao fato de que, nessa ocasião o voto e a convicção do relator já estão formados.

Nesse contexto, em que nem ao menos há tempo hábil para se justificar adequadamente o porquê de se converter o julgamento em diligência, os fatos não se revelam em sua plenitude para que se invoque o princípio da verdade material. O que sobreleva aqui muito mais é o princípio da segurança jurídica, do contrário, como já se disse, abrir-se-ia uma grande porta para que manipulações e protelações injustificadas aconteçam impedindo o desfecho em tempo razoável de determinado feito no processo administrativo fiscal.

Por todo o exposto, rejeito a apreciação de documentos peticionada no dia do julgamento e a subsequente proposta de diligência do Conselheiro Relator.


Antonio Bezerra Neto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 13808.001860/00-54

TERMO DE INTIMAÇÃO

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

Brasília, 17 de setembro de 2010.

Maria Conceição de Sousa Rodrigues
Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

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