



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 16327.000795/2001-01
Recurso nº. : 130.460
Matéria: : CSLL - Ano-calendário 1996
Recorrente : Bankboston N/A.
Recorrida : 8ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo
Sessão de : 16 de agosto de 2006
Acórdão nº. : 101-95.673

CSLL - RECONHECIMENTO JUDICIAL DE INCONSTITUCIONALIDADE DA ALTERAÇÃO DA ALÍQUOTA PARA FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTERIORMENTE A 1º DE JULHO DE 1996. Tendo a sentença judicial determinado que, para os fatos geradores ocorridos antes de 1º de julho de 1996, a incidência ocorre com base na legislação infra-constitucional vigente, correta a apuração do ajuste com base em balancetes semestrais, a fim de permitir a aplicação de nova alíquota apenas em relação ao segundo semestre.

MULTA DE OFÍCIO- EXIGIBILIDADE SUSPensa POR PROVIMENTO JUDICIAL – Não cabe a multa de ofício se no momento da lavratura do auto de infração o sujeito passivo se encontrava amparado por um provimento judicial, quer de cognição sumária, quer de cognição exauriente, que o autorizava a proceder na forma contestada pelo fisco. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA- EXIGIBILIDADE SUSPensa MEDIANTE DEPÓSITO - O depósito do valor do crédito exclui a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora até a força do montante depositado .

JUROS DE MORA À TAXA SELIC- A incidência dos juros segundo a Taxa Selic consta de disposição expressa de lei em vigor, cuja aplicação não pode ser negada por órgão administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Bankboston N/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITR as preliminares de nulidade e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Handwritten signatures and initials

Processo nº 16327.000795/2001-01
Acórdão nº 101-95.673



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 02 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº 16327.000795/2001-01
Acórdão nº 101-95.673

Recurso nº. : 130.460
Recorrente : Bankboston N/A.

RELATÓRIO

O presente processo foi submetido à apreciação desta Câmara em sessão de 27 de fevereiro de 2003, quando, por proposta do Relator Kazuki Shiobara, foi o julgamento convertido em diligência, nos termos da Resolução nº 101-02.392.

A matéria tributável apurada pelo Fisco corresponde à diferença entre a CSLL calculada à alíquota de 30% e a calculada à alíquota de 8%.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 05 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 06/09, a exigência, relativa ao período-base de 1996, decorreu de revisão da Declaração IRPJ do exercício de 1997, quando foi constada *“apuração incorreta da Contribuição Social sobre o Lucro (financeiras), cabendo observar que a autuada era então denominada como “Distribuidora Bank of Boston de Títulos e Valores Mobiliários”.*

Constatou-se, na mencionada revisão de declaração, que a empresa recolheu a contribuição utilizando-se da mesma alíquota aplicável às demais pessoas jurídicas (à época, 8%), deixando de observar a alíquota de 30% estabelecida pelo art. 72, inciso III, do ADCT, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 10, de 04/03/96.

No referido Termo de Verificação é dada notícia sobre a existência de medida judicial relativa à CSLL, nos seguintes termos:

“MEDIDA JUDICIAL – ALÍQUOTA DA CSLL:

Através do Mandado de Segurança nº 96.0008472-6, o contribuinte requer medida liminar para que possa recolher e apurar a Contribuição Social sobre o Lucro apurada no mês de janeiro de 1996 e subseqüentes, e no encerramento do exercício de 1996, à alíquota de 8% (oito por cento), mesma alíquota aplicável às demais pessoas jurídicas, e não mediante a aplicação da alíquota de 30% ou de 18%. Houve a concessão da liminar requerida autorizando o contribuinte a recolher a CSLL com a alíquota de 8%.

Em 23/04/1999, conforme Certidão de Objeto e Pé apresentada pelo contribuinte (fl. 13), foi publicada sentença julgando parcialmente procedente o

pedido, concedendo em parte a ordem, para reconhecer a inconstitucionalidade da incidência da contribuição social nos termos do art. 72, inciso III, do ADCT, modificado pela Emenda Constitucional nº 10/96, em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 1º de julho de 1996. Aos fatos geradores posteriores a 1º de julho de 1996, o mandado de segurança foi considerado improcedente, aplicando-se a EC nº 10/96.

O contribuinte apresentou recurso de apelação que foi recebido somente no efeito devolutivo, tendo sido declarado que o efeito suspensivo requerido é incabível.

Em resposta ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos, o contribuinte apresentou a tabela de fl. 91, denominada "Demonstração dos Valores de CSLL devidos em 23/09/99 com antecipações a 18% no primeiro semestre de 1996 e 30% no semestre seguinte". Apresentou também comprovante do depósito judicial da diferença de alíquota relativa aos recolhimentos mensais efetuados com base na liminar concedida, ou seja, mediante a alíquota de 8% e no ajuste da declaração, considerando para o 1º semestre a alíquota de 18% e 30% para o 2º semestre."

Conforme consta do que o Termo de Verificação, mais precisamente às fls. 08 e 09 do processo, a matéria tributável foi assim obtida:

CSLL à alíquota de 30%	9.235.439,90
CSLL à alíquota de 8%	2.964.462,10
Diferença de alíquota	6.270.977,71

O contribuinte recolheu o montante de R\$ 1.073.257,41 em 26/02/99, sem multa e juros, e declarou na ficha 11, linha 22 da DIRPJ/96 o montante de R\$1.891.204,77, ambos à alíquota de 8%, que somados totalizam **2.964.462,10**.

A apuração do valor a lançar foi assim feita pelo autor do feito:

CSLL devida	9.235.439,90
(-) CSLL anteriormente declarada na DIRPJ/96	(-)1.891.204,77
(-) CSLL recolhida sem multa e sem juros	(-)1.073.257,41
CSLL a lançar através do presente Auto de Infração	6.270.977,71

Em impugnação tempestiva a interessada alegou, em síntese:

- que, embora o autuante tenha consignado a existência do Mandado de Segurança nº 96.0008472-6 e de depósito judicial no montante considerado devido pela sentença proferida, simplesmente ignorou tais informações, lavrando o Auto de Infração tal qual o faria diante de contribuinte inadimplente, não só constituindo o valor que entende como devido mas também impondo multa punitiva à base de 75% do valor da exigência e juros de mora;

- que, houve ausência de motivação para efetuar o lançamento, implicando, assim, cerceamento ao direito de defesa ;
- que é incabível a aplicação da multa de ofício, pois o crédito tributário em causa, em sua integralidade, está com a exigibilidade suspensa não só em decorrência da medida judicial proferida nos autos do mandado de segurança, no que se refere à parte em que o impugnante restou vencedor na ação, mas também por força do depósito judicial efetuado naqueles autos, relativamente à parte em que restou vencido, enfatizando que o depósito foi realizado com exata observância ao art. 63 da Lei nº 9.430/96;
- que é impossível a exigência de juros moratórios na vigência de medida suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, pois o impugnante jamais incorreu em mora, tendo sido concedida a liminar pleiteada antes do vencimento da obrigação tributária;
- que é descabida a interpretação fundamentada nos arts. 161, *caput*, do CTN e 5º do Decreto-lei nº 1.736, segundo a qual os juros são sempre devidos, mesmo quando a cobrança estiver suspensa por decisão administrativa ou judicial. Citou doutrina;
- que a SELIC é inadequada como índice para determinação dos juros de mora.

Na decisão recorrida (fls. 237/248), a 8ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo-SP, por unanimidade de votos, declarou o lançamento procedente, conforme Acórdão 00.266, de 15 de janeiro de 2002, assim ementado:

“RENÚNCIA PARCIAL À VIA ADMINISTRATIVA. A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial importa renúncia à discussão na via administrativa das matérias discutidas em juízo.
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
CSLL. ALÍQUOTA APLICÁVEL. A opção, na Declaração IRPJ/1997, **pela apuração anual do Imposto de Renda e da Contribuição Social** pressupõe que a base de cálculo e o valor da contribuição devida sejam estabelecidos em 31/12/1996, data em que tanto a legislação tributária quanto a ordem judicial determinam a aplicação da alíquota de 30%.
MULTA DE OFÍCIO. Inexistente a causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e efetuado o lançamento da multa de ofício em perfeita consonância com a legislação vigente, não há base para retificar ou elidir a penalidade lançada.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Acréscimos moratórios são devidos mesmo quando suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente. Não compete à autoridade administrativa apreciar a constitucionalidade das leis, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.”

Às fls. 254/291, a autuada apresenta seu recurso voluntário, por meio do qual traz a seguinte argumentação, em síntese:

- que o Auto de Infração é nulo porque, muito embora o ilustre fiscal atuante tenha expressamente consignado no Termo de Verificação Fiscal a existência do Mandado de Segurança e do depósito judicial, simplesmente ignorou tais fatos e, sem qualquer explicação, lavrou o Auto de Infração não só exigindo o valor que entende como devido mas também impondo à Recorrente multa punitiva à base de 75% do valor da exigência e juros de mora, em total descompasso com os fatos apurados, viciando assim tal procedimento por absoluta falta de motivação, o que implica cerceamento do direito de defesa;
- que também é nula a decisão recorrida, porque em lugar de anular o Auto de Infração lavrado pretendeu ele próprio introduzir a motivação fática ausente do lançamento inicial, quando é sabido que a Turma julgadora não tem competência para tanto;
- que, se fosse possível superar tais nulidades, e apenas a título de argumentação, no caso está efetivamente suspensa a exigibilidade do crédito tributário, diversamente do que entendeu o v. acórdão recorrido, tanto por decorrência de medida judicial concedida nos autos do Mandado de Segurança como também por força do depósito judicial naqueles autos efetuado, razão pela qual é incabível a aplicação da multa de ofício e a cobrança dos juros de mora;
- que, ainda que assim não se entenda, não poderia ser exigida multa de ofício e juros de mora sobre os valores que efetivamente foram objeto de depósito judicial com os acréscimos devidos até a data de sua efetivação e já transferidos ao Tesouro Nacional;
- que, ainda que fosse possível a imposição dos juros de mora, estes não poderiam ser cobrados com base na SELIC.

Às fls. 213/241, Carta de Fiança em substituição ao depósito recursal para garantia de instância.”

Na precedente ocasião, o Relator anotou que o depósito judicial constante do DARF anexado foi em nome de outra pessoa jurídica, também impetrante do mesmo Mandado de Segurança, e que consta dos autos que a Recorrente solicitou ao TRF-3ª que fosse oficiada a Caixa Econômica Federal alterando o número de inscrição no CNPJ. Para esclarecer a dúvida, pela Resolução nº 101-02.392, foi o julgamento convertido em diligência tendo sido formulados os seguintes quesitos:

- 1- Verificar se a autoridade judicial atendeu o pleito do sujeito passivo quanto à alteração no número do CNPJ relativamente ao depósito judicial que teria sido providenciado pela recorrente;
- 2- Verificar se o depósito judicial constante da cópia do DARF, anexada a fl. 339, foi efetuado pelo Bankboston N/A (CNPJ nº 33.140.666/0001-02) ou pelo Bankboston Banco Múltiplo S/A (CNPJ nº 33.394.079/0001-04);
- 3- Confirmar se foi depositado valor integral conforme a decisão judicial e, também, se foi regularmente contabilizado o valor depositado;
- 4- Informar a fase em que se encontra o processo judicial objeto dos presentes autos; e
- 5- Aditar outros esclarecimentos que julgar oportuno e cientificar o sujeito passivo do inteiro teor do relatório de diligência para assegurar o direito de ampla defesa.

A autoridade diligenciante prestou as seguintes informações:

- Quesito nº 1: não consta o desdobramento do incidente de alteração do nº do CNPJ da guia de depósito judicial nos andamentos processuais presentemente juntados a estes autos; oportunamente, o sujeito passivo poderá ser intimado a apresentar cópias de documentos judiciais que possam elucidar a questão;
- Quesito nº 2: a guia acostada à fl. 336 materializou depósito efetuado pelo contribuinte BankBostonbanco Múltiplo S/A, inscrito sob o nº de CNPJ 33.394.079/0001-04. Esta é a informação confirmada no sistema SINAL08 (fl. 357), o qual também indica a não existência de depósito efetuado pelo BankBoston N/A, CNPJ nº 33.140.666/0001-02 (fl. 357). Portanto, se o pleito relativo à alteração da guia de depósito judicial foi atendido, não se processou qualquer alteração no sistema de registro de pagamentos no SINAL08;

- Quesito nº 3: entende-se prejudicado em face da resposta ao quesito anterior, uma vez que até o momento não existe depósito comprovado pelo sujeito passivo deste Processo Administrativo Fiscal;
- Quesito nº 4; conforme relatório da lavra da autoridade requisitante das presentes diligências (fls. 347/447), os impetrantes obtiveram a concessão parcial do provimento mandamental nos autos do MS nº 96.0008472-6, cujo respectivo recurso de Apelação nº 2001.03.99.027664-0 – interposto pelo sujeito passivo e pelos demais impetrantes do mesmo grupo empresarial e recebido apenas no efeito devolutivo (fl.339) – ainda não foi julgado pelo E.TRF da 3ª Região (fls. 362/363). A Ação Cautelar nº 1999.03.00.046504-0, em cujos autos foi realizado o depósito, também aguarda decisão. Não se verifica, com clareza, a existência de tutela provisória favorável ao sujeito passivo no relatório processual presentemente carreado às fls. 360/361.

Ciente do relatório de diligência, a interessada manifestou-se à fls. 374/381. Nessa manifestação pondera que as respostas dadas pela autoridade diligenciante limitaram-se aos documentos já constantes dos autos ou então de “prints” obtidos via Internet, sem maiores preocupação investigativa em obter novos elementos para responder os quesitos objetivamente formulados. Junta documento que demonstra que a autoridade judicial atendeu o pleito da recorrente respeitante à alteração do nº do CNPJ relativamente ao depósito judicial, restando comprovado que o depósito foi efetivamente efetuado pelo BankBoston NA. Tece considerações no sentido de que os documentos corroboram inteiramente o exposto nos presentes autos desde a defesa, no sentido de que está efetivamente suspensa a exigibilidade do crédito tributário, parte por força da sentença proferida nos autos do mandado de Segurança, parte por força do depósito judicial efetuado naqueles autos, e junta quadro resumo para evidenciar o afirmado (doc. 02). Reitera, também as alegações do recurso de nulidade do auto de infração e da decisão e de descabimento da multa e juros de mora

Retornam agora os autos, com a diligência cumprida.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI. Relatora

1- Preliminar de nulidade do auto de infração:

Não merece prosperar a preliminar de nulidade do auto de infração, invocada pela Recorrente, sob alegação de falta de motivação.

O Termo de Verificação ao qual se reporta o Auto de Infração, e que o integra, deixa mais que clara a motivação para o auto de infração: (1) Em revisão de declaração apurou-se inconsistência na Demonstração do Cálculo da CSL. (1) O contribuinte ingressara com Mandado de Segurança pleiteando o recolhimento à alíquota de 8%, tendo obtido liminar. (3) Em 23/04/99 sobreveio sentença reconhecendo a inconstitucionalidade da legislação mencionada em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 01/07/1996. (4) Em atendimento a solicitação da fiscalização, o contribuinte apresentou demonstração dos valores devidos e comprovantes dos recolhimentos mensais efetuados com base na liminar concedida (alíquota de 8%) e no ajuste da declaração, considerando as alíquotas de 18% para o 1º semestre e 30% para o segundo. (5) Considerando que a contribuinte recolheu a CSLL à alíquota de 8%, que a Lei 7.689 considera a base de cálculo da contribuição o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano, apurou-se a matéria tributável correspondente à contribuição apurada a menor e efetuou-se o lançamento de ofício.

Discussões sobre caber ou não a multa estão na seara do mérito, não conspurcando de nulidade o lançamento.

2- Preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Alega a Recorrente nulidade do ato decisório por não ter declarado a nulidade do auto de infração e ter introduzido motivação nova para manutenção da exigência.

Também aí não merece melhor sorte a Recorrente. O auto de infração, como antes referido, não padece de nulidade. E quanto à alegação de introdução de nova motivação, também não ocorreu. Refere-se a Recorrente à justificativa, contida na decisão, de que, em decorrência da opção feita para

apuração anual do imposto de renda e da contribuição social, considera-se ocorrido o fato gerador em 31/12/96, de modo que a alíquota aplicada deveria ter sido 30% para todo o ano, e o depósito deveria ter sido integral.

Essa foi a motivação contida no Termo de Verificação, que consignou que o contribuinte comprovou depósito da diferença entre o pago com base na liminar concedida (alíquota de 8%) e no ajuste da declaração, considerando para o 1º semestre a alíquota de 18% e 30% para o segundo semestre e, para apurar a diferença devida, registrou que a base de cálculo é o resultado do período-base encerrado em 31/12 de cada ano.

Rejeito as preliminares de nulidade.

As matérias a serem apreciadas por este Colegiado dizem respeito, exclusivamente, à multa por lançamento de ofício e aos juros de mora.

3- Multa de Ofício:

A multa foi integralmente mantida ao argumento de que “inexistentes as condições para afastar a imputação de penalidade previstas no artigo 63, *caput*, da Lei nº 9.430/1996, a seguir transcrito, deve ser mantido o lançamento também quanto à aplicação da penalidade.

*Art. 63. Na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (redação do dada pelo artigo 70 da MP 2.158, de 27/07/2001, e suas reedições)
(...)”.*

Entendo que, embora não mencionado expressamente no art. 63, o depósito também é causa para afastar a imposição da penalidade. Os efeitos da liminar e do depósito do montante integral são os mesmos (suspender a exigibilidade do crédito) e o auto de infração, no caso, tem a mesma finalidade: prevenir a decadência.

O que justifica a não imposição da multa é o fato de a constituição do crédito se destinar apenas a prevenir a decadência, o que só ocorre se a exigibilidade se encontrar suspensa em razão de uma das hipóteses previstas nos incisos II, IV e V do art. 151 do CTN (não há que se falar nos incisos I e VI –

impugnação e recurso e parcelamento— eis que sempre posteriores à lavratura do auto de infração). Note-se que embora a Código fale em *suspensão da exigibilidade*, o que na verdade fica suspensa é a execução forçada. O crédito tributário, desde o ato administrativo do lançamento, é exigível, e se o contribuinte deixa transcorrer *in albis* o prazo assinalado para pagamento, torna-se ele exeqüível (mediante prévia inscrição na dívida ativa e extração da respectiva certidão). A menos que ocorra qualquer das hipóteses previstas no art. 151 do CTN. A constituição do crédito, normalmente, não se destina apenas a prevenir a decadência, mas sim, a prosseguir na cobrança (chegando até à execução forçada). Assim, naqueles casos em que antes mesmo de efetuado o ato administrativo do lançamento a exigibilidade (leia-se *exeqüibilidade*) já esteja suspensa, a efetivação do lançamento destina-se, exclusivamente, a prevenir a decadência.

Sobre a suspensão da exigibilidade, argumentou a decisão recorrida que “ *apenas o depósito integral suspende a exigibilidade do crédito tributário (artigo 151, II, do CTN e Súmula STF nº 112).*” E, ainda, que “ *...., o depósito judicial para ser considerado integral deveria ter sido feito pelo valor resultante da aplicação, sobre a base de cálculo anual da CSLL, da diferença de alíquota de 8% para 30% e não da forma como entende a interessada.*”

Quanto à integralidade do depósito judicial, a questão deve ser considerada dentro dos seus limites, isto é, seus efeitos se projetam sobre a exigência à qual se vinculam e até a força dos referidos depósitos. Dessa forma, deve ser considerado se os depósitos foram feitos pelo montante integral (principal mais encargos moratórios incorridos até a data da efetivação dos depósitos). Caso contrário, há que ser feita a imputação, para averiguar quanto do crédito teve sua exigibilidade suspensa pelo depósito.

Sobre a parte do crédito que no momento da lavratura do auto de infração estava com sua exigibilidade suspensa por depósito ou por provimento judicial, não cabe a imposição da multa.

A diligência pedida por esta Câmara tinha por finalidade verificar quanto do crédito se encontrava com a exigibilidade suspensa por depósito.

O documento de fl. 384 confirma a existência do depósito judicial efetuado pelo BankBoston N/A, CNPJ nº 33.140.666/0001-02.



Embora não respondido pelo autoridade administrativa o quesito nº 3, quanto à integralidade do depósito, o Recorrente elaborou demonstrativo detalhado dos valores depositados em juízo referentes ao presente processo e cópia de balancetes financeiros relativos aos 1º e 2º semestres de 1996 que comprovam os valores apurados como base de cálculo da CSLL.

O quadro resumo elaborado pela recorrente demonstra:

1) Crédito tributário apurado pela fiscalização (fl. do auto de infração):

Base de cálculo da CSL	R\$ 20.755.543,80
CSL – Alíquota de 30%	R\$ 9.235.439,90
CSL- Alíquota de 8%	R\$ 2.964.462,19
Diferença de alíquota objeto do Auto de Infração	R\$ 6.270.977,71

A = Valor do principal exigido à alíquota de 30% : R\$ 6.270.977,71

2) CSL devida conforme sentença (Anexo 1):

Período	1º semestre	2º semestre
Base de cálculo	R\$ 13.148.695,13	R\$ 26.871.544,43
Alíquota	18%	30%
Valor	R\$ 2.05.733,16	R\$ 6.201.125,64

Total devido conf. sentença: R\$ 2.05.733,16 + R\$ 6.201.125,64 = R\$ 8.206.858,79

CSL – Alíquota de 8% já recolhida = R\$ 2.964.462,19

B = Saldo de principal devido conforme sentença = R\$ 5.242.396,60

3) Principal não depositado (com exigibilidade suspensa, conforme sentença):

C = A – B = R\$ 6.270.977,71 - R\$ 5.242.396,60 = R\$ 1.028.581,11

4) Juros devidos sobre o saldo de ajustes e sobre antecipações recolhidas a menor, conforme sentença (Anexo 2):

Juros sobre Ajuste : R\$ 1.190.588,70

Juros s/ Antecipações : R\$ 2.341.451,34

D = Total dos Juros : R\$ 3.532.040,04

5) Valor depositado em 23/09/99 (B + D) :

Principal : R\$ 5.242.396,60

Juros : R\$ 3.532.040,04

Total : R\$ 8.774.436,65

Eficientemente demonstrado pela Recorrente o seu procedimento, a questão que permanece é saber se, como entenderam a fiscalização e a decisão recorrida, estava a empresa obrigada a apurar o ajuste anual mediante aplicação da alíquota 30% com base no balanço anual, ou poderia tê-lo feito, ao amparo da decisão judicial, mediante aplicação das alíquotas de 18% e 30% com base nos balancetes semestrais.

A análise há que ser feita à luz da legislação do Imposto de Renda, eis que à Contribuição Social sobre o Lucro se aplicam as normas de apuração e pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (Lei 8.981/95, art. 57, Lei 9.065/95). No caso, em se tratando de exigência relativa ao ano-calendário de 1996, a legislação de regência é a Lei nº 8.981/95, com as alterações da Lei nº 9.065/95.

De acordo com a legislação regente, o tributo era devido a cada mês. A Lei 8.981/95 estabelece que: (a) o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será **devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos** (art. 26); (b) para apuração do imposto relativo aos **fatos geradores ocorridos em cada mês**, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo mediante a aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta registrada na escrituração, auferida na atividade (arts. 27 e 28); (c) as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão : (c.1) optar pelo pagamento do imposto mensalmente por estimativa, deduzindo o valor pago do apurado com base no lucro real em 31 de dezembro do ano calendário, para efeito de determinar o saldo do imposto a pagar ou a compensar ; ou (c.2) determinar, mensalmente, o lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de acordo com a legislação comercial e fiscal (art. 37, § 6º).

Dispondo a lei que o imposto pago mensalmente, apurado por estimativa, se refere aos **fatos geradores ocorridos em cada mês** (art. 27), tem-se

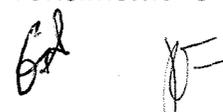
que a apuração do lucro real em 31 de dezembro não significa que o período-base seja anual, e que o fato gerador só se completou em 31 de dezembro. Os períodos-base são mensais, os respectivos fatos geradores ocorrem a cada mês. Apenas, para simplificação em favor do contribuinte, permite a lei que ele pague o imposto mensalmente por estimativa e faça um "acerto de contas" ao final do ano. O pagamento mensal por estimativa é apenas **forma de pagamento** opcional. Ou seja, os períodos-base são mensais, os fatos geradores ocorrem ao final de cada mês, porém a lei instituiu um *regime especial de pagamento* ao qual as empresas podem aderir.

Essa definição tem importância fundamental para a solução deste processo, eis que a sentença judicial que serviu de parâmetro para apurar a diferença a ser depositada reconheceu a "*inconstitucionalidade da incidência da CSL nos termos do artigo 72, inciso III, do ADCT, modificado pela Emenda Constitucional n. 10/96, em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 1º de julho de 1996. Até essa data a incidência ocorre com base na legislação infra-constitucional vigente. Aos fatos geradores posteriores a 1º de julho de 1996, o presente mandado de segurança é improcedente, aplicando-se a EC n. 10/96, a legislação acima referida e a Lei 9316/96.*"

Uma vez que sentença reconheceu a inconstitucionalidade da alteração de alíquota em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 1º de julho de 1996, considero correta a apuração da diferença (principal) a depositar feita pela Recorrente. Quanto aos juros, deve ser averiguado se as taxas utilizadas nos demonstrativos de fl. 394 (Anexo 2) estão corretas, considerando, inclusive, que a liminar não suspende a fluência dos juros moratórios. Se os encargos moratórios calculados para efeito do depósito estiverem corretos, descabe a aplicação de qualquer multa. Se os juros estiverem calculados a menor, há que ser feita a imputação, para averiguar quanto do crédito teve sua exigibilidade suspensa pelo depósito, incidindo a multa apenas sobre a parcela não coberta pelo depósito.

3- Juros de mora

A exigência dos juros de mora decorre do artigo 166 do CTN, que reza que o crédito tributário não integralmente pago no seu vencimento é



acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta, ressalvando apenas a hipótese de haver consulta formulada pelo devedor dentro do prazo para pagamento. Além disso, o art. 5º do Decreto-lei 1.736/79 determina que “a correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive no período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial”. Como lembra a lição de Bernardo Ribeiro de Moraes¹, na hipótese em que o crédito tributário, mesmo vencido, ainda se apresenta inexigível, não fica suprimido o pagamento com o acréscimo dos juros de mora, ou seja, os juros de mora são devidos durante o período em que a exigibilidade do crédito estiver suspensa.

Os juros de mora, na realidade, não têm a natureza de sanção, mas incidem sobre capital que, pertencendo ao fisco, estava em poder do contribuinte. Assim sendo, havendo depósito do montante do crédito discutido, incabível a exigência de juros de mora sobre o valor depositado, mormente em tempos atuais, em que o principal depositado fica imediatamente disponível para o Tesouro Nacional.

A incidência dos juros segundo a Taxa Selic consta de disposição expressa de lei em vigor, cuja aplicação não pode ser negada por este órgão administrativo.

Pelas razões declinadas, rejeito as preliminares e dou provimento parcial ao recurso para :

- 1- Considerar correta a apuração da “ CSL devida conforme sentença judicial” com base em balancetes semestrais, uma vez que o juízo determinou que, para os fatos geradores ocorridos antes de 1º de julho de 1996, a incidência ocorre com base na legislação infra-constitucional vigente”, ou seja, à alíquota de 18%.
- 2- Afastar a multa sobre a parcela do crédito acobertada por provimento judicial bem como sobre a parcela depositada judicialmente, considerando que, caso os juros de mora não tenham sido calculados corretamente, deve ser feita a imputação, para averiguar quanto do crédito teve sua exigibilidade suspensa

¹In Compêndio de Direito Tributário, Forense, RJ

pelo depósito, incidindo a multa apenas sobre a parcela eventualmente não coberta pelo depósito.

- 3- Sobre o valor do principal depositado, declarar inexigíveis os juros de mora a partir da data da efetivação do depósito.

Sala das Sessões, DF, em 16 de agosto de 2006


SANDRA MARIA FARONI

