



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº 13808.002558/96-56
Recurso nº 167.365 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO
Acórdão nº 1202-00347
Sessão de 02 de agosto de 2010
Recorrente Guaporé Veículos e Auto Peças S.A.
Recorrida 2ª Turma / DRJ - São Paulo/SP I

EMENTA – MULTA DE OFÍCIO – AÇÃO JUDICIAL PRECEDENTE AO LANÇAMENTO – APELAÇÃO COM EFEITOS REGULARES- JUROS DE MORA SOBRE DEPÓSITOS JUDICIAIS.

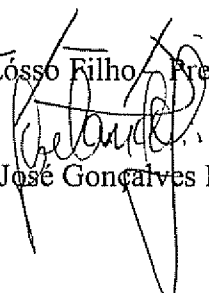
Comprovado que o recurso de apelação foi recebido em seus regulares efeitos - devolutivo e suspensivo - à época da lavratura do auto de infração, por força do disposto no art. 63 e parágrafos da Lei no. 9.430/96, com a redação da MP 2-158-35, de 2001, é de se reconhecer o não cabimento da multa de ofício, por aplicação equivalente ao disposto no art. 151, inciso V combinado com o art. 106, II, letra "b", ambos do CTN.

Quanto aos juros de mora, aplica-se o Enunciado consolidado pela Portaria CARF 106/2009, relativamente a Súmula no. 05 do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, a fim de afastar a cobrança de juros de mora na existência de depósito judicial, até o montante de sua força, sem prejuízo de tal exigência pela diferença apurada sem garantia do referido depósito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para cancelar a multa de ofício e afastar a incidência dos juros de mora até o montante do depósito judicial, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Nelson Lósso Filho - Presidente


Orlando José Gonçalves Bueno - Relator

EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Valéria Cabral Géo Verçoza, Flávio Vilela Campos, Nereida de Miranda Finamore Horta e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração em decorrência de procedimento fiscalizatório em que apurou suposta dedutibilidade indevida de despesas operacionais, impostos devidos nos próprios meses de competência, ao invés de fazê-lo nos meses dos pagamentos, deixando de atender a regra disposta no artigo 8º da Lei Nº. 8.541/92, art. 7º e 8º, com recolhimento a menor do IRPJ e reflexo na CSLL.

A Fiscalização iniciou-se com Termo de Diligência, a fls. 2, em 18/03/96, mediante o qual a contribuinte foi intimada a “apresentar os esclarecimentos necessários para o andamento do processo nº 10880.069142/93-96, originário de sua ação judicial interposta contra a Receita Federal, devendo apresentar de imediato os livros contábeis e a documentação competente.”(fls. 02).

Verifica-se do Termo de Constatação que os créditos tributários foram constituídos com exigibilidade suspensa, em decorrência de decisão judicial não definitiva.

Consta a fls. 62 que em 15.10.93 que a contribuinte ingressou com Medida Cautelar, processo nº 93.0031568-4 pleiteando o direito de dedutibilidade dos impostos sob regime de competência, que foi autorizado em 11.11.93. E, em 01.06.94 entrou com Ação Declaratória, processo 93.038222-5 e ambos foram julgados improcedentes. Apresentou Recurso de Apelação, com efeitos devolutivo e suspensivo, perante o TRF da 3ª Região sob o nº 95.03.099253-2, aguardando julgamento.

Para os meses de janeiro a junho de 1993 foi lavrado o presente auto de infração, e para os meses de julho a novembro de 1993, foram feitos depósitos judiciais, informando a autoridade fiscal que se deve lavrar o auto de infração e suspender a exigibilidade do crédito tributário até julgamento final da ação. E os meses de dezembro, sem depósito judicial, será objeto de outro auto de infração, sem suspensão de exigibilidade.

Não concordando com o lançamento realizado, a contribuinte apresentou, tempestivamente, suas Razões de Impugnação, alegando, em síntese o que segue:

Argüi, preliminarmente, que o referido lançamento vai de encontro ao disposto no artigo 62 do Decreto Nº. 70.235/72, uma vez que havendo medida judicial que determina a suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo, relativamente à matéria que versar a ordem de suspensão, não obstante no Auto de Infração constar que a exigibilidade estará suspensa.

Alega ainda, preliminarmente, que a ordem judicial resguarda a impugnante de eventual aplicação de penalidades, sendo estas indevidas em função da suspensão do crédito tributário. Desta sorte invoca a nulidade da exigência fiscal, uma vez que não poderia ser perpetrada contra a Recorrente que se encontra em litígio judicial, sendo assim admissível até a lavratura de um Termo de Constatação, mas não do Auto de Infração.

Por fim, ainda em sede de preliminar, admite que a exigência fiscal pudesse prevalecer somente para fins de evitar a decadência, entende ser necessário o sobrestamento do processo administrativo até a decisão judicial definitiva, com o cancelamento dos encargos legais, sob pena de violar o comando do artigo 62 do Decreto nº. 70.235/72 e a ordem judicial que determina a suspensão do crédito.



No mérito, alega que entre as modificações ocorridas na legislação regulamentadora do IRPJ, merece atenção a ocorrida com o advento da Lei nº. 8.541/92, em especial o disposto nos artigos 7º e 8º, referentes a forma de dedução do pagamento de impostos e contribuições, inclusos os sob discussão judicial.

Ainda, transcrevendo o §5º, alínea “b”, do artigo 6º do Decreto-lei Nº. 1.598/77, aduz que citados dispositivos visam impedir as pessoas jurídicas, que questionam em juízo a legalidade de tributos, de considerarem sua despesa como dedutível da base de cálculo do imposto de renda, de vez que este procedimento fora equiparado a uma redução indevida do lucro real.

Referida proibição vai de encontro a toda sistemática de apuração das receitas e despesas das pessoas jurídicas, ferindo os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da isonomia e os que regulam o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, criando uma exceção inconstitucional em relação aquelas pessoas jurídicas que estão a discutir judicialmente a exigência de tributos.

Quanto ao aspecto contábil, afirma que antes da vigência de Lei nº. 8.541/92, possuía critério único para escrituração de receitas e despesas, qual seja o regime de competência. Contudo, após a edição do citado diploma, começou a ter distinção em relação as obrigações, criando um regime de caixa exclusivo em relação as despesas tributárias, sem fundamento econômico que justificasse tal diferenciação. Nesta seara, as receitas da contribuinte devem ser escrituradas pelo regime de competência, mesmo que não recebidas, ao passo que os tributos só poderão ser dedutíveis quando efetivamente pagos.

Referido diploma criou ainda regra especial para as pessoas jurídicas que litigam com a União, impossibilitando a dedução desses tributos quando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, ainda que exista depósito judicial. Desta maneira, criou-se regra completamente incompatível com o sistema contábil, quanto ao regime de competência, além de criar forma desigual de reconhecimento de despesa fora do período da receita que lhe deu origem, sendo, desta forma, ilegal tal exigência.

A contribuinte socorre-se em doutrina e cita dispositivo legal, ao afirmar que somente será possível o imposto sobre a renda quando ocorrer acréscimo patrimonial, não sendo possível a dedução de tributos conforme os artigos 7º e 8º da Lei nº. 8.541/92, vez que estaria tributando o próprio patrimônio.

No mesmo diapasão, alega que no caso dos tributos judicialmente discutidos a situação é idêntica, ou seja, tal tributo é devido até o final da lide, razão pela qual a despesa existe, ainda que sua cobrança esteja suspensa. Estaria ainda ferindo o princípio da isonomia por haver discriminação entre os contribuintes judicantes daqueles que não o são.

Por fim, requer o acolhimento da preliminar, e caso isto não ocorra, o cancelamento, com base nos argumentos meritórios com a conseqüente anulação do crédito tributário.

Dado aos argumentos apresentados pela Contribuinte, a DRJ – São Paulo/SP I manifestou o seu entendimento nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ.

Exercício: 1994



PRELIMINAR. LANÇAMENTO. MATÉRIA "SOB JUDICE" O lançamento deve ser efetuado mesmo na hipótese em que a matéria esteja sob apreciação do Poder Judiciário e ainda que o crédito tributário não possa ser exigido.

CONCOMITÂNCIA ENTRE O PROCESSO ADMINISTRATIVO E O JUDICIAL.

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário acarreta a desistência ao litígio na esfera administrativa, impedindo a apreciação da matéria objeto da ação judicial.

DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. O depósito judicial insuficiente não suspende a exigibilidade do crédito tributário, sendo devido a multa de ofício e os juros moratórios constantes do auto de infração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL.

Exercício: 1994

PRELIMINAR. LANÇAMENTO. MATÉRIA "SOB JUDICE" O lançamento deve ser efetuado mesmo na hipótese em que a matéria esteja sob apreciação do Poder Judiciário e ainda que o crédito tributário não possa ser exigido.


CONCOMITÂNCIA ENTRE O PROCESSO ADMINISTRATIVO E O JUDICIAL.

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário acarreta a desistência ao litígio na esfera administrativa, impedindo a apreciação da matéria objeto da ação judicial.

DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. O depósito judicial insuficiente não suspende a exigibilidade do crédito tributário, sendo devido a multa de ofício e os juros moratórios constantes do auto de infração.

Lançamento Procedente

Em síntese, assim entendeu a Autoridade Julgadora *a quo*, ao analisar as arguições da contribuinte que fora constatado que o valor depositado quando da discussão da ação judicial eram insuficientes.



Quanto a preliminar de nulidade da exigência e resguardo de eventual aplicação de penalidades e juros de mora, em razão de questionamento judicial, destacou que na ocasião da lavratura dos Autos de Infração, as ações judiciais já haviam sido julgadas improcedentes, e também que fora constatada a insuficiência dos valores depositados, o que permite a aplicação da penalidade em decorrência da não suspensão da exigibilidade prevista no artigo 151, II do CTN. Desta sorte, entendeu ser correta a manutenção das multas de ofício.

No mérito entendeu a Autoridade Revisora que não compete à Autoridade Fiscal questionar a validade de determinada norma jurídica, mas sim de aplicá-la, uma vez que está vinculada a ela.

Quanto ao instrumento utilizado, qual seja o Auto de Infração, aduz tratar-se apenas formalmente de um auto de infração, e que sua utilização decorre do simples fato de inexistir na legislação tributária outro instrumento através do qual poderia o Auditor Fiscal proceder o lançamento, e que substancialmente, tem-se um lançamento puro e simples.

Em ralação aos juros de mora, são devidos de acordo com a legislação vigente, ainda que durante o período de suspensão da cobrança por decisão administrativa ou judicial. Cita o artigo 161 do CTN.

Entende ainda que os juros de mora devem ser lançados mesmo na hipótese de depósito do montante integral, pois somente na data da conversão da renda para a União irá se verificar a abrangência do depósito. Devendo estes não serem exigidos a partir da data do depósito se este houver sido feito em montante integral.

Assim, decidiu pelo não conhecimento da impugnação quanto a matéria de mérito, em decorrência da concomitância com o objeto das Ações Judiciais, reconhecendo a renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa, declarando definitiva a constituição do crédito tributário e pela procedência das multas de ofício e incidência de juros de mora.

A Contribuinte, tempestivamente, interpôs Recurso Voluntário contra a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/São Paulo/SP I, apresentando em síntese, os seus argumentos:

Sustenta, em sede recurso voluntário, o cabimento uma vez que discute matérias não abordadas na esfera judicial, não obstante seja decorrente dela.

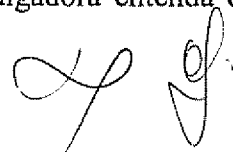
Destaca que o objeto da Ação Judicial é o reconhecimento da inexistência de relação jurídica tributária consistente na exigibilidade do IRPJ sob a forma determinada pelos artigos 7º e 8º da Lei. 8.541/92, assegurando a dedução dos tributos e contribuições federais pelo regime de competência.

Salienta que a matéria combatida no presente recurso não se identifica com aquela, vez que versa somente sobre a impossibilidade da aplicação da multa de ofício e dos juros de mora.

No mérito, quanto a inaplicabilidade da multa de ofício, argui que no momento da lavratura do Auto de Infração, qual seja a data de 3 de setembro de 1996, o crédito tributário lançado estava com sua exigibilidade suspensa por força do recurso de apelação recebido em seu duplo efeito. Assim, a sentença que julgou a ação improcedente encontrava-se suspensa até o julgamento do recurso de apelação, não havendo que se falar em ausência de causa suspensiva de exigibilidade.

Cita jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes em seu favor.

Reitera ter realizado o depósito judicial dos valores debatidos, anexando guias de depósitos judiciais. Alega que ainda que a Autoridade Julgadora entenda que o depósito



efetuado não supra integralmente o valor devido, há de se reconhecer a suspensão da exigibilidade do montante depositado, sendo certo que eventual multa de ofício somente poderá ser aplicada sobre a quantia não depositada.

Sustenta, porém, que no presente caso, não se deve falar em aplicação de multa de ofício, uma vez que o efeito suspensivo se dá pelo Recurso de Apelação, e não somente pelo depósito.

Concerne à não incidência de juros de mora, aduz que por ter efetuado o depósito judicial anteriormente a qualquer procedimento fiscalizatório e conseqüente lavratura do Auto de Infração, não existem motivos para que, sobre o montante principal autuado, incidam os juros de mora, uma vez que os depósitos judiciais são corrigidos pela taxa SELIC, encontrando-se disponíveis em conta única da União e indisponíveis para a Recorrente.

Entende ser descabida a aplicação dos juros de mora, uma vez que o valor depositado é corrigido pela taxa SELIC, e será pago em caso de decisão judicial favorável a União, com os devidos acréscimos.

Ressalta ainda que, mesmo que seja constatado que o valor depositado seja considerado insuficiente, o correto é o cômputo dos juros ser efetuado de forma proporcional, somente pelos períodos não abarcados pelo depósito.

Destaca que a Autoridade Julgadora deveria ter excluído os juros incidentes sobre os períodos depositados judicialmente e não mantido-os integralmente, não obstante terem sido efetuados mensalmente, conforme a ocorrência do fato gerador. Novamente cita jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes.

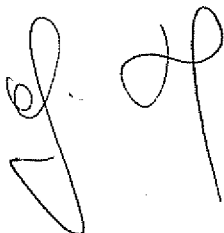
Por fim, alega ser patente que tanto a multa de ofício quanto os juros de mora somente podem incidir somente os valores não depositados e não sobre o todo do período autuado.

Requer seja o presente recurso conhecido e provido, para que sejam afastados a multa de ofício e os juros de mora, em decorrência da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

O processo foi colocado em pauta na sessão de maio de 2009, onde foi deliberado por baixá-lo em diligência, a fim de comprovar o efeito processual concedido no apelo judicial acima mencionado, à época da lavratura do auto de infração.

Verifica-se a fls. 349 certidão de objeto e pé expedida pelo Diretor da Secretaria de Processamento Geral da Presidência do E. Tribunal Regional Federal da Terceira Região, onde se demonstra que a apelação foi recebida em seus "*regulâres efeitos*" (fls. 349, verso).

É o relatório.



Voto

Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, Relator

Entendo admissível a apreciação do recurso voluntário, eis que, como bem exposto pela Recorrente a fls. 287, o objeto do presente inconformismo se restringe ao cabimento da multa de ofício e juros de mora, e não questiona, nesta esfera administrativa, o mérito que se encontra perante o Poder Judiciário.

Desta feita, como a decisão da DRJ se absteve de pronunciamento relativo ao mérito, por entender, corretamente, diga-se, a existência de concomitância com processo judicial proposto pela Recorrente, mas se manifestou sobre a procedência da multa de ofício e juros de mora, entendo cabível o exame das razões recursais dentro desses limites, razão porque sou por conhecer o recurso voluntário, em se tratando de matéria distinta da submetida ao julgamento do processo judicial, isto é, análise do cabimento da multa de ofício e juros de mora.

Assim a Recorrente invoca, quanto a multa de ofício, sua inaplicabilidade em razão da existência de Recurso de Apelação em duplo efeito, devolutivo e suspensivo, das ações judiciais julgadas improcedentes pela autoridade judicial de primeira instância, citando copiosa jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes sobre o afastamento da multa de ofício em situações similares.

Ocorre que, após a competente diligência nos termos explicitados a fls. 334 e seguintes, mediante a Resolução no. 1202-00.005, de 13 de maio de 2009, desta 2ª Turma da 2ª. Câmara desta Primeira Seção de Julgamentos do CARF, se confirmou, mediante prova documental oriunda do processo judicial, diga-se, decisão de admissibilidade do efeito devolutivo e suspensivo da apelação nº 95.03.099253-2 interposta antes da lavratura do auto de infração, ou seja, em 13 de setembro de 2006, portanto, sob os efeitos (devolutivo e suspensivo) da apelação interposta, que somente foi julgada pelo TRF da 3ª. Região em 15/03/2007, conforme consta no verso da certidão de objeto e pé juntada a fls. 349.

A Lei no. 9.430/96, com a alteração da MP 2.158-35 de 2001, em seu artigo 63 e parágrafos, diz o seguinte:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Por sua vez o art. 151, inciso V do CTN assim dispõe:

"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:



V- a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial. "

O recurso de apelação, como foi relatado, foi interposto em ação declaratória perante o Tribunal Regional Federal da Terceira Região, com os seus regulares efeitos, vale dizer, devolutivo e suspensivo, como se apurou na diligência, significando que contra o sujeito passivo, ainda que possível a lavratura do auto de infração com a finalidade de prevenir a decadência do crédito tributário questionado, não poderia a autoridade fiscal cominar-lhe a multa de ofício como lançada, eis que vigente, à época da lavratura do lançamento de ofício, o efeito suspensivo do apelo recursal, o que equivale processualmente a prescrição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário constante no inciso V do art. 151 do CTN citado, mormente da multa de lançamento de ofício, que é o caso aqui delimitado e reexaminado.

Ademais, entendo aplicável retroativamente a alteração procedida pela MP 2.158-35, de 2001, para o fato apurado em 1996, na hipótese legal aventada, qual seja, o inciso V do art. 151 do CTN, introduzido pela citada medida provisória, com base no que autoriza o disposto no art. 106, inciso II, letra "b" do CTN, posto que se trata de ato não definitivamente julgado, em sede de processo administrativo fiscal, e o disposto pela inclusão do aludido inciso V do art. 151, no caso da suspensão da exigibilidade do crédito tributário e do não cabimento da penalidade de ofício por ter concedido tratamento ampliativo para situação fática processual como ora examinada, portanto, mais benéfico na previsão de sanção de ofício, em face ao objeto do presente recurso.

Pois bem, uma vez demonstrado nos autos, como resultado da diligência, que, à época da lavratura do auto de infração, vigoravam os efeitos devolutivo e suspensivo do recurso de apelação, em ação declaratória proposta antes do lançamento de ofício, é de se reconhecer, em preliminar, a procedência do recurso voluntário da Recorrente, para se afastar a aplicabilidade da multa de ofício como lançada.

Quanto aos juros de mora, uma vez existente informação nos autos de depósitos judiciais efetuados por conta da exigência do crédito tributário discutido, entendo, na esteira da jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, pela não incidência dos respectivos juros de mora até a força do montante depositado, que deve ser apurado por auditoria da autoridade administrativa de origem, uma vez que sobre os referidos depósitos judiciais incidem os mesmos juros devidos no presente lançamento, ou seja, a taxa "selic".

Ocorre ainda nos autos a confirmação de depósito judicial para o período fiscalizado, o que por esse motivo comprovado também há suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não tendo cabimento o lançamento da multa de ofício, devendo, por outro lado, os juros de mora serem calculados até o montante depositado, sendo a diferença não suportada pelo depósito exigível para plena satisfação do crédito tributário da Fazenda Nacional.

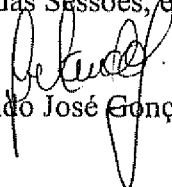
Contudo, em se verificando diferença do crédito tributário não coberto por depósito judicial, há regular incidência dos juros de mora como exigidos no presente processo fiscal, como ficou assentado pela Súmula no. 05 do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes a saber, **"São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral"** (consolidada como Enunciado pela Portaria CARF no. 106, de 21 de dezembro de 2009, em seu artigo 2º).



Por essa razão, sou por dar provimento ao recurso voluntário, com a finalidade de cancelar o lançamento da multa de ofício, e afastar a incidência dos juros de mora até o montante do depósito judicial, cabendo, caso se apure diferença do crédito tributário lançado, não coberto por depósito judicial, a exigência dos juros de mora com base na taxa "selic".

Eis como voto.

Sala das Sessões, em 02 de agosto de 2010


Orlando José Gonçalves Bueno

