



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13971.002164/2006-30  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.561 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de julho de 2021  
**Recorrentes** ROHDEN ARTEFATOS DE MADEIRA LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2001, 2002

PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA.

Caracteriza-se como omissão de receita, ressalvado ao contribuinte a prova de im procedência da presunção, a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

MULTAS POR INFRAÇÃO DE LEI NÃO TRIBUTÁRIA.

As multas não tributárias são indedutíveis na determinação do lucro real por não atenderem aos requisitos dispostos no art. 299 do RIR/99.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2001, 2002

MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS. MULTAS POR INFRAÇÃO DE LEI NÃO TRIBUTÁRIA

*Ex-vi* dos arts. 56 e 57 da Instrução Normativa SRF nº 390/04 são indedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as multas por infrações fiscais e por transgressão de lei de natureza não tributária.

CSLL. DESPESAS OPERACIONAIS NECESSÁRIAS.

O conceito de despesas operacionais necessárias contido no artigo 47 da Lei nº 4.506/64 é aplicável também à CSLL porque o comando que consolidou a questão da dedutibilidade em matéria de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o artigo 13 da Lei nº 9.249/95, foi categórico ao ressaltar aquele dispositivo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício; e em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a Conselheira Andreia Lucia Machado Mourão, substituída pela Conselheira Carmen Ferreira Saraiva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ROHDEN ARTEFATOS DE MADEIRA LTDA contra acórdão que julgou procedente em parte a impugnação apresentada diante de autos de infração lavrado no âmbito da DRF/Blumenau-SC. No mesmo acórdão, recorreu-se de ofício como consequência de a exoneração do crédito tributário ter superado o limite de alçada.

Os autos de infração totalizaram créditos tributários de R\$ 1.772.455,04 (fls. 006) e R\$ 137.337,07 (fls. 007) e incluíram lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF referentes aos anos-calendários de 2001 e 2002. Houve, também, lançamento de multas isoladas sobre estimativas do IRPJ e da CSLL.

Foram imputadas as seguintes infrações:

- omissão de receitas, para fins do IRPJ e reflexos no ano-calendário de 2002, pela ocorrência de saldo credor de caixa, de não comprovação da origem e/ou efetividade de suprimento de numerário e de pagamentos realizados com recursos estranhos à contabilidade; esta última ocorrência, referente a três remessas para o exterior, foi também caracterizada como pagamentos a beneficiários não identificados/sem causa para fins do IRRF, tendo como consequência a imposição de multas qualificadas;

- exclusões indevidas na apuração do IRPJ e da CSLL, relativas ao ano-calendário de 2001, concernentes a multa/encargos por infração à legislação trabalhista e a juros moratórios de tributos de exercícios anteriores e;

- exclusões indevidas na apuração da CSLL, relativas ao ano-calendário de 2002, concernentes a multas diversas; e

- multas isoladas por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre bases de cálculo estimadas.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu a impugnação:

4. Irresignado, o interessado apresentou a impugnação parcial de fls. 643/668, acompanhada dos documentos de fls. 669/718, alegando, sem síntese, o que se segue:

- os débitos não questionados foram liquidados através das PER/DCOMP, juntadas por cópia;

- não se insurge contra a cobrança do IRRF relativamente aos pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade, apenas do IRPJ;

- o art. 674 do RIR/1999 estabelece que em casos de pagamento a beneficiário não identificado, ou quando não comprovada a operação ou sua causa, haverá a incidência do imposto exclusivamente na fonte;

- portanto, é descabida a exigência cumulativa do IRPJ, devendo o respectivo montante ser excluído do lançamento;

- os juros moratórios de tributos de exercícios anteriores não haviam sido contabilizados integralmente. Ao aderir ao REFIS, optou por adequar seu valor contábil, preferindo contabilizá-los no patrimônio líquido/resultado de períodos anteriores ao invés de lançá-lo na conta de despesa financeira;

- para efeitos fiscais, estes valores são dedutíveis do lucro, por isso foi lançado na DIPJ no campo de outras exclusões do lucro líquido;

- a fiscalização considerou que, pelo fato de não ter contabilizado a despesa no exercício próprio, o interessado acabou pagando IRPJ a maior e que deveria retificar suas declarações e requerer a restituição; relativamente aos juros excluídos do período de 1990 a 1995, por estarem decaídos, não poderia requerer a restituição;

- entretanto, é inegável que tais despesas podem ser utilizadas como dedução da base de cálculo do imposto, conforme art. 250 do RIR/1999;

- não prejudica o art. 273 do RIR/1999, porque a falta de contabilização dos juros/multa em seus respectivos exercícios não reduziu nem postergou o pagamento do IRPJ;

- quanto aos juros do período de 1996 em diante, a fiscalização aceitou-os como dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, mas impôs limitação na compensação de 30% do lucro do exercício, fundamentada no art. 250 do RIR/1999, por se tratar de prejuízo fiscal;

- não há como considerar a despesa não apropriada em seu próprio exercício e aproveitada em período posterior, quando não há redução ou postergação do pagamento do IRPJ, como sendo prejuízo fiscal;

- a título de argumentação, mesmo que se considerassem os juros lançados como sendo prejuízo fiscal, não há como se falar em decadência ou prescrição. O prejuízo apurado a partir de 1994 é imprescritível, a teor do art. 15 da Lei no 9.065/1995;

- contudo, a fiscalização considerou que os juros, relativos aos débitos no REFIS, referentes aos períodos de 1990 a 1999, estariam decaídos e não mais poderiam ser utilizados como prejuízos fiscais, em total desacordo com a própria IN/SRF no 51/1995;

- assim, considerando que o § 2º do art. 247 c/c com o § 2º do art. 273, ambos do RIR/1999, permite que se contabilize referidos juros em exercícios posteriores, não há que se falar em decadência, até porque não cabe ao intérprete criar obstáculo onde a lei não cria;

- em sua opinião, tanto valor principal, como multas e juros relativos à notificações por infrações à Consolidação das Leis Trabalhistas, são dedutíveis para efeitos de IRPJ. É a regra do art. 299 do RIR/ 1999;

- poderia ter deduzido o valor integral da notificação por suposta infração à CLT, mas foi conservador em deduzir somente os juros passivos que sem dúvida são dedutíveis para efeito de apuração do IRPJ;
- incabível a aplicação da multa isolada. Os pagamentos feitos no exercício foram mais que suficientes para saldar o IRPJ no período, descabendo a multa isolada em decorrência da falta de pagamento;
- o Superior Tribunal de Justiça já deixou assentado que se o recolhimento das antecipações já se mostra suficiente para saldar o imposto de renda devido, descabe a incidência de multa. Igualmente quando o contribuinte tem prejuízo;
- há ainda o disposto no art. 18 da Lei no 10.833/2002 que limitou a imposição de multa nos casos de lançamento de ofício de débitos cujos créditos vinculados não foram confirmados;
- de acordo com o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/08/2001, o lançamento de ofício relativo às diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, que decorreram de compensação indevida ou não comprovada, limitar-se à multa isolada nos casos em que: o crédito ou o débito não for passível de compensação por expressa disposição legal; o crédito for de natureza não tributária; ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 7.502/1964;
- este é o entendimento da Coordenação Geral de Tributação, segundo se extrai da Solução de Consulta Interna n.º 3, de 08/01/2004;
- a compensação levada a efeito não pode ser reputada como indevida, sendo, portanto, inaplicável a multa isolada. O crédito utilizado era de natureza tributária e, no seu proceder, não se extrai a existência de fraude, sonegação ou conluio;
- não há menor possibilidade da multa isolada conviver no mesmo lançamento com a multa moratória, conforme entendimentos doutrinários e do Conselho de Contribuintes;
- considerou dedutível da base de cálculo da CSLL não apenas os juros moratórios de tributos, como também as multas de ofício e de mora e os encargos, porque o art. 344 do RIR/1999, quando trata da indedutibilidade das multas por infrações fiscais, o faz tão-somente em relação ao lucro real e não em relação ao lucro líquido;
- assim, a indedutibilidade não ocorre no caso da CSLL por falta de previsão legal;
- adicionar estas multas ao lucro, tanto para efeito de apuração do IRPJ, como para efeito de CSLL, desnatura o conceito de renda, constante do art. 43 do CTN;

A DRJ/Rio de Janeiro I proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURÍDICA. DECADÊNCIA.

Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, ex-vi do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda Nacional constituir o lançamento extingue-se após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

SALDO CREDOR DE CAIXA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO. MATÉRIA. NÃO IMPUGNADA.

Consolida-se, administrativamente, matéria tributária não expressamente impugnada.

**PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA.**

Caracteriza-se como omissão de receita, ressalvado ao contribuinte a prova de improcedência da presunção, a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

**EXCLUSÕES EXTEMPORÂNEAS NO LUCRO LÍQUIDO. COMPENSAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.**

A regularização na escrituração contábil de lançamentos de períodos de apuração anteriores, decorrentes da inobservância do regime de competência, cujo valor dedutível afeta a determinação do lucro real do período em que se justifique a regularização não caracteriza compensação do imposto eventualmente pago a maior, em face da despesa não ter sido contabilizada no período de sua fruição.

**MULTAS POR INFRAÇÃO DE LEI NÃO TRIBUTÁRIA.**

As multas não tributárias são indedutíveis na determinação do lucro real, por não atenderem aos requisitos dispostos no art. 299 do RIR/1999.

**MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM FACE DAS INFRAÇÕES APURADAS.**

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de tributo com base em balancete de redução e da multa de ofício que tiveram como base o mesmo valor apurado no procedimento fiscal, por falta de amparo legal.

**FRAUDE NÃO COMPROVADA. MULTA QUALIFICADA**

Não caracterizada a ocorrência da ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do tributo de modo a evitar o seu pagamento, descabe a aplicação da multa agravada de 150%.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2002

**PAGAMENTOS SEM CAUSA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA**

Consolida-se, administrativamente, matéria tributária não expressamente impugnada.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2002

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. TRIBUTAÇÃO DECORRENTE**

Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão prolatada em relação à exigência principal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2001, 2002

**TRIBUTAÇÃO DECORRENTE**

Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão prolatada em relação à exigência principal.

#### MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS. MULTAS POR INFRAÇÃO DE LEI NÃO TRIBUTÁRIA

Ex-vi dos arts. 56 e 57 da Instrução Normativa SRF n.º 390/2004 são indedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as multas por infrações fiscais e por transgressão de lei de natureza não tributária.

Lançamento Procedente em Parte

Cumpra esclarecer que a instância *a quo* considerou não impugnadas as matérias concernentes as omissões de receita por saldo credor de caixa e por suprimento de numerário, bem como os três pagamentos a beneficiários não identificados/sem causa para fins do IRRF. Quanto à presunção de omissão de receita pela falta de escrituração desses mesmos pagamentos, manteve a autuação. A qualificação da multa, no entanto, foi afastada em ambos os casos, isto é, tanto sobre a omissão de receita presumida com a falta de escrituração daqueles pagamento quanto sobre o respectivo IRRF.

No que concerne à exclusão dos juros moratórios de tributos de exercícios anteriores incluídos no REFIS, não concordou com a glosa efetuada pela fiscalização por não se aplicar ao caso o prazo decadencial previsto no art.168 do CTN. Nada obstante, foi mantida a glosa da exclusão referente à multa e aos encargos por infração à legislação trabalhista. Outrossim, foram também mantidas as glosas de exclusões indevidas na apuração da CSLL referentes a multas diversas (item 3.22 do Termo de Verificação Fiscal).

Por fim, as multas isoladas por falta de estimativas foram também afastadas..

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário no qual, literalmente, repete as alegações que haviam sido antes deduzidas contra as infrações não exoneradas pela DRJ. Assim, em resumo, reitera que: (i) sobre os pagamentos com recursos estranhos à contabilidade só é cabível a incidência do imposto exclusivo na fonte (acrescentando que em momento algum admitiu a correspondente omissão de receita); (ii) são dedutíveis as multas e encargos por infrações à legislação trabalhista; (iii) são dedutíveis, para fins da CSLL, as multas diversas (multas e encargos de tributos de exercícios anteriores incluídos no REFIS e multa por suposta infração à legislação trabalhista).

É o relatório.

### Voto

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Por outro lado, o recurso de ofício não pode ser conhecido porque o valor exonerado pela instância *a quo* (como, aliás, todo o crédito tributário lançado) está aquém do limite de alçada estipulado pela Portaria MF n.º 63/2017. Veja-se:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo

do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

Esse limite deve ser aplicado na data de sua apreciação na segunda instância de julgamento de conformidade com o que prevê a Súmula CARF nº 103, *verbis*:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Sua observância é obrigatória nos termos do artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15. Confira-se:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Pois bem.

Como já relatado, no tocante às infrações não exoneradas pela DRJ, a recorrente repete literalmente as alegações que haviam sido deduzidas na impugnação. Em situações como esta, nas quais a parte repete as razões de defesa, o § 3º, do art. 57, do Anexo II do RICARF, com a redação dada pela Portaria MF nº 329/17, autoriza a transcrição da decisão recorrida quando o relator do julgamento nesta Casa confirma e adota os seus fundamentos. E é exatamente o que aqui se propõe na sequência dos correspondentes tópicos contidos no voto condutor daquela decisão.

#### - Do pagamento com recursos estranhos à contabilidade

11. O interessado admite ter efetuado pagamentos a empresas situadas no exterior com recursos estranhos à contabilidade. Apenas questiona a cobrança do IRPJ pelo fato de o art. 674 do RIR/1999, utilizado como fundamento para o lançamento do IRRF (não questionado), estabelecer que, em casos de pagamento efetuado a beneficiário não identificado, ou quando for comprovada a operação ou sua causa, haverá a incidência do imposto exclusivamente na fonte.

12. A exigência do IRPJ se dá por força do disposto no art. 281, II, do RIR/1999, *in verbis*:

*Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, • ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:*

(...)

*II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados*

13. Trata-se de presunção *juris tantum*, que admite prova em contrário, cabendo ao contribuinte a sua produção.

14. Se no caso em apreço o próprio interessado admite o fato a ele imputado, é de se manter a tributação a título de omissão de receita. Ainda mais que, relativamente à exigência de CSLL, PIS e COFINS sobre essa omissão, o interessado apresentou PER/DCOMP, ou seja, reconheceu a sua procedência.

15. Outrossim, ainda que a exigência do IRRF não tenha sido objeto de impugnação, cabe destacar que a inteligência do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, base legal do art. 674 do RIR/1999, é no sentido de que o imposto retido não tem natureza de antecipação

de imposto eventualmente apurado no final do período-base, mas sim de incidência exclusiva na fonte.

16. Equivoca-se, assim, o interessado ao pensar que tributação do IRRF exclui a do IRPJ. A incidência do IRPJ decorre exclusivamente da falta de escrituração do pagamento, presunção de omissão de receita, conquanto a do IRRF independe de o pagamento estar ou não contabilizado, porém da falta de comprovação da operação ou a sua causa (art.674, §1º do RIR/1999).

17. Nesse sentido assim decidiu o Primeiro Conselho de Contribuintes:

*"OMISSÃO DE RECEITA-Comprovada a omissão de receita, prevalece o lançamento do imposto de renda retido na fonte sobre os pagamentos efetuados a beneficiários não identificados, com espeque no art. 61, da Lei n" 8.98111995. Acórdão n" 103.20916, em 2110512002."*

Esclareça-se, apenas, que a decisão recorrida disse que a empresa admitiu o fato a ela imputado (os pagamentos a empresas situadas no exterior com recursos estranhos à contabilidade) e, não, o que quis fazer crer a interessada ao destacar em seu recurso que em momento algum admitiu a omissão de receita. Ainda assim, independentemente do conteúdo admitido, o que importa é perceber que a interessada não trouxe qualquer contraprova para desconstituir aquele fato.

- Da exclusão indevida na apuração do lucro real de despesas com multas por infrações à legislação trabalhista, no valor de R\$ 192.439,59

42. O interessado foi autuado pelo Ministério do Trabalho nos anos-calendário de 1996 e 1997, em face do cometimento de infração à legislação trabalhista, o que resultou na exigência de multa de R\$ 253.272,89, não contabilizada, e que também foi objeto de ajustes de exercícios anteriores no ano-calendário de 2001, sendo que R\$ 60.833,30 foram considerados indedutíveis pelo próprio interessado e R\$ 192.439,59, dedutíveis.

43. O valor de R\$ 192.439,59, excluído do lucro líquido na apuração do lucro real de 2001, consiste nos juros (R\$ 102.439,58), encargos da PFN, instituído pelo Decreto-lei n.º 1.025/1969 (R\$ 42.215,15) e parte do valor principal (R\$ 47.787,86), que o próprio interessado havia reconhecido como exclusão indevida à fl. 84, em resposta ao termo de intimação n.º 5 (fls. 74/76), porém, em sua impugnação, alegou que tanto o principal quanto os encargos são dedutíveis para efeitos de IRPJ.

44. A fiscalização glosou o montante de R\$ 192.439,59 sob os seguintes argumentos: a) sendo o valor principal da multa indedutível, os juros e demais encargos sobre ela incorridos também os são; b) decadência do direito de contabilizar despesa incorrida há mais de cinco anos.

45. No que concerne ao tratamento fiscal a ser dado às multas por infrações de lei não tributária, a Administração Tributária assim se manifestou no Parecer Normativo CST n.º 61/1979:

*"5. MULTAS POR INFRAÇÃO DE LEI NÃO TRIBUTÁRIA*

*5.1 - O § 4.º do artigo 16, do Decreto-lei n.º 1.598/77 diz respeito especificamente às multas impostas pela legislação tributária. A ele são estranhas as multas decorrentes de infração a normas de natureza não tributária, tais como as leis administrativas (Trânsito, Sunab, etc), penais, trabalhistas, etc.*

*5.2 - Por refugirem ao alcance da norma específica, essas multas caem nas malhas do preceito geral inscrito no artigo 162 do Regulamento do Imposto de Renda/75, o qual condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Ora, é inadmissível entender que se*

*revistam desses atributos despesas relativas a atos e omissões, proibidos e punidos por norma de ordem pública.*

*Assim, as multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária serão indedutíveis."*

46. O teor do disposto no art. 162 do RIR/1975 corresponde ao art. 299 do RIR/1999.

47. A COSIT ratificou o seu entendimento, conforme se depreende da leitura da resposta ao questionamento levado a sua apreciação, disponível no site da RFB:

*"Pergunta 033: As multas não qualificadas como fiscais são dedutíveis?*

*A vedação à dedutibilidade de multas, refere-se especificamente às , multas impostas pela legislação tributária, pois diz respeito à dedutibilidade de multas por infrações fiscais.*

*As multas decorrentes de infração às normas de natureza não tributária, tais como as decorrentes de leis administrativas, penais, trabalhistas etc. (como por exemplo: multas de trânsito, pesos e medidas, FGTS, INSS, CLT etc.), embora não se caracterizem como fiscais, são indedutíveis na determinação do lucro real por não se enquadrarem no conceito de despesa operacional dedutível para fins do imposto de renda e não atenderem ao disposto no art. 299 do RIR/1999, que condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora."*

48. Em sendo assim, é procedente a glosa do montante de R\$ 47.787,86, correspondente à parte da multa por infração à legislação trabalhista indevidamente excluída do lucro líquido no ano-calendário de 2001.

49. Nessa mesma condição encontram-se os juros e os encargos devidos à PFN sobre ela incidentes, os quais, na condição de acessórios, acompanham o principal. Ou seja, admitida a indedutibilidade para o valor original da multa, não é incoerente a extensão dessa medida também para os valores dela decorrentes, posto que o sistema jurídico pacificou o entendimento de que o acessório deve acompanhar o principal. Portanto, mantém-se a glosa dos juros de R\$ 102.439,58 e dos encargos de R\$ 42.215,15.

#### - Do lançamento da CSLL

69. Relativamente às demais matérias, no caso a indedutibilidade de multas na apuração da CSLL, tratada no item 3.22 do TVF, às fls. 591/596, passo a examinar a seguir.

70. Conforme consta no TVF, o interessado considerou dedutível, na apuração da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2002, multas de mora e de ofício incluídas no REFIS, assim como multa por infração à legislação trabalhista, nos valores de R\$ 711.866,97 e R\$ 465.127,43, pois alega que a regra da indedutibilidade das multas por infrações fiscais só se aplica ao IRPJ, ex-vi do disposto no art. 41, § 5º, da Lei nº 8.981/1995, base legal do art. 344, § 5º do RIR/1999, in verbis:

*"Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.*

*(...)*

*§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo."*

71. Todavia, há que se observar o disposto nos arts. 56 e 57 da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30/01/2004 (que dispõe sobre a apuração e o pagamento da CSLL), que por ter caráter interpretativo retroage sua eficácia ao momento em que a norma interpretada (art. 41, § 5º, da Lei nº 8.981/1995) começou a produzir efeitos.

*"Art. 56. Não são dedutíveis, como custo ou despesas operacionais, as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por descumprimento de obrigações tributárias meramente acessórias te que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.*

*Art. 57. As multa impostas por transgressões de leis de natureza não tributária são indedutíveis como custo ou despesas operacionais."*

72. Conclui-se, pois, serem indedutíveis as multas nos valores de R\$ 711.866,97 e R\$ 465.127,43 na apuração da base de cálculo da CSLL.

Cumpra acrescentar que o conceito de despesas operacionais dedutíveis foi estabelecido no artigo 47, §§ 1º e 2º, da Lei nº 4.506/64, *verbis*:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Com efeito, é verdade que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL não possuem idêntica formulação legislativa. Contudo, não se pode dizer que o artigo 47 da Lei nº 4.506/64 não se aplica à CSLL por ter sido editado numa época que ainda não existia essa contribuição. Isso porque o comando que consolidou a questão da dedutibilidade em matéria de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o artigo 13 da Lei nº 9.249/95, foi categórico ao ressaltar aquele dispositivo legal. Por oportuno, reproduza-se o seu conteúdo:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964: (*grifei*)

Neste mesmo sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já manifestou seu entendimento segundo o qual as regras do artigo 47 da Lei nº 4.506/64 aplicam-se também à CSLL. Confira-se:

CSSL. DESPESAS DESNECESSÁRIA. NÃO DEDUTIBILIDADE.

Se fosse para manter o art. 47 da Lei nº 4.506/64 aplicável apenas para o IRPJ, não necessitava o legislador fazer referência a ele no caput do art. 13 da Lei nº 9.249/95, mesmo porque, ao vedar a dedutibilidade de algumas despesas, não estaria a regra do art. 13 derogando a norma de caráter principiológico do art. 47. Fica, clara, a intenção do legislador de submeter a CSLL às disposições do art. 47 da Lei nº 4.506/64. (*Acórdão nº 9101-01.312, de 24/04/2012*)

Portanto, diferentemente do que pensa a recorrente, o conceito de despesa operacional necessária também se aplica à CSLL.

Ademais, havendo previsão legal, não se pode aqui especular sobre eventual ofensa ao conceito de renda. É que isto envolveria discussões acerca da inconstitucionalidade daquela previsão, o que não pode ser apreciado por este colegiado porque a competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação administrativa. Quanto a isto, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do RICARF e a Súmula CARF nº 2:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (grifei)

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, cumpre enfatizar a exigência regimental para que os julgados desta Casa observem os entendimentos sumulados. É o que está determinado no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Não se pode, assim, dar guarida à pretensão recursal.

Dispositivo:

Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso de ofício e negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio