



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	14041.000389/2004-53
Recurso nº	147.517 Voluntário
Matéria	CSLL - Anos-calendário 1997 a 1999
Acórdão nº	101-96.736
Sessão de	28 de maio de 2008
Recorrente	BRB - Banco de Brasília S/A
Recorrida	2ª Turma/DRJ em Brasília - DF.

ASSUNTO: CSLL

Anos-calendário: 1997 a 1999

Ementa: DECADÊNCIA-CSLL - Conforme jurisprudência no Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais, a CSLL se submete às regras de decadência previstas no CTN, cujo prazo é de cinco anos.

ERROS MATERIAIS NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO- Os erros materiais comprovados em procedimento de diligência devem ser considerados para redução da exigência.

JUROS DE MORA- 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)

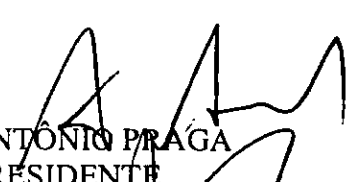
FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. A multa isolada por falta de recolhimento de CSLL sobre base de cálculo mensal estimada não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.

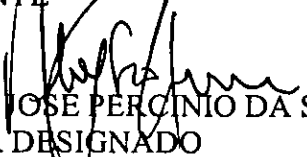
MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu. O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC nº 2.

D

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência até 31/12/1998. Por maioria de votos, excluir a multa de ofício isolada, vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Relatora) e Caio Marcos Cândido. Designado para redigir o voto vencedor nessa parte o Conselheiro Aloysio José Percinio da Silva. Por unanimidade de votos, em relação ao ano-calendário de 1999, excluir a importância de R\$ 17.011.147,27 a título de perdas em operações de crédito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, JOSÉ RICARDO DA SILVA, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO



Relatório

BRB- Banco de Brasília S/A recorre da decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília, que julgou procedente o auto de infração lavrado para exigir-lhe crédito tributário relativo à CSLL dos anos-calendário de 1997 a 1999, que o sujeito passivo (instituição financeira) deixou de apurar e de recolher; e à multa isolada, por falta de recolhimento da CSLL sobre a base estimada (sujeito passivo obrigado à apuração do lucro real, com opção pela apuração do IRPJ e da CSLL sobre a base estimada).

Consoante consta dos autos, a fiscalização constatou, em consulta ao sistema SINAL, que não houve qualquer recolhimento de CSLL por parte da fiscalizada referente aos anos-calendário de 1997 a 1999, bem como que nenhum débito de CSLL foi declarado, seja em DCTF, seja em DIPJ. Sequer as bases de cálculos dessa contribuição foram por ela apuradas, com base no equivocado entendimento do BRB de que não seria contribuinte de CSLL.

Após análise dos documentos e informações contábeis e fiscais prestadas pelo BRB no curso da fiscalização, foi lavrado Termo de Constatação Fiscal com as bases de cálculo da CSLL apuradas (fls. 389-396).

Cientificado do termo em 25/11/2004, o contribuinte, no prazo prorrogado, apresentou algumas observações a respeito do referido termo de constatação, assim como documentos que as justificariam (fls. 398-591), complementando-as com as novas respostas, datadas de 10/12/2004 (fls. 592-621) e 14/12/2004 (fls. 622-637).

A fiscalização analisou as observações trazidas pelo contribuinte e apurou as novas bases de cálculo da CSLL para o período fiscalizados, demonstrando-as nas planilhas de fls. 38/55.

Em 20/12/2004, foi lavrado o Auto de Infração da CSLL, atinente aos anos-calendário 1997, 1998 e 1999, inclusive com a imposição da multa isolada.

O sujeito passivo tomou ciência do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal por via postal em 23/12/2004, conforme AR (fl. 1.425).

Em impugnação tempestiva o contribuinte suscitou a nulidade do Auto de Infração, em função da existência de vícios formais do Mandado de Procedimento Fiscal (i) por ter sido expedido por autoridade incompetente; (ii), por inobservância de seus limites objetivos; (iii) por ausência de elemento essencial, qual seja, número do telefone do chefe imediato dos Auditores-Fiscais da Receita Federal; (iv) prorrogação intempestiva

No mérito argüiu (a) afronta ao Princípio Constitucional da Coisa Julgada material, (b) desconsideração, pelos auditores fiscais, da denúncia espontânea realizada pelo Banco, ainda no ano de 1989, com o ajuizamento da Ação Declaratória de inexistência de Relação Jurídico-Tributária; com (b.1) cobrança indevida e ilegal das multas de mora, de ofício e multa isolada em total afronta às regras contidas no artigo 138 do Código Tributário "Nacional; (b2) cobrança indevida e ilegal dos juros de mora e correção monetária, em total afronta ao estado de "denúncia espontânea" vivido pelo Banco desde 1989, e em absoluta desobediência às regras contidas no artigo 138 do Código Tributário Nacional; (c) cobrança indevida e ilegal da Taxa Selic a título de juros de mora; (d) cobrança indevida e ilegal de

crédito tributário decaído/prescrito, contrariando os artigos 173 e 174, (e) cobrança ilegal e indevida da CSLL em exercícios caracterizados por prejuízo fiscal (base negativa da contribuição); (f) cobrança indevida e ilegal de multa isolada, a título de sanção administrativa por suposto descumprimento da legislação tributária, em afronta direta a decisão judicial transitada em julgado em favor do Banco.

Apresentou, ainda, fundamentos específicos para contestar a apuração da base de cálculo da CSLL que, no seu entender, importam em redução da exigência e das multas, inclusive da multa isolada, solicitou a realização de perícia, indicando perito e apresentando quesitos.

A Turma de Julgamento rejeitou a preliminar e manteve a exigência.

Ciente da decisão em 24 de junho de 2005, o contribuinte ingressou com recurso a este Conselho em 25 de julho.

Na peça recursal reedita a preliminar de decadência e aborda as seguintes questões: (i) não sujeição do BRB à CSLL (existência de coisa julgada); (ii) exigência indevida do adicional; (iii) exigência descabida de multa isolada; (iv) efeito confiscatório da multa de ofício no percentual de 75%; (v) descabimento de utilização da taxa Selic para juros de mora; (v) erros materiais do lançamento e da requisição da prova pericial negada.

Incluído em pauta de julgamento na sessão de 22 de fevereiro de 2006, por proposta do Relator, Conselheiro Paulo Roberto Cortez, pela Resolução nº 101-02.511 foi determinada diligência fiscal para atender as seguintes demandas:

a) que a fiscalização intime a recorrente para que esta, à vista de sua escrituração contábil e fiscal, comprove os alegados erros na base de cálculo da CSLL;

b) que a recorrente comprove a existência de perdas nas operações de crédito consideradas na base de cálculo da CSLL, à luz das determinações previstas pela Lei nº 9.430/96;

c) que a recorrente comprove a existência de erro material na base de cálculo da multa isolada, conforme afirma em sua peça recursal (fls.2050).

d) que a autoridade diligenciante manifeste-se sobre o resultado da diligência, por meio de relatório detalhado a respeito dos fatos constatados e que dê ciência ao contribuinte, para que este, também, se manifeste.

Em cumprimento, foi elaborado o Termo de Diligência de fls. 2895 e anexos de fls. 2986 a 2921 (Anexo I, Perdas de crédito 1998; Anexo II, Perdas de Crédito 1999; Anexo III, Resumos 1, 2 e Final : perdas de crédito; Anexo IV, Demonstrativo do Cálculo da Multa isolada: Valores recalculados).

Cientificada do relatório conclusivo da diligência, a Recorrente apresentou manifestação na qual alega demonstrar seu direito à exclusão da base de cálculo das perdas que foram objeto de glosa, por razões que declina sob 4 títulos:

I- Da decomposição do saldo devedor



Diz só ter conseguido fazê-lo após a conclusão dos trabalhos de diligência, e apresenta, sob a forma de Anexo I, a relação de operações de créditos, por mês e ano, na qual estão informados o valor original, as correções do 1º e 2º mês de inadimplência, o saldo devedor e a localização da documentação nos autos. Informa que nesse Anexo constam somente as perdas relativas a operações glosadas pelo auditor por falta da informação inicial pela recorrente, e conclui que ao resultado da diligência devem ser acrescentadas as importâncias de R\$ 1.683,008,69 e R\$ 2.915.662,08, correspondentes às perdas de 1998 e 1999.

II- Falta de documento comprobatório da existência das operações

Nesse tópico, divide seu arrazoado em duas situações, a primeira referente a operações para as quais a recorrente enviou a documentação comprobatória de sua existência, mas a fiscalização não a localizou no processo ou não aceitou o documento, e a segunda relativa a documentos de mais de 700 operações de crédito que se encontravam arquivados nas agências ou no Arquivo Central, e que não haviam sido enviados.

II.1- Quanto ao primeiro grupo, encaminha demonstrativo (Anexo II) relacionando as operações por mês e ano, informando o tipo de documento apresentado e a localização no processo. Ressalta que para algumas operações não conseguiu localizar o contrato, mas está enviando outros documentos que comprovam a existência do crédito, como por exemplo a proposta de empréstimo assinada pelo tomador, pela qual se identifica o valor da operação, a taxa de juros, vencimento e avalistas, ou o formulário Resp 10/386, no qual constam a identificação do devedor, o nº e data da operação, o saldo devedor, as garantias pessoais, a data da cobrança.

Conclui esse tópico postulando o reconhecimento das perdas de R\$ 193.444,38 em 1998 e R\$ 46.586,68 em 1999.

II.2- Para a segunda situação, em que não houve tempo hábil para a documentação comprobatória, apresenta o Anexo III com a relação das operações indicando a decomposição do saldo devedor (saldo inicial + correção monetária do 1º e 2º mês de inadimplência) e cópias dos documentos hábeis a declarar a origem do crédito. Ressalta que para algumas operações não foi possível localizar o contrato, estando enviando outros documentos, tais como: (a) formulário Resp 10/386, no qual constam a identificação do devedor, o nº e data da operação, o saldo devedor, as garantias pessoais, a data da cobrança; (b) extrato de conta corrente nos casos de adiantamento para depositantes, pois nesse caso não há contrato; (c) relatório do sistema de operações em prejuízo, no qual consta a identificação do tomador do crédito, as informações da operação contratada e o saldo devedor; (d) instrumento particular de confissão de dívida, no qual o devedor reconhece a operação e propõe sua liquidação na forma pactuada.

Conclui esse tópico postulando o reconhecimento das perdas de R\$ 245.753,28 em 1998 e R\$ 195.764,80 em 1999.

III- Falta de comprovação das cobranças administrativas ou judiciais.

Nas operações de valor entre R\$5.000,00 e R\$ 30.000,00 não aceitas pelo auditor, a lei exige apenas a cobrança administrativa, e havendo nos autos comprovação da cobrança judicial, conforme se verifica no Anexo IV, é obvio que a cobrança amigável fica suprida pela cobrança judicial.



Para as operações de valor superior a R\$30.000,00, glosadas pelo auditor, a cobrança judicial está devidamente provada no processo, conforme se verifica do Anexo IV.

Conclui esse tópico postulando o reconhecimento das perdas de R\$ 165.301,76 em 1998 e R\$ 84.852,30 em 1999.

IV- Operações com garantia real

Sobre as operações entre R\$5.000,00 e R\$ 30.000,00 vencidas há mais de 1 ano, que a Recorrente classificou como operações sem garantia real e que o auditor glosou porque tinham essa garantia, diz que realmente, se equivocou, pois as operações têm garantia real. Contudo, pondera que a dedutibilidade não fica prejudicada, pois essas operações podem ser deduzidas após 2 anos do vencimento, desde que iniciados os procedimentos de cobrança judicial (art. 9º, § 1º, III da Lei 9.430/96). Assim, para as operações vencidas em 1997, as perdas não poderiam ser deduzidas em 1998, no que agiu bem a autoridade fiscal, mas poderiam sê-lo em 1999, porquanto vencidas há mais de 2 anos e em cobrança judicial. Essas operações estão relacionadas no Anexo V.

Conclui esse tópico postulando o reconhecimento, em 1999, das perdas de R\$ 16.284.478,74, relativas a operações vencidas em 1997 e por equívoco deduzidas em 1998.

Em resumo, quanto ao item Perdas em Operações de Crédito, afirma que, além do comprovado na diligência, restou comprovada a dedutibilidade das importâncias de R\$ 2.197.508,11 para 1998 e R\$ 19.257.254,60 para 1999.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

As matérias levantadas no recurso são (i) decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário em relação aos anos-calendário de 1997 a 1999; (ii) reconhecimento da existência de coisa julgada material em favor do BRB, (iii) inaplicabilidade da taxa SELIC para fins de juros moratórios; (iv) inexigibilidade da multas de ofício, inclusive da multa isolada; (v) equívocos na apuração da base de cálculo.

I- Decadência

Os lançamentos se referem à CSLL, acrescida da multa e dos juros de mora, referentes aos anos-calendário 1998 e 1999, e à da multa isolada atinente aos anos-calendário 1997, 1998 e 1999, e a ciência se deu em 20/12/2004.

A recorrente suscitou a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1999. Defende que, para as pessoas jurídicas que optam pelo pagamento do imposto mensalmente, com base em estimativas, o termo inicial da decadência se dá a cada mês em que a estimativa é devida.

Quanto a esse aspecto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais pacificou entendimento, a que me rendi, segundo o qual, para as pessoas jurídicas que optam pelo pagamento do IRPJ com base no lucro real anual (e, por consequência, da CSLL, que tem o mesmo regime de pagamento do IRPJ), o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é o do encerramento do balanço (31 de dezembro do ano-calendário).

A decisão recorrida rejeitou totalmente a preliminar, ao fundamento de que a CSLL submete-se a prazo específico de decadência de 10 (dez) anos de que trata o art. 45 da Lei nº 8.212/92.

Ocorre que esse não é o entendimento desta Câmara e da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que se firmou no sentido de que a decadência da CSLL se rege pelas regras do CTN, e, assim, o prazo é de cinco anos.

Acolho a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1997 e 1998.

II- Existência coisa julgada material em favor do BRB.

A existência de coisa julgada em favor do contribuinte já foi decidida por este Conselho em mais de uma oportunidade.

A questão foi, com muita propriedade, analisada pela decisão recorrida, que assim resumiu os fatos:

a) o contribuinte e outro ajuizaram Ação Declaratória em face da União Federal em 14/06/1989 (processo judicial nº 89.0004745-0), pedindo a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária, quanto à CSLL do período de apuração 1988 (fls. 638/654);



b) em 13/09/1989, foi prolatada sentença pelo Juiz Federal Antônio Souza Prudente da 6ª Vara Federal, Seção Judiciária do Distrito Federal, acolhendo o pedido dos autores, vale dizer, ele reconheceu a inexistência de relação jurídica entre a fiscalizada e a União, no que tange ao recolhimento da CSLL sobre o lucro apurado no balanço encerrado em 31/12/1988, com fundamento na inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 15.12.88 (fls. 655/668);

c) como essa decisão foi prolatada contra a Fazenda Pública Federal (ficou sujeita a reexame necessário pela instância superior), houve então a remessa ex officio nº 89.01.16151-6, a qual teve negado provimento pelo TRF/ 1ª Região em 11/11/1991, cuja decisão transitou em julgado em 18/02/1992 (fls. 669/675 e 64/69). Em função dessa decisão transitada em julgado na ação declaratória de inexistência de relação jurídica, o sujeito passivo entende, desde então, que não é contribuinte da CSLL "ad eternum".

d) ocorre que, imediatamente a seguir, em 01/07/1992, o Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, ao julgar o RE nº 138284-8-CE, declarou inconstitucional apenas o art. 8º da Lei nº 7.689, de 15/12/88, ao passo que os arts. 1º, 2º e 3º da mesma Lei foram expressamente declarados constitucionais (fls. 676-679).

e) embora a decisão na ação declaratória tenha transitado em julgado, ela beneficiou o contribuinte apenas quanto aos fatos geradores da CSLL ocorridos em 1988 (relação jurídico-tributária do exercício 1988), não se aplicando às relações jurídico-tributárias de exercícios futuros, quanto à CSLL. Vale dizer, a partir de 1º/01/1989, por ter sido a Lei nº 7.689/88 declarada constitucional, a cada exercício passou a existir nova ou outra relação jurídica-tributária entre o contribuinte e o Fisco, no concerne à CSLL. Assim, a decisão que transitou em julgado refere-se apenas à relação jurídica-tributária do ano-base 1988.

Para os fatos geradores da CSLL a partir de 1º/01/1989, em função do sujeito passivo não ter efetuado a apuração dessa exação e nem ter efetuado o pagamento, foi autuado pela SRF, pelo menos três vezes, ou seja:

a) em 21/09/1995, o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em que foram lançados débitos de CSLL referentes ao período de abril/92 a dezembro/94 (Processo Administrativo Fiscal - PAF nº 14052.001900/95-10). Houve impugnação administrativa, cuja essência era de que o lançamento de ofício de CSLL ofenderia a coisa julgada, constante na Ação Declaratória do processo Judicial 89.0004745-0. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento proferiu a Decisão nº 1.494/95 julgando procedente o lançamento. A empresa apresentou recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, que negou provimento (Acórdão nº 107-04.125), bem como negou seguimento ao recurso especial;

b) em 10/07/1997, o sujeito passivo foi cientificado de outro auto de Infração, no qual foram lançados débitos de CSLL referentes aos anos-calendário de 1995 e 1996 (PAF nº 10166.011588/97-94). Novamente, houve impugnação administrativa, a qual foi julgada improcedente

pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento na Decisão n.º 1.434/97. A empresa apresentou recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, que negou provimento ao recurso (Acórdão n.º 101-92.167), bem como negou seguimento ao recurso especial. Por ocasião do julgamento do recurso voluntário da fiscalizada, a relatora, conselheira Sandra Maria Faroni, foi esclarecedora em seu voto (fls. 680-682), verbis:

"(...)

A afirmativa inicial de que 'a mudança de orientação jurisprudencial, ainda que do Supremo Tribunal Federal, não afeta, por si só a eficácia de sentença e a respectiva autoridade de coisa julgada' tem que ser entendida no limite do alcance da coisa julgada. E, partindo da premissa de que a sentença resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados, declara a inexistência de relação jurídica que se pretende já existente, não alcança, aquela, exercícios futuros. Portanto, continua válida a afirmativa de que a mudança jurisprudencial em junção de decisão do STF não afeta a eficácia da sentença quanto a fatos anteriormente ocorridos- Não se questiona, pois, a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas se delimitam seus efeitos, que não se projetam para fatos futuros, ainda não conhecidos.

Ademais disso, o pronunciamento do STF acerca da constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro constitui autêntica 'modificação do estado de direito'. Não se pode olvidar o papel reservado ao Supremo Tribunal Federal, de 'guarda da Constituição', Corte Constitucional cujas decisões, dado esse papel que lhe é atribuído pela própria Constituição, infirmam ou validam o pronunciamento de tribunais inferiores.

(...)

Por tudo que se disse, e ante a controvertida interpretação da coisa julgada em matéria fiscal, em ação declaratória, e ainda, considerando que a decisão definitiva na instância administrativa não é passível de ser submetida, pela Fazenda, à apreciação do Poder Judiciário, entendo ponderáveis as colocações do ilustre Procurador da Fazenda Nacional Othon de Pontes Saraiva Filho, no Parecer PGFN/CRJN/N.º 1.277/94, itens 16 e 17, no sentido de que é do interesse público que o real alcance do Acórdão do Tribunal Federal da 1ª Região, transitado em julgado, seja esclarecido pelo Poder Judiciário, se assim o desejar o contribuinte. (...)" (os grifos constam do original)

Diante do encerramento do trâmite administrativo de ambos os PAFs (citados nas alíneas "a" e "b" retro), e tendo sido instada a recolher os tributos, a fiscalizada ajuizou os Mandados de Segurança 1999.34.00.038317-1 (fls.683-697) e 2000.34.00.023153-4 (fls. 706-711) (relativos aos PAFs 14052.001900/95-10 e 10166.011588/97-94, respectivamente) a fim de não sofrer tal exação, sob o argumento de que tal fato ofenderia a Coisa Julgada, constante na Ação Declaratória do processo judicial 89.0004745-0 (fls. 638-654).

A despeito de o contribuinte ter obtido, nas referidas ações mandamentais, decisões favoráveis em 1º grau (fls. 698-705/712-720), acórdãos do Tribunal Regional Federal 1ª Região deram provimento

aos recursos de apelação da Fazenda Nacional, no sentido de que a decisão transitada em julgado do processo 89.0004745-0 era adstrita ao exercício de 1988 (Fls. 721-724/730-735). Conclui-se portanto que o BRB é contribuinte da CSLL.

Após a rejeição de embargos declaratórios interpostos contra os acórdãos supramencionados (fls. 725-729/736-740), ambos os processos aguardam no TRF o julgamento de novos embargos (fls. 741-744). Não existe, portanto, nenhuma medida judicial que impeça o lançamento da CSLL mediante o presente Auto de Infração.

c) por último, o auto de infração de que tratam os presentes autos foi lavrado em 20/12/2004, entretanto o sujeito passivo tomou ciência em 23/12/2004, atinente aos anos-base 1997, 1998 e 1999.

Ainda, quanto ao desdobramento das ações manejadas pelo sujeito passivo, inclusive as mandamentais, extrai-se do Termo de Verificação Fiscal à fl. 32, o seguinte resumo, verbis:

"...A sentença prolatada no processo n.º 89.0004745-0, em sua parte dispositiva, está assim redigida:

"Isto posto, julgo procedente a presente ação e a medida cautelar, em apenso, e declaro a inexistência da relação jurídica-tributária entre as autoras e a União Federal, no que tange ao recolhimento da contribuição social, instituída pela Lei n.º 7689/88, à alíquota de 8% (oito por cento) sobre o lucro das pessoas jurídicas, apurado no balanço encerrado em 31.12.88, por se tratar de exigência manifestamente inconstitucional, "(grifo não consta no original)

Esse dispositivo em nada foi alterado pelo Acórdão da REO n.º 89.01.16151-6, o qual tão somente negou provimento à remessa oficial.

Por sua vez, o relator da Apelação em Mandado de Segurança n.º 1999.34.00.038317-I/DF, Exmo. Sr. Juiz Olindo Menezes, ao dar provimento à apelação, reformando a sentença para denegar a segurança concedida em 1.ª instância, elimina qualquer dúvida quanto ao alcance da coisa julgada no processo n.º 89.0004745-0 ao afirmar que "a empresa ganhou a questão apenas quanto ao resultado do lucro apurado no exercício de 1988, na linha do que posteriormente veio a reconhecer o STF, que deu pela constitucionalidade da contribuição nos exercícios posteriores".

Sendo assim, o BRB é sujeito passivo da CSLL desde o ano-calendário de 1989. Considerando que os períodos de apuração até dezembro/96 já foram objetos de autuação, conforme item II acima, restou a essa fiscalização verificar se houve o devido recolhimento da contribuição em comento nos anos-calendário subseqüentes.

Em função dessas considerações, tem-se que inexistente coisa julgada material que pudesse impedir os lançamentos fiscais levados a efeito para os fatos geradores da CSLL a partir de 1.º/01/1989, mormente para os fatos geradores dos anos-base 1997, 1998 e 1999, objeto dos presentes autos."

YF

Nada a acrescentar às lúcidas considerações da decisão recorrida.

III- Exigência indevida do adicional

A recorrente contesta o adicional de 4% lançado, dizendo-o em desacordo com o texto das leis instituidoras. Alega que a cobrança deveria ser de 4% sobre 8%, ou seja, 3,2%, e que a Receita, por Instrução Normativa, criou um aumento de alíquota de 4%.

O adicional em questão foi instituído pelo art. 6º da MP 1.807, que determinou que a contribuição “ (...)será cobrada com o adicional de quatro pontos percentuais”.

Ao regulamentá-lo, a Instrução Normativa 81/99 estabeleceu a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (...)será acrescida do adicional de quatro pontos percentuais.

Na interpretação da Recorrente, o adicional de quatro pontos percentuais incidiria sobre o valor da contribuição devida (ou seja, representaria um aumento de alíquota de 3,2%).

Todavia, não obstante a redação do artigo 6º da MP 1.807 não ter primado pela clareza, o termo *adicional* permite interpretar que, para fins de apuração, os quatro pontos percentuais serão somados aos oito pontos percentuais normais.

Assim, não há como afirmar que a interpretação dada pela Receita esteja equivocada. Veja-se que esse tipo de redação também foi utilizado na Lei nº 7.450/85, para a instituição de adicional do imposto de renda (representando aumento de alíquota) . O art. 25 da referida lei dispôs que sobre a parcela de lucro que excedesse determinado valor, seria devido adicional de 10%, com o significado de alíquota adicional.

IV- Juros de mora à taxa Selic

A questão relativa à aplicação da taxa SELIC a título de juros de mora é objeto da Súmula nº 4, deste Primeiro Conselho, cuja aplicação, nos termos do Art. 53 do Regimento Interno, é de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho.

É o seguinte o enunciado da 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”.

V - Efeito confiscatório da multa de 75%

A alegação de caráter confiscatório da multa não merece consideração por parte deste Colegiado. Em razão de sua jurisdição limitada, não pode, o Conselho de Contribuintes, negar aplicação a dispositivo legal em vigor, enquanto não reconhecida pelo STF sua desconformidade com a Constituição. Essa matéria, inclusive, é objeto da Súmula 1º C.C nº 2, cujo enunciado é o seguinte: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

PF

VI - Multa isolada

Sustenta a recorrente que a exigência da multa isolada sobre a ausência de estimativas mensais não pode coexistir com a multa de ofício, por se caracterizar *bis in idem*.

A multa foi exigida com base no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, cuja redação original estabelecia:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

.....
§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I-- juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos

.....
IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;"

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995

A possibilidade de efetuar o pagamento do imposto mensalmente segundo uma base estimada é um regime especial de pagamento, introduzido com a mudança do período base de incidência, para mensal, trazida pela Lei 8.981 e mantida pela Lei 8.541.. Para as pessoas que a ele aderirem, o pagamento da estimativa mensal é obrigatório, e não facultativo, e seu descumprimento constitui infração. O bem jurídico protegido é o fluxo de caixa, pois ao abrir a possibilidade ao contribuinte de, em lugar de apurar o lucro real mensal, o fizesse anualmente, estabeleceu em paralelo um regime de pagamentos mensais obrigatório, a fim de garantir o ingresso de recursos para fazer face aos compromissos orçamentários.

O art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 é, pois, norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa

JE

mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

A disposição do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 cumpre a função da norma sancionatória, que é reforçar a eficácia da norma primária (no caso, o pagamento mensal das estimativas). A aplicação da multa não é influenciada pelo tributo incidente sobre o resultado anual, como deixa expresso o dispositivo (*"...ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente"*).

Afastar a multa isolada ao argumento de que não pode ser aplicada cumulativamente com a multa sobre o tributo não recolhido apurado na declaração anual é negar aplicação a lei vigente, o que é vedado a este Conselho.

No caso, a multa foi aplicada de acordo com a lei. Contudo, o artigo 14 da MP 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, determinando que sobre o valor do pagamento mensal, com base nas estimativas, que deixar de ser efetuado, incide a multa de 50%. Assim, considerando a norma prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, esse deve ser o percentual da multa isolada.

VII - Erros materiais na apuração da base de cálculo

Alega a Recorrente erros quanto à exclusão da Correção Monetária IPC/BTNF e quanto às exclusões referentes à PDD, bem como erro na apuração da multa isolada..

VII.1

Sobre a diferença IPC/BTNF, no curso da fiscalização a empresa apresentou observação quanto à não consideração da dedução referente à diferença da correção monetária IPC/BTNF, nos termos da Lei nº 8.200/91 e Decreto nº 332/91 (2/96, 3/97 e 4/98).

A autoridade fiscal anotou que a fiscalizada apresentou diversos documentos que comprovariam os valores por ela apresentados como referentes à diferença da correção monetária IPC/BTNF (fls.622-637). Entretanto, como o artigo 41 do Decreto 332/91, que dispõe que o resultado da correção monetária de que se trata não influirá na base de cálculo da CSLL, continua em plena eficácia, disse não caber à fiscalização a consideração dos valores para fins de base de cálculo da CSLL.

A recorrente colaciona julgados deste Conselho, do ano de 2005, no sentido de ser admitida a exclusão da correção complementar diferença IPC/BTNF da base de cálculo da CSLL.

Todavia, em julgados mais recentes, esse entendimento foi alterado, a exemplo dos Acórdãos 107-8.665, de julho de 2006, conduzido por voto da lavra do ilustre Conselheiro Luiz Martins Valero, 101-95.965 e 101-96.966, de janeiro de 2007, conduzidos por voto do ilustre Conselheiro Paulo Roberto Cortez. Aprofundados os estudos, passou esta Câmara a entender, nos moldes dos acórdãos referidos, que ao vedar que os efeitos do art. 3º da Lei nº



8.200/91 atingissem a base de cálculo do Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL o Decreto nº 332/91 se conteve dentro das finalidades do diploma legal (Benefício Fiscal do IRPJ, como decidiu o STF)

VII.2

Com relação à PDD, a diligência levada a efeito por solicitação deste Conselho apurou, após a análise documental e demonstrativos apresentados pela Recorrente durante a diligência, que restou comprovado o valor de R\$1.900.540,47 para o ano-calendário de 1998 (além daquelas escrituradas no Lalur) e R\$ 1.073.061,11 para o ano-calendário de 1999 (além daquelas escrituradas no Lalur).

Com sua manifestação sobre o Relatório de Diligência, pretende a Recorrente ter como comprovado, além do já admitido pelo diligenciante, a dedutibilidade das importâncias de R\$ 2.197.508,11 para 1998 e R\$ 19.257.254,60 para 1999.

Considerando a manifestação quanto ao relatório de diligência, a apreciação desse tópico requer uma abordagem inicial a respeito da prova e do ônus de apresentá-la..

A lei faculta a discussão administrativa do lançamento, podendo o sujeito passivo contestá-lo, declinando os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A prova documental deve acompanhar a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a não ser que ocorra uma das razões especiais previstas na lei (Decreto nº 70.235/72, arts. 15 e 16)

É preciso ter em mente que provar significa contextualizar elementos relevantes, articulá-los no sentido da comprovação dos fatos alegados, e não meramente coletar e disponibilizar uma massa de documentos não hierarquizados.

De plano, cumpre ressaltar que o contribuinte deve manter em boa ordem seus livros e documentos de maneira estar habilitado a demonstrar à fiscalização a correção do seu procedimento quanto às normas relativas à tributação. Tal se aplica, inclusive, aos valores deduzidos como perdas no recebimento de créditos. Se a prova a ser feita é por meio de relatórios extra-contábeis, o contribuinte deve estar habilitado a apresentá-los a qualquer momento, quando demandado pela fiscalização, instruindo-o com os documentos em que se baseiam, e respectiva contabilização.

Ao repartir o ônus da prova e estabelecer momentos para sua apresentação, o direito processual tem em mente o objetivo do processo, que é chegar a uma solução final. Na lição de Antônio da Silva Cabral ¹, “ a palavra processo, *em sentido estrito*, exprime a própria sequência de atos e termos, para a obtenção da justiça no caso concreto. Supõe, portanto, a prática de atos que obedecem a uma ordem preestabelecida e cumprimento de prazos. **Prática de atos preestabelecidos e observância de prazos são dois pilares do processo propriamente dito.**”(negritos acrescentados).

No curso do procedimento de fiscalização, a fiscalizada solicitou que fossem excluídos da base de cálculo da CSLL alguns valores a título de "provisão para devedores duvidosos e perdas com operações de crédito" (2/98 e 4/99). Para tanto, apresentou dois tipos de relatórios para cada um dos anos de 1998 e 1999. O primeiro, referente aos valores de

¹ In “Processo Administrativo Fiscal” –São Paulo: Saraiva, 1993, p. 4

Perdas com Operações de Crédito que foram escriturados no Lalur como exclusão da base de cálculo do IR, e que foram considerados pela fiscalização como exclusão da base de cálculo da CSLL. O segundo apresenta outros valores, levantados posteriormente à escrituração do Lalur e confecção da DIPJ, e que não foram considerados pela fiscalização por não ter sido apresentada documentação contábil e fiscal que comprove que os mesmos tenham sido considerados em sua escrituração e que preenchiam os requisitos estabelecidos na Lei 9.430/96, art. 9º.

.Em sua impugnação a empresa repetiu o que havia afirmado à autoridade fiscal no curso da fiscalização, ou seja, que levantou, posteriormente à confecção da DIPJ ano-base 1998 e escrituração do LALUR, valores relativos a operações de crédito que, no período em questão, atendiam aos requisitos do art. 9º da referida Lei, e que deveriam ser acrescentados, conforme relatórios que anexava.

A decisão de primeira instância manteve a exigência porque os relatórios são os mesmos já apresentados à autoridade fiscal e não aceitos por falta da documentação fiscal e contábil correspondente, e porque, mais uma vez, o sujeito deixou de apresentar a referida documentação.

Com o recurso o contribuinte alegou não haver que se falar em apresentação de documentação contábil, visto que as provisões das operações de crédito são realizadas de conformidade com as regras de constituição estabelecidas pelo BACEN (Resolução 2682), que são diferentes dos critérios contábeis constantes na Lei nº 9.430/96. Afirmou ter demonstrado, por relatórios extra-contábeis, que as perdas das operações de crédito consideradas na base da CSLL preenchem os requisitos da referida Lei nº 9.430/96, e que o cumprimento dos critérios fiscais das operações de crédito efetivadas consideradas como perdas na base da contribuição podem ser comprovadas por prova pericial.

Aqui, vale repetir as considerações acima feitas, (a) de que a prova demanda a contextualização dos elementos relevantes, (b) de que os relatórios extra-contábeis devem estar instruídos com os documentos em que se baseiam, e respectiva contabilização, e (c) que esses elementos devem estar articulados no sentido da comprovação dos fatos alegados (ou seja, que se trata de valores que foram considerados em sua escrituração e que preenchem os requisitos estabelecidos no art. 9º da Lei 9.430/96).

Descabida a solicitação de perícia para provar que foram atendidas as condições de dedutibilidade. A perícia não pode ter por escopo imputar à autoridade administrativa o encargo de construir provas que caberia ao contribuinte realizar. A perícia só se justifica quando o exame do fato litigioso não puder ser feito pelos meios ordinários de convencimento, dependendo de conhecimentos técnicos especializados, o que não é o caso quando o que se quer provar é que as perdas se referem a operações contabilizadas e que preenchem os requisitos da lei para serem deduzidas.

Não obstante tenha perdido uma segunda oportunidade de provar que os valores que pleiteava deduzir como perdas preenchiam as condições da lei, esta Câmara converteu o julgamento em diligência, abrindo uma terceira oportunidade para que a Recorrente comprovasse a existência de perdas nas operações de crédito consideradas na base de cálculo da CSLL, à luz das determinações previstas pela Lei nº 9.430/96.



Levar em conta novos elementos trazidos depois de concluído o procedimento de diligência implicaria desrespeito total aos princípios do direito processual, eternização do processo, com a frustração de seus objetivos.

Por isso, a manifestação do contribuinte quanto ao relatório de diligência deve ser considerada apenas nos aspectos em que ela contesta a percepção da autoridade diligenciante, mas não naqueles em que aduz elementos.

Observando essa premissa, não posso levar em conta as considerações que foram objeto dos Anexos I, II e III, por se relacionarem a documentos que só foram colacionados aos autos após a conclusão do trabalho de diligência, ou porque, não obstante se relacionem a documentos que constavam dos autos, até a conclusão dos trabalhos de diligência não logrou, a Recorrente, contextualizá-los e articulá-los no sentido de comprovar que haviam sido considerados em sua escrituração e que preenchiam os requisitos estabelecidos na Lei 9.430/96, art. 9º.

Na manifestação sobre a glosa por falta de comprovação da cobrança administrativa ou judicial (Anexo IV), a Recorrente contesta a percepção da autoridade. De fato, naqueles casos em que a lei exige apenas a cobrança administrativa, a prova de que existe a cobrança judicial a supre.

Ocorre que, nas operações relacionadas no Anexo IV, as únicas que evidenciam a existência, até a conclusão dos trabalhos de diligência, da prova de existência da cobrança judicial, são as relativas aos clientes Tradeshoping (fls. 832/835, data da inadimplência 28/09/97, saldo devedor R\$ 12.329,73) e Scorpion Informática (fls. 1354, data da inadimplência 01/04/98, saldo devedor R\$ 26.762,17)

No Anexo V, a Recorrente relaciona valores correspondentes a perdas deduzidas em 1998 e não acolhidas pelo diligenciante porque se referem a operações com garantia real, postulando sua exclusão em 1999, quando decorridos mais de dois anos do vencimento.

Quanto aos créditos com garantia real, o inciso III do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.430/96 dispõe que podem ser registrados como perda os vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias.

Assim, está correta a tese do Recorrente. Todavia, considerando o resultado da análise documental feita pelo diligenciante (Anexo I do Demonstrativo de Diligência, fls. 2571 e seguintes), da relação constante do Anexo V da manifestação (fl. 2884 a 2886) devem ser excluídos os seguintes valores, cuja condição de cobrança judicial, alegada na manifestação, não foi oferecida à autoridade diligenciante, bem como aqueles cujas informações não foram apresentadas à autoridade, conforme registrado no Termo de Diligência, no 5º parágrafo das fls. 2566 do processo.:

Fevereiro de 1999

Cliente	Valor	Motivo (análise documental)
Polividros	21.012,50	Sem cobrança
B & B	38.833,75	Sem cobrança

JE

Março de 1999

Cliente	Valor	Motivo (análise documental)
Leina	26.801,84	Sem cobrança

Abril de 1999

Cliente	Valor	Motivo (análise documental)
US Distribuidora	8.400,86	Sem cobrança

Junho de 1999

cliente	Valor	Motivo (análise documental)
Bonsinal	19.657,28	Sem cobrança

Julho de 1999

cliente	Valor	Motivo (análise documental)
Dalphin		informações não apresentadas à autoridade

Agosto de 1999

cliente	Valor	Motivo (análise documental)
Abraão	31.422,52	Sem cobrança

Setembro de 1999

cliente	Valor	Motivo (análise documental)
Predilecta	19.078,81	Sem cobrança
Padrão	19.396,43	Sem cobrança
Enam	24.694,24	Sem cobrança
Alvares	101.756,16	informações não apresentadas à autoridade

Novembro de 1999

cliente	Valor	Motivo (análise documental)
Confecções Chau-lin	37.376,72	informações não apresentadas à autoridade

Dezembro de 1999

cliente	Valor	Motivo (análise documental)
Vithel	24.723,64	Sem cobrança

Total 373.154,75

Assim, a diferença entre o total postulado no Anexo V (R\$ 16.284.478,74) e o somatório dos valores acima demonstrados (R\$373.154,75) pode ser reconhecida como perda dedutível no ano de 1999, nos termos do inciso III do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.430/96.

Resumindo, devem ser admitidas as seguintes exclusões, relacionadas com as perdas de crédito;

NE

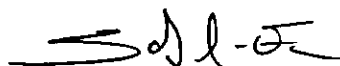
ano	1998	1999
Reconhecida na Diligência	1.900.540,37	1.073.061,11
Anexo IV da Manifestação	12.329,73	26.762,17
Anexo V da Manifestação	-	15.911.323,99
TOTAL (R\$)	1.912.870,10	17.011.147,27

VII.3 - Erro na apuração da multa isolada

A diligência confirmou erros no demonstrativo das multas isoladas, , retificando os valores, conforme demonstrativo de fls. 2921 do processo. Todavia essas retificações se referem ao ano-calendário de 1998, que está alcançado pela decadência

Pelas razões explanadas, dou provimento parcial ao recurso para acolher parcialmente a preliminar de decadência suscitada, cancelando os lançamentos relativos aos anos-calendário de 1997 e 1998, e quanto ao mérito, admitir, em relação ao ano-calendário de 1999, a exclusão da importância de R\$ 17.011.147,27 a título de perdas em operações de crédito.

Sala das Sessões, DF. em 28 de maio de 2008


SANDRA MARIA FARONI..



Voto Vencedor

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Redator designado.

Em que pese o respeitável entendimento da e. relatora, penso de modo diverso acerca da possibilidade de imposição da multa isolada após o encerramento do período anual de apuração.

Com efeito, encontra-se consolidado neste Conselho e na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) o entendimento acerca da impossibilidade de aplicação conjunta, sobre mesma base de cálculo, das multas previstas nos incisos I e II do art 44 da Lei 9.430/96, com aquela relativa à ausência de recolhimento mensal por estimativa (art. 44, §1º, IV), prevista para aplicação isoladamente do tributo.

As ementas abaixo bem exemplificam a jurisprudência do colegiado:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão 103-22.217)

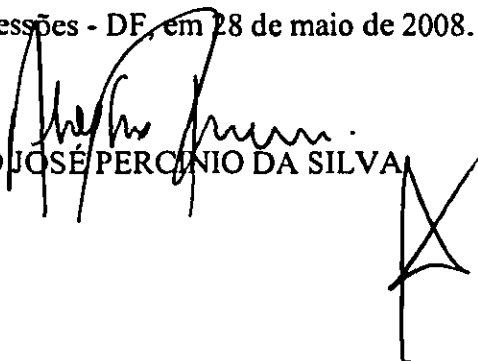


PENALIDADE. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA PELA CONSTATAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal. (Acórdão 108-07.493)

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão CSRF/01-04.987)"

Pelo exposto, com o respaldo da jurisprudência referida, voto pela exclusão da multa isolada. No mais, acompanho as conclusões da i. relatora.

Sala das Sessões - DF, em 28 de maio de 2008.


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA