



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 16327.000674/2001-51 ✓
Recurso n° 130.462 Voluntário ✓
Matéria IRPJ e CSLL ✓
Acórdão n° 101-96.958 ✓
Sessão de 15 de outubro de 2008 ✓
Recorrente Banco Sudameris Brasil S/A ✓
Recorrida 10ª Turma da DRJ/São Paulo I-SP ✓

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa: POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. A postergação de pagamento de tributo pressupõe a realização do pagamento pelo contribuinte antes do início do procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro José Sérgio Gomes (Suplente Convocado) que negava provimento integral, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA

Presidente


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

Relator

25 MAI 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Sandra Maria Faroni, José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), Caio Marcos Cândido, João Carlos de Lima Junior, Aloysio José Percínio da Silva, José Ricardo da Silva, Valmir Sandri, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente) e Antonio Praga (Presidente).

Relatório

Trata-se de revisão de ofício levada a efeito por intermédio do Despacho Decisório DISIT/DEINF/SPO nº 187/2000 (fls. 628), do titular da Delegacia Especial das Instituições Financeiras de São Paulo – DEINF/SP, com fundamento no art. 149, I e VIII, do CTN – Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

O litígio tem por origem autos de infração de imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ/fls. 3) e de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL/fls. 7), lavrados em razão de indicação de irregularidade na determinação da despesa vinculada à provisão para créditos de liquidação duvidosa (PDD) do ano-calendário 1995, conforme descrito no termo de constatação às fls. 51.

A ciência dos autos de infração ao sujeito passivo se deu no dia 29/04/1997.

O crédito tributário foi objeto, inicialmente, do processo administrativo tributário (PAT) nº 13805.003397/97-19.

Constou dos autos de infração a observação de que o crédito tributário se encontrava com exigibilidade suspensa “até final decisão judicial”. No Judiciário, por intermédio de mandado de segurança, a autuada discutia o direito de deduzir a PDD sem sujeição aos ditames do art. 43, § 4º, da Lei 8.981/95, matéria idêntica à dos autos de infração.

A recorrente também ajuizou ações visando a assegurar o cálculo da CSLL pela alíquota de 10%, porém deduzindo-a na apuração do IRPJ com base no regime do lucro real pela alíquota de 30%.

Após regular impugnação, decidiu a DRJ/SPO por meio da Decisão nº 013224/97-11.2623 (fls. 91):

“a) não tomar conhecimento da impugnação quanto à parte do crédito tributário objeto da ação judicial. Em conseqüência, declaro definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito relativo ao imposto/contribuição.

b) sobrestar o julgamento da impugnação apresentada relativamente aos juros de mora, até decisão terminativa do processo judicial, devendo este processo fiscal retornar para julgamento apenas se a decisão judicial transitada em julgado for desfavorável ao contribuinte.”

A interessada formalizou em 26/02/1999 desistência da apelação em mandado de segurança, na qual discutia a constituição da PDD com base nos critérios da Lei 8.981/95, para aproveitamento dos benefícios previstos no art. 17 da Lei 9.779/99, com pedido de conversão parcial em renda da União dos valores depositados (fls. 133 e 176).

A autoridade revisora do lançamento reduziu a base de cálculo tributável, haja vista a comprovação de reversão de parcela da PDD no valor de R\$ 4.468.285,60 ainda no ano-calendário 1995, manteve a suspensão da exigibilidade do crédito tributário vinculado às ações judiciais não transitadas em julgado e determinou o prosseguimento da cobrança da parcela



remanescente depois de computados pagamentos postergados e a conversão em renda da União.

Conforme a representação que constitui a fl. 1 e o termo de recepção de crédito tributário às fls. 705, transferiu-se para o presente processo a parcela do crédito tributário declarada definitivamente constituída, objeto do citado Despacho Decisório DISIT/DEINF/SPO nº 187/2000.

A discussão administrativa referente à incidência de juros de mora remanesceu tratada no processo original.

Às fls. 933, o d. Procurador da Fazenda Nacional atestou a ciência de documentos juntados e expôs suas considerações para requerer a manutenção integral do crédito tributário.

Numa primeira vinda do processo a este Conselho, em face de manifestação da recorrente contrária ao despacho decisório (fls. 636) e de recurso voluntário (fls. 712), a egrégia Terceira Câmara proferiu o Acórdão nº 103-22.189/2005 (fls. 949), devolvendo os autos para que a DRJ examinasse a admissibilidade da petição da recorrente e prolatasse decisão, tendo em vista inexistir decisão de primeira instância. O aresto restou assim resumido:

“JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. O julgamento em primeira instância dos processos de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Manifestação de inconformidade relativa a despacho decisório do órgão lançador (revisão de ofício), mesmo que apresentado sob o título de recurso aos Conselhos de Contribuintes, deve ser decidido pelo órgão julgador de primeira instância.”

Em seguida, o órgão de primeira instância proferiu o Acórdão nº 16-10.522/2006, indeferindo a solicitação, com a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1995

Ementa: NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO. Não há nulidade do ato administrativo quando lavrado por pessoa competente e sem preterição do direito de defesa.

FATO GERADOR. PDD. Os valores de provisão para devedores duvidosos que deixarem de ser adicionados a um dado período de apuração devem ser considerados como pertencentes àquele período de apuração, mesmo que posteriormente oferecidos à tributação em outro ano calendário.

POSTERGAÇÃO. CÁLCULO. Apenas os valores efetivamente pagos podem ser imputados à quantia que deveria ser paga em período-base anterior.

PDD. NORMAS DO CMN. As normas expedidas pelo Conselho Monetário Nacional não têm o condão de modificar as hipóteses previstas nas leis tributárias.



3

MULTA E JUROS MORATÓRIOS. CABIMENTO. O não recolhimento do tributo até o vencimento legal da obrigação implica a cobrança de multa e juros moratórios seja qual for o motivo determinante da falta.

TAXA SELIC. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade são de exclusiva competência do Poder Judiciário.”

Ciente do acórdão em 05/07/2007 (fls. 1.046) a interessada interpôs recurso voluntário em 03/08/2007 (fls. 1.057), no qual informou ter impetrado mandado de segurança em 1995 com o objetivo de assegurar a constituição da PDD nos moldes prescritos pela Resolução nº 1.748/90 do Conselho Monetário Nacional (CMN), a despeito das determinações da legislação tributária.

Distribuída a ação, foi deferida a liminar requerida e, posteriormente, realizado depósito “nos estritos termos do art. 151, II, do CTN”, segundo afirmou.

Com advento da Lei 9.430/96, instituidora de novas regras a respeito do reconhecimento de perdas de crédito, e tendo em vista que a medida judicial lhe protegia apenas das exigências da Lei 8.981/95, reverteu as provisões que mantinha até então, inclusive a PDD de 1995, reconhecendo-a como receita regularmente tributada no ano-calendário 1997.

Nesse ínterim, foram lavrados os autos de infração tratados no processo original (nº 13805.003397/97-19).

Para aproveitamento dos benefícios da Lei 9.779/99, decidiu liquidar o débito nos termos facultados pelo art. 17 desse ato legal, mediante conversão em renda da União dos valores depositados. Destacou que tal procedimento ocorreu somente após concordância expressa da Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) – que, por intermédio de pronunciamento da DEINF, analisou os cálculos apresentados – e posterior homologação pelo Judiciário.

Com isso, assegurou que foram liquidados os débitos vinculados àquele processo.

Contudo, a DEINF, que houvera concordado expressamente com os seus procedimentos, veio discordar do pagamento realizado, passando a exigir diferenças de IRPJ e CSLL por intermédio do Despacho Decisório nº 187/2000, considerando inaceitável não se adicionar a PDD de 1995 ao resultado do período, incluindo-a apenas em 1997, conforme determinação da Lei 9.430/96. No novo entendimento da DEINF, tal procedimento equivaleria a compensar lucros passados com prejuízos futuros.

Em síntese, a recorrente sustentou que (i) o referido despacho apresenta fundamento jurídico diverso dos autos de infração, trata de outros fatos, períodos e valores, devendo a exigência, se cabível, ser formalizada por meio de lançamento de ofício; (ii) o pagamento foi expressamente homologado pela Administração, com extinção do crédito em razão de transação fiscal realizada nos termos do art. 17 da Lei 9.779/99; (iii) limitou-se a seguir o comando da Lei 9.430/96 (art. 14, § 2º), revertendo a PDD em desacordo com os seus termos; (iv) os juros e a multa de mora devem ser cancelados por falta de fundamento legal.

Finalizou requerendo o cancelamento das exigências.



O processo original já foi julgado pela e. Terceira Câmara, nos termos do Acórdão 103-22.190/2005, assim ementado:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. JUROS DE MORA. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora qualquer que seja o motivo determinante da falta. A suspensão da exigibilidade não elimina a incidência dos juros de mora, salvo na existência de depósito no montante integral.”

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

O crédito tributário resultante do despacho decisório refutado teve por base o cômputo de suposta postergação de pagamento de IRPJ e CSLL, em face de reversão, no ano-calendário 1997, da PDD tributada nos autos de infração em 1995, levada ao conhecimento da fiscalização após o lançamento, quando da desistência da ação judicial e do pedido de conversão parcial do depósito em renda da União e levantamento da parcela remanescente, segundo demonstrativo elaborado pela recorrente (fls. 515/516).

Ao analisar o demonstrativo da recorrente, o Grupo de Ações Judiciais – GAJ da DEINF produziu planilha em relatório dirigido à PFN no qual indicou R\$ 17.425.781,55 como valor a ser convertido em renda da União, correspondente a IRPJ e CSLL somados, considerados os efeitos das demais ações judiciais na apuração do valor devido (fls. 508).

Com base na referida planilha da DEINF, a autoridade judicial autorizou tanto o levantamento quanto a conversão (fls. 424), ambos parciais, o que efetivamente ocorreu nos valores de R\$ 59.164.552,60 e R\$ 18.260.197,66, respectivamente, segundo informado pela Caixa Econômica Federal – CEF (fls.556/558), restando ainda depositado um saldo de R\$ 15.772.898,45.

Posteriormente, com o fim de obter o levantamento do saldo remanescente, a recorrente dirigiu requerimento ao juízo da 3ª Vara Federal em São Paulo para expedição de alvará (fls. 559).

Ao examinar o pedido da recorrente, atendendo a solicitação de esclarecimentos da autoridade judicial, o GAJ solicitou realização de diligência para “a real definição dos valores e saldos objeto de tributação”, tendo em vista a identificação de divergências na análise realizada (fls. 560/566).

No procedimento de diligência, cujo relatório se encontra às fls. 567, a autoridade fiscal constatou que a reversão da PDD de 1995 no ano-calendário 1997 transformou o resultado deste período de prejuízo fiscal para lucro real, o que equivaleria a compensar “o prejuízo fiscal apurado em determinado ano-calendário (1997) com lucros apurados e não declarados em ano-calendário anterior (1995), o que é expressamente vedado pela legislação tributária”.

Deu-se o mesmo em relação à CSLL, passando de negativa para positiva a base de cálculo.

Assim, considerou que os pagamentos postergados, realizados em 31/03/1998, abrangeriam apenas parcialmente os valores de IRPJ e CSLL devidos, relativos ao lucro, uma vez que não seria cabível cogitar-se de pagamentos postergados relativos ao prejuízo.



Sobre os valores remanescentes, relativos ao ano-calendário 1995, apurados depois de computados o efetivo pagamento postergado e a conversão em renda da União, entendeu que deveriam incidir os “encargos moratórios cabíveis, uma vez que não estava vigente a Lei 9.779/99, a qual entrou em vigor somente em 20 de janeiro de 1999.”

Concluiu propondo a conversão em renda da União do saldo na conta de depósitos judiciais, “sem prejuízo de eventuais diferenças a serem exigidas.”

Preliminarmente, a recorrente contestou a validade do procedimento, em face de o despacho decisório conter fundamento jurídico diverso dos autos de infração e tratar de outros fatos, períodos e valores, devendo a exigência, se cabível, ser formalizada por meio de lançamento de ofício.

Sustentou, com base em julgados deste Conselho, a impossibilidade de “alterações de fundamentos jurídicos em meio a um processo em andamento”.

O art. 145 do CTN estabelece apenas três hipóteses em virtude das quais o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado: I – impugnação do sujeito passivo; II – recurso de ofício; III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.

No relatório do GAJ, adotado no despacho decisório, a motivação para a revisão do lançamento está descrita nos seguintes termos (fls. 627):

“3. FUNDAMENTAÇÃO

3.1. Conforme exposto no item 1.11, “a”, e item 2.1, foi comprovada a reversão de parte das despesas para a constituição da Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa – PDD, em 31/12/1995, no valor de R\$ 4.468.285,60. Tal reversão não foi considerada quando da lavratura do Auto de Infração.”

A autoridade que promoveu a revisão do lançamento, o delegado da DEINF de São Paulo, o fez com base na previsão contida no art. 149, I e VIII, do CTN, tendo em vista a reversão de parcela da PDD ainda em 1995 e o oferecimento à tributação do saldo da provisão em 1997, fatos não considerados, uma vez que não comprovados quando do lançamento.

O art. 149, nos seus incisos I e VIII, determina:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

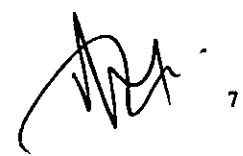
I - quando a lei assim o determine;

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

(...)”

Segundo alegado no recurso, a reversão da PDD de 1995 ocorreu no balanço de 31 de dezembro de 1997, em face do comando do art. 14, § 2º, da Lei 9.430/96, que assim dispõe:



“Art. 14. A partir do ano-calendário de 1997, ficam revogadas as normas previstas no art. 43 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, bem como a autorização para a constituição de provisão nos termos dos artigos citados, contida no inciso I do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

(...)

§ 2º Para a pessoa jurídica que, no balanço de 31 de dezembro de 1996, optar pela constituição de provisão na forma do art. 43 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 reversão a que se refere o parágrafo anterior será efetuada no balanço correspondente ao primeiro período de apuração encerrado em 1997, se houver adotado o regime de apuração trimestral, ou no balanço de 31 de dezembro de 1997 ou da data da extinção, se houver optado pelo pagamento mensal de que trata o art. 2º.”

O lançamento ocorreu no dia 29/04/1997, data na qual foi cientificado ao sujeito passivo. Antes, portanto, da reversão da PDD ocorrida no balanço de 31/12/1997.

Para que ocorra postergação, é necessário que o pagamento (postergado) já tenha ocorrido na data do lançamento tributário. No caso concreto, percebe-se que, na data do lançamento, não ocorrera a postergação, o que impediria o cômputo dos seus efeitos na apuração do valor final devido.

A rigor, o lançamento foi feito corretamente, uma vez que não ocorrera postergação na data da sua realização.

Com efeito, constata-se que os fatos motivadores da revisão *ex officio* chegaram ao conhecimento da autoridade administrativa após a realização do ato de lançamento, quando da apresentação da planilha demonstrativa dos valores depositados para levantamento e conversão em renda da União.

O fundamento da revisão, baseado em “fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior”, segundo o art. 149, VIII, do CTN, está equivocado, uma vez que o motivo da revisão, a suposta postergação, não era fato ocorrido antes do lançamento, pois só teria acontecido em 31/12/1997.

No caso concreto, a suposta postergação teria ocorrido posteriormente, por força de determinação contida na Lei 9.430/96, conforme já dito. Não caracterizou postergação de pagamento já consumada na data do lançamento, fato sobre o qual se pressupõe o conhecimento pela autoridade lançadora.

Destaque-se que a hipótese de reversão de provisão prevista pelo art. 14, § 2º, da Lei 9.430/96 contemplava apenas a pessoa jurídica que, no balanço de 31/12/1996, optasse pela constituição de provisão na forma do art. 43 da Lei nº 8.981, conforme expressamente especificado no dispositivo acima transcrito, o que, diga-se, não é o caso deste processo, cujo lançamento original teve por fundamento a constituição da PDD em 31/12/1995 contrária as disposições do art. 43 da Lei nº 8.981/1995.

O que de fato ocorreu foi um erro do órgão revisor na aprovação do cálculo de liquidação proposto pela parte e submetido à sua avaliação pela autoridade judicial.

 8

A recorrente alegou extinção do crédito tributário em razão de transação fiscal realizada nos termos do art. 17 da Lei 9.779/1999.

O art. 156, III, do CTN, especifica a transação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Por sua vez, o art. 171 prescreve:

“Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.”

Sem adentrar o mérito da afirmação da recorrente, quanto à Lei 9.779/1999 tratar de transação fiscal, o que se tem, na verdade, é um cálculo aprovado pelo órgão revisor (DEINF) e devidamente homologado por despacho da autoridade judicial que presidia o feito (MS nº 95.0041668-9 – fls. 553/554), a Dra. Maria Lúcia Lencastre Ursaia, datado de 25/02/2000, nos seguintes termos:

“Ratifico as razões esposadas às fls. 263 a 266 quanto aos cálculos apresentados conterem as deduções do tributo na forma objeto das impugnações nos MS nº 95.0034691-5 – 3ª Vara e MS nº 95.0006199-6 – 16ª Vara, julgados improcedentes em 1º grau de jurisdição e aguardando julgamento dos recursos de apelação interpostos.

Todavia, em face da decisões liminares nas medidas cautelares nº 96.03.099005-1 – 4ª Turma (fls. 319/320) – nº 96.03.083610-9 – 3ª Turma (fls. 423) que suspenderam a exigibilidade do IRPJ e CSLL ano base 1995 até o julgamento dos recursos de apelação retro referidos, entendo não permanecer o óbice do levantamento parcial da quantia depositada nestes autos em nome do Banco Sudameris Brasil S/A e recolhimento parcial em favor da União conforme planilha de lavra da Delegacia das Instituições Financeiras às fls. 195, cujos montantes deverão considerar os rendimentos proporcionais creditados pela CEF a partir de 01/03/99.

Quanto aos valores relativos ao segundo Impetrante, aguarde-se como por ele requerido às fls. 276.” (destaquei)

Com efeito, tendo em vista a homologação do cálculo por decisão judicial e a conversão em renda da União, deu-se a extinção da parcela do crédito tributário alvo do despacho acima transcrito e ora discutido nestes autos, nos termos do art. 156, VI, do CTN.

Na minha forma de ver, qualquer exigência relativa a eventual erro na planilha aprovada por despacho da autoridade judicial deveria ser previamente submetida à mesma autoridade, ou então objeto de lançamento de ofício, por se tratar de matéria diversa daquela que foi objeto do lançamento original.

Quanto ao valor revertido ainda em 1995 (R\$ 4.468.285,60), antes da lavratura do auto de infração, considero cabível a revisão feita para reduzir a base de cálculo, uma vez que, nesse caso, tratou-se efetivamente de fato ocorrido antes do início do procedimento fiscal, não considerado pela autoridade lançadora na apuração do valor exigido.



Conclusão

Pelo exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 2008


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

