



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13830.000380/98-39
RECURSO Nº : 118315
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1994
RECORRENTE: EXCELENTE COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA
RECORRIDA : DRJ em RIBEIRÃO PRETO -SP
SESSÃO DE : 27 DE JANEIRO DE 1999
ACÓRDÃO Nº. : 107- 05.503

NULIDADE – Não apreciação de preliminar de nulidade da decisão de primeira instância levantada pela recorrente com base no art. 59, §3º do Decreto 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, alterado pela Lei 8748/93. A autoridade julgadora não pronunciará a declaração de nulidade nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta, quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a nulidade.

Não aperfeiçoado o lançamento pela autoridade lançadora quanto ao segundo item do auto de infração, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, conforme impõe o art. 142 do Código Tributário Nacional.

IRPJ - A base de cálculo do imposto será o lucro real, presumido ou arbitrado, apurada mensalmente, convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência – UFIR (Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º) diária pelo valor desta no último período-base. (art. 2º da Lei 8.541, de 23 de dezembro de 1992). Erro na conversão do lucro real, expresso em cruzeiros para quantidade de UFIR, na declaração. Comprovado o recolhimento da quase totalidade do imposto na data do vencimento da obrigação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EXCELENTE COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Lançamento off

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N°. : 13830.000380/98-39
ACÓRDÃO N°. : 107-05.503

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz
**FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE**

Maria Ilca Castro Lemos Diniz
**MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
RELATORA**

FORMALIZADO EM: 15 DEZ 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13830.000380/98-39

ACÓRDÃO Nº. : 107-05.503

RECURSO Nº. : 118.315

RECORRENTE : EXCELENTE COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA

R E L A T Ó R I O

EXCELENTE COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C/MF sob o nº 44.469.443/0001-00, não se conformando com a decisão prolatada pela Delegada da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, que, apreciando sua impugnação, julgou procedente o auto de infração, recorre a este Conselho na pretensão de ver reformada a referida decisão.

Segundo consignado no Auto de Infração de fls 05/06, este originou-se da revisão sumária de sua declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1993 (DIRPJ/94), onde se verificou a conversão incorreta do lucro real para UFIR (art.2º da Lei 8541/92) e valor do adicional do imposto de renda menor que o estabelecido pela legislação (art. 10 da Lei 8541/92).

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls.01/04, seguiu-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação (fls.39/42):

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA:
Ano-Calendário 1993**

Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA. FALTA DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

É insuficiente para a caracterização da denúncia espontânea o pagamento a maior do que fora declarado, sem que tenha sido apresentada a retificação da declaração.

**DESPESAS COM DEPÓSITOS EM AÇÃO JUDICIAL .
LEVANTAMENTO DOS DEPÓSITOS**

Os valores de depósitos levantados, por ter sido a empresa vitoriosa em ação judicial contra a Fazenda, devem ser escriturados como recuperação de despesas.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Cientificada dessa decisão em 08 de outubro de 1998, a empresa protocolizou recurso a este Conselho, no 09 de novembro de 1998, sustentando as seguintes razões:

Centro de Imprensa

JF

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N°. : 13830.000380/98-39
ACÓRDÃO N°. : 107-05.503

"1. DO DEPÓSITO DE 30% DO VALOR DA AUTUAÇÃO

Mesmo a vista da flagrante constitucionalidade estatuída pelo artigo 32 da Medida Provisória 1.621-30/97 e reedições, a recorrente efetuou o depósito reclamado para seguimento do presente recurso, como provam os documentos anexos.

2. Da Impugnação

A discordância da ora recorrente baseou-se em:

a) Recolhimento tempestivo da diferença de tributo resultante da incorreta conversão do lucro real em quantidade de UFIR, no mês de março de 1993, o que é comprovado pela cópia do DARF juntado à impugnação.

b) A exigência do adicional, no mês de dezembro de 1993, origina-se de procedimento equivocado adotado pela recorrente na contabilização dos depósitos judiciais efetuados nos anos de 1991 e 1992, cujo reflexo tributário deve ser tratado como postergação no pagamento do imposto.

3. DAS RAZÕES DO RECURSO

3.1 PRELIMINAR DE PRETERIÇÃO DE DEFESA

A decisão está maculada por vício insanável de nulidade, já que não apreciou as alegações pertinentes a postergação no pagamento do imposto de renda.

4. DO MÉRITO

Inaceitável o pronunciamento da r. decisão relativamente ao equívoco ocorrido na transformação para quantidade de UFIR do Lucro Real apurado em cruzeiros reais no mês de março de 1993. Fundamentando-se apenas na ausência de declaração retificadora, recusa-se a reconhecer como válido o pagamento espontaneamente efetuado antes de qualquer iniciativa do Fisco.

O erro na conversão do Lucro Real, expresso em cruzeiros para quantidade de UFIR foi o fato ensejador do lançamento. Comprovado o recolhimento da totalidade da diferença de imposto, resultante do equívoco, ou como no caso vertente 98,88% de seu valor, não há sustentação para exigir-se o recolhimento integral, acrescido de juros e multa de ofício.

Nos termos do art. 156 do CTN, o pagamento é uma das formas de extinção do crédito tributário. Se o valor do imposto devido apurado em quantidade de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N°. : 13830.000380/98-39
ACÓRDÃO N°. : 107-05.503

UFIR foi lançado a menor na Declaração de Rendimentos, mas recolhido pelos valores efetivamente devidos, onde está o prejuízo da Fazenda Pública?

Mesmo a própria imputação proporcional de pagamento, permitida pela decisão recorrida, mas não efetivada, deve ser rechaçada. Além de contraditória em relação ao fundamento decisório, presupõe pagamento parcial posterior ao lançamento, o que não é o caso.

Quanto ao adicional do IRPJ. Como já explicitado, a r. decisão está maculada por vício insanável de nulidade, já que não apreciou as alegações pertinentes a postergarção no pagamento do imposto de renda.

Na fundamentação das razões de decidir, a autoridade julgadora de primeira instância afirma ser correta a escrituração de depósitos judiciais a débito de contas de resultado. Depósitos judiciais constituem direitos de créditos dos depositantes, jamais despesas. O próprio RIR /94, em seu artigo 320, 1. letra f, ao tratar das variações monetárias ativas afasta qualquer dúvida. O depósito judicial é direito de crédito do contribuinte afirma.

Cita o Acórdão 101.84.298/92 do Primeiro Conselho de Contribuintes cuja ementa consigna que "Os depósitos judiciais devem ser classificados como direito da pessoa jurídica depositante, tributada pelo lucro real, para fins das demonstrações financeiras" para fundamentar suas razões de defesa.

E o acórdão 103.11.961/92 da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: "DEPOSITO JUDICIAL – Até decisão final da lide, constitui-se em crédito vinculado ao juízo, meramente escritural, com duvidosas cargas de certeza e liquidez, posto que, enquanto tal, encontra-se juridicamente indisponível ao depositante".

A dedução como despesas dos depósitos judiciais efetuados nos exercícios sociais de 1991 e 1992, ocasionou a redução indevida do lucro líquido daquele período base. Redução indevida também do patrimônio líquido sujeito a correção monetária do balanço nos períodos base subsequentes.

E, redução de patrimônio líquido em tais circunstâncias significa despesas de menor expressão à conta transitória de correção monetária, com reflexos consideráveis no resultado do exercício.

Temos então, que em consequência da redução indevida do lucro líquido pela dedução dos depósitos, a empresa apurou e recolheu imposto maior que o devido nos períodos base subsequentes, em razão da também indevida redução de seu patrimônio líquido.

Com o levantamento do depósito, ou mesmo antes dele, caberia a retificação da declaração de rendimentos dos exercícios envolvidos para justar seus resultados ao comando da legislação fiscal.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13830.000380/98-39
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.503

Não efetuada a retificação, os reflexos tributários foram neutralizados mediante a ocorrência da figura do imposto postergado.

Com efeito, a redução indevida do lucro líquido dos períodos-base alcançados pela dedução indevida dos depósitos judiciais (1991 e 1992), foi recuperada no mês de dezembro de 1993, quando contabilizou-se a título de receita o levantamento dos depósitos.

Não há que se considerar aquela recuperação isoladamente, pois está ligada a fato preérito, qual seja, a antecipação de uma despesa que sequer configurou-se.

Este o aspecto não analisado pela decisão de primeira monocrática. O imposto pago a menor em determinado período base foi recuperado em período base posterior.

Não é o caso de recuperação de despesas, porque depósitos judiciais não podem ser tratados como tal.

A exigência de qualquer diferença de imposto de renda a recolher, inclusive adicional, só terá sentido se, após repositionados os valores envolvidos, dentro dos períodos base pertinentes, considerados também os efeitos da correção monetária do balanço, restar insuficiência de recolhimentos. Este o entendimento esposado pela própria administração, através do Parecer Normativo CST 02/96 (DOU de 29.08.96)

Este o relatório.

Assinatura?

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO N°. : 13830.000380/98-39
ACÓRDÃO N°. : 107-05.503

V O T O

CONSELHEIRA MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, RELATORA

Deixo de enfrentar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância levantada pela recorrente com base no art. 59, §3º do Decreto 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, alterado pela Lei 8748/93. O fundamento da nulidade por preterição do direito de defesa é de que a autoridade a quo não teria enfrentado a argüição de postergação de imposto quanto ao segundo item do auto de infração. No entanto, como disposto no artigo acima citado, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta, quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade.

Quanto ao mérito, a questão em julgamento comporta duas matérias. A primeira, diz respeito ao lançamento da diferença do valor do imposto de renda pessoa jurídica ao apurar erro na conversão do lucro real para UFIR no mês de março de 1993.

O lançamento tem como fundamento o art. 2º da Lei 8.541, de 23 de dezembro de 1992, que impõe: "A base de cálculo do imposto será o lucro real, presumido ou arbitrado, apurada mensalmente, convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência – UFIR (Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º) diária pelo valor desta no último período-base.

O valor do lucro real no mês de março de 1993, declarado pela recorrente no Anexo 3, Quadro 4, linha 17, no valor de 51,14 UFIR (fls. 26) foi alterado para 65,09 UFIR, quando da revisão da declaração de ajuste da contribuinte do exercício de 1994, ano calendário de 1993, apurando-se uma diferença de 13,95 UFIR, valor este lançado no auto de infração (fls. 07).

O documento de arrecadação de receitas federais anexo às fls. 15, comprova o recolhimento correspondente a 64,36 UFIR, em data de 31/05/93, relativo ao IRPJ do mês de março de 1993. Assim, entre o valor alterado pela Fiscalização para 65,09 UFIR em 26/03/1998, data da ciência do auto de infração e o valor recolhido via DARF, em 31/05/1993, na quantia de 64,36, a diferença é de 0,73 UFIR.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13830.000380/98-39
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.503

A recorrente embora tenha informado em sua declaração, o valor do lucro real mensal no mês de março de 1993 a menor, recolheu na data do vencimento (31/05/93), quase a totalidade do imposto, restando uma diferença mínima.

O art. 138 do Código Tributário Nacional, estabelece que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

E o parágrafo único do citado artigo determina só ser espontânea a confissão oferecida antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização com a infração.

O art. 161 fixa a regra geral de que a inadimplência acarreta o pagamento agravado de juros de mora, correção monetária e multas pela mora e o art. 138 define a exceção a esta regra.

Assim, ocorrendo denúncia espontânea acompanhada do recolhimento, com juros e correção monetária, nenhuma penalidade poderá ser imposta nem tampouco exigida do contribuinte anteriormente inadimplente.

Na lição de Fábio Fanucchi: "Em qualquer circunstância é possível excluir-se a responsabilidade por infrações embora seja impossível, quando a lei fixa, excluir a responsabilidade pelo crédito tributário.

Basta para tanto que o responsável denuncie espontaneamente a infração, pagando, se for o caso, o tributo e os juros de mora..."

E Aliomar Baleeiro na mesma linha:

"Libera-se o contribuinte ou responsável e, ainda mais, representante de qualquer deles, pela denúncia espontânea da infração..."

Há na hipótese, confissão e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração. A disposição, até certo ponto, equipara-se ao art. 13 do Código Penal: "O agente que, voluntariamente, desiste da consumação do crime ou impede que o resultado se produza só responde pelos atos já praticados".

A cláusula "voluntariamente" do CP é mais benigna do que a "espontaneamente" do CTN, que no § único desse art. 138 esclarece ser espontânea a confissão oferecida antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração."

Spontânea

ff

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO N°. : 13830.000380/98-39
ACÓRDÃO N°. : 107-05.503

Entretanto, entendo que, a rigor, não é o caso de se invocar o artigo retro citado artigo porque não se trata de recolhimento após o vencimento da obrigação nem antes de qualquer procedimento fiscal. A recorrente efetuou o pagamento de 64,36 UFIR, em 31 de maio de 1993, na data do vencimento do imposto, e sobre esta parcela não há o que se questionar, está extinto o crédito em relação a esta parcela. Deveria ter recolhido o total de 65,09 UFIR, mas não o fez. A diferença é, portanto, de 0,73 UFIR. Resta algum valor a ser pago, é verdade, embora ínfimo. É sobre esta diferença que está centrada a questão, o valor em sua totalidade não foi recolhido mas parte dele. E em sendo assim, a contribuinte deve ser liberada de parte da parcela exigida no auto de infração na importância de 13,22 UFIR, onde verifica-se restar a parcela de 0,73 UFIR, porque não recolhida no prazo de vencimento nem antes de qualquer procedimento fiscal.

E sobre esta diferença, é defeso a contribuinte se socorrer do instituto da denúncia. Aplica-se a espécie o art. 161 do Código Tributário Nacional que comporta a norma geral de que a inadimplência resulta o pagamento agravado de correção monetária, juros e multa.

A segunda questão, relaciona-se à exigência do imposto decorrente de erro no cálculo do valor do adicional do imposto no mês de dezembro de 1993.

A infração tem como base o art. 10 da Lei 8541/92: "A partir de 1º de janeiro de 1993, a pessoa jurídica estará sujeita a um adicional do imposto de renda à alíquota de dez por cento sobre a parcela do lucro real ou arbitrado que ultrapassar:

- I- 25.000 UFIR, para as pessoa jurídicas que apurarem a base de cálculo mensalmente;
- II- 300.000 para as pessoa jurídicas que apurarem a base de cálculo anualmente.

De acordo com a lei, quando o lucro tributável real ultrapassar os limites fixados legalmente, além da incidência do imposto de renda à alíquota geral de 25%, no ano calendário de 1993 ao de 1995, as pessoa jurídicas estarão sujeitas ao pagamento de um adicional de imposto de renda calculado à alíquota prevista na legislação sobre a parcela que ultrapassar o respectivo limite.

No ano calendário de 1993, as pessoas jurídicas em geral estavam submetidas à alíquota de 10% sobre a parcela que excedesse a 25.000, na apuração do lucro mensal.

Da análise da declaração de ajuste do exercício de 1994, ano calendário de 1993, verifico que a recorrente não informou o valor do adicional porque não ultrapassou o limite mensal de 25.000 UFIR no mês de dezembro de 1993. O valor apurado é de 21.498,82 UFIR segundo sua declaração (fls. 28).

Se apurado o valor de 27.598,34 UFIR, a diferença a ser lançada como adicional do imposto de renda seria o que excedesse a 25.000 UFIR como determina a lei, portanto de 2.598,34 UFIR.

Entendo não aperfeiçoado o lançamento pela autoridade lançadora. Não vejo conexão entre o valor lançado neste item do auto de infração e as arguições da contribuinte nem da autoridade monocrática julgadora. É que a fiscalização não fornece os dados que levem a conclusão de como chegou ao valor de 27.598,34 correspondente a base de cálculo em UFIR de 6.099,52 UFIR, e diferença apurada do IRPJ, lançada no Anexo 3/ Quadro 04/ Linha 17. Se a hipótese é resultante, como está consignado no histórico e enquadramento legal, do valor do adicional do imposto de renda menor que o estabelecido pela legislação, não há previsão legal para o lançamento uma vez que o valor declarado em dezembro de 1993 não excede ao limite estipulado de 25.000 UFIR conforme arts. 2º e 10 da Lei 8541/92. Se hipótese distinta, impedita está a Fazenda Pública de exigir o crédito tributário porque não formalizado de acordo com a legislação (art. 142 do Código Tributário Nacional), assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Por sua vez, a recorrente levanta a questão de postergação de imposto decorrente de contabilização de depósitos judiciais como despesas em anos anteriores ao ano fiscalizado e posterior estorno deste lançamento.

Não vislumbro, portanto, elementos para apreciar o valor lançado a título de adicional do imposto de renda pessoa jurídica.

Do exposto, conheço da impugnação porque tempestiva e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para:

1. quanto a incorreta conversão do lucro real para UFIR, item 1 do auto de infração, excluir a parcela de 13,22 UFIR.
2. relativamente ao item 2 do auto de infração, exonerar integralmente a recorrente do valor lançado a título de "adicional do imposto de renda menor que o estabelecido pela legislação."

Sala das Sessões -DF, em 27 de janeiro de 1999


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ - RELATORA