



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº	16327.001981/2005-82
Recurso nº	153.938 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - Ex.: 2001
Acórdão nº	107-09.344
Sessão de	16 de Abril de 2008
Recorrente	BANCO BANDEIRANTES S/A
Recorrida	10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

LUCRO REAL - JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - MEDIDAS JUDICIAIS - DEDUTIBILIDADE.

Conforme o *caput* do art. 41 da Lei 8.981/95, os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência. Quando os tributos e contribuições estão com exigibilidade suspensa por força de medidas judiciais, nos termos do § 1º do mesmo artigo, a regra de dedutibilidade de que trata o *caput* do artigo, não se aplica. Conseqüentemente os juros de mora incidentes sobre esses valores também não podem seguir o regime de competência, por serem acessórios do principal.

LEI TRIBUTÁRIA - INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA Nº 2.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária, conforme o disposto na Súmula do 1º CC nº 2.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - SÚMULA Nº 4.

Conforme o disposto na Súmula nº 4 do 1º CC, a partir de 1º de abril, 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.

MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA – Sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, não paga no vencimento, incidem juros de mora de 1% (um por

EC

D B

cento) ao mês, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional.

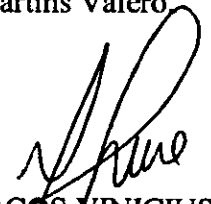
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000

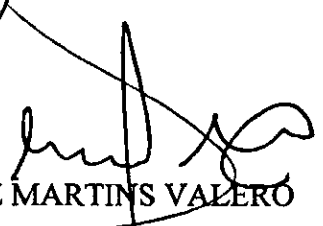
CSLL DISCUTIDA JUDICIALMENTE - NATUREZA DA CONTA PASSIVA - não pode o fisco transformar uma conta de passivo real em conta de provisão, cujo conceito contábil não se amolda às obrigações decorrentes de lei, caso dos tributos, somente pelo fato de, momentaneamente, estar a exação com exigibilidade suspensa. Inaplicável, portanto, o inciso I do art. 13 da Lei 9.249/95 para fazer incidir o art. 2º da Lei 7.689/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, BANCO BANDEIRANTES S.A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a exigência de CSLL e reduzir os juros sobre a multa de ofício até o limite do artigo 161 do CTN, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima (relatora) e Jayme Juarez Grotto que negavam provimento ao recurso e os Conselheiros Hugo Correia Sotero e Silvia Bessa Ribeiro Biar que excluía integralmente os juros sobre multa. A Conselheira Silvana Rescigno Guerra Barretto (suplente convocada) declara-se impedida de votar. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Martins Valero


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente


LUIZ MARTINS VALERO

Redator Designado

25 JUN 2008



Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Lisa Marini Ferreira dos Santos.



Relatório

I – AUTUAÇÃO E DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Trata-se de lançamento do IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2000, em razão de dedução indevida do lucro e da base da CSLL, da importância de R\$ 20.282.920,70.

A contribuinte impetrou para o ano-calendário de 1995 o mandado de segurança nº 96.0016955-1 e para os anos-calendário de 1996 e 1997, o mandado de segurança nº 96.0009098-0, no que diz respeito à isonomia da CSLL.

Em 2000 provisionou a CSLL discutida em processos judiciais (alíquota isonômica) que estava com exigibilidade suspensa e a adicionou, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Deduziu a despesa com juros de mora incidentes sobre essas parcelas na importância de R\$ 20.282.920,70. A glosa refere-se à despesa com os juros de mora.

Como enquadramento legal foram citados: art. 41, §§ 1º a 4º, da Lei 8.981/95; art. 13, inciso I, da Lei 9.249/95; art. 249, inciso I, 251 e § único, 299, 300 e 344 do RIR/99.

A decisão de primeira instância considerou o lançamento procedente, cuja ementa principal é a seguinte:

PROVISÕES PARA PAGAMENTO DE JUROS SOBRE CONTINGÊNCIAS FISCAIS. INDEDUTIBILIDADE. As provisões somente podem ser deduzidas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL se assim a lei expressamente autorizar. Classificam-se como tais, os elementos do passivo, cuja exigibilidade, montante ou data de liquidação, isolada ou conjuntamente, não são certos e determináveis no período de apuração. Assim, os valores registrados como tributos, contribuições e demais acréscimos, não passíveis de serem exigidos por força de medida judicial, quandram-se nesta classificação e devem ser adicionados ao lucro real e à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, se seu registro contábil reduziu o resultado do exercício.

A ciência da decisão de primeira instância foi dada em 07.07.2006 e o recurso foi recebido em 08.08.2006.

II – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

No recurso argumenta que o acórdão recorrido de um lado invoca a norma genérica do art. 13 da Lei 9.249/95, que veda a dedução de qualquer provisão exceto as ali expressamente enumeradas, e de outro lado, invoca as normas específicas do art. 41 da Lei 8.541/92 e 20 e 21 da IN SRF 11/96, que criam uma exceção ao regime de competência para efeito de dedutibilidade dos valores correspondentes a tributos com exigibilidade suspensa.

A recorrente pretende demonstrar que as normas específicas invocadas não impedem a dedução dos juros incidentes sobre os tributos com exigibilidade suspensa, principalmente quanto à apuração da CSLL, bem como, no caso concreto, que os encargos são verdadeiras despesas incorridas pela recorrente e não provisões como definido no acórdão.

NG

RP

Afirma que inexistente previsão legal para a exigência de IR e de CSLL sobre os juros relativos a tributos com exigibilidade suspensa e que os dispositivos citados pelo acórdão recorrido não estabelecem em momento algum a indedutibilidade dos juros incidentes sobre o principal que se encontra com a exigibilidade suspensa.

Aduz que nos termos do *caput* do art. 41 da Lei 8.981/95, os tributos e contribuições são dedutíveis pelo regime de competência, segundo o qual as despesas são contabilizadas quando incorridas e não quando pagas, o que significa que os valores dos tributos e contribuições são contabilizados como despesas tão logo ocorrido o fato gerador, ainda que não liquidados.

Argumenta que no § 1º do art. 41 da Lei 8.981/95, o legislador excepciona deste regime os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN, haja ou não depósito judicial. Entretanto, tal exceção, ou seja, não dedução pelo regime de competência, aplica-se unicamente aos valores dos tributos e contribuições e apenas para efeito de apuração do lucro real.

Assim, independentemente de qualquer discussão quanto à constitucionalidade do art. 41 da Lei 8.981/95, afirma que inexistente no dispositivo a determinação para a adição dos juros, bem como inexistente a determinação de que qualquer adição seja feita no que diz respeito à CSLL, mas tão somente em relação ao imposto de renda.

Acrescenta que os arts. 7º e 8º da Lei 8.541/92 introduziram apenas para efeito de apuração do lucro real o regime de caixa para a dedutibilidade das despesas com tributos, contribuições, a respectiva atualização monetária, juros e multas quando a exigibilidade estivesse suspensa, houvesse ou não depósito ou garantia.

Assim, considerando que o art. 41 da Lei 8.981/95, diferentemente, refere-se apenas aos tributos e contribuições, conclui que resta evidente inexistir na atualidade qualquer vedação à dedutibilidade dos juros relativos aos tributos suspensos.

Apesar disso, aduz que o acórdão recorrido sustenta que os arts. 7º e 8º da Lei 8.541/92 permanecem em vigor, porque, além de não terem sido expressamente revogados pelo art. 41 da Lei 8.981/95, esta não regulou inteiramente a matéria de que tratavam, pois não há citação alguma a respeito de provisões. Entende que também os arts. 7º e 8º da Lei 8.541/92 não tratavam de provisões e sim de valores contabilizados como custo ou despesa.

Entende que, por outro lado, ainda que não tenha ocorrido revogação expressa, esta se deu de forma tácita, nos termos do art. 2º, § 1º da Lei de Introdução ao Código Civil, na medida em que o art. 41 da Lei 8.981/95 disciplinou inteiramente a matéria de forma diferente, restabelecendo, por força do disposto no seu *caput*, o regime de competência para a dedutibilidade das despesas com tributos e contribuições, criando uma exceção no § primeiro.

Discute que também a Lei 8.541/92, quanto a Lei 8.981/95, trataram sempre da apuração do lucro real e não da contribuição social sobre o lucro. A base de cálculo da contribuição, por sua vez, permaneceu inalterada, como expressamente disposto pelos arts. 38 da Lei 8.541/92 e 57 da Lei 8.981/95.

Tanto é assim que a própria Receita Federal ao responder a “Questões relativas à Lei 8.541/92” por meio do BCE 021 de 25.02.93, da COSIT, esclareceu:



“048- Os tributos e contribuições não dedutíveis para efeitos de IRPJ, por força do art. 7º da Lei nº 8.541/92, serão adicionados para efeitos da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro?

Não.”

Afirma que tal entendimento foi incorporado ao MAJUR dos diversos anos-base que se sucederam à edição da Lei 8.541/92 e posteriormente à Lei 8.981/95, de tal forma que ao cuidar das adições ao Lucro Real, o Manual tem linha específica para a adição dos tributos e contribuições não pagos (art. 7º e 8º) e mais tarde esclarecimentos específicos para os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa (art. 41, § 1º). Já ao cuidar das adições à base de cálculo da CSLL, não são repetidas nem a linha específica, nem os esclarecimentos.

Explica que, com efeito, para os anos-calendário 1994 e 1995, o MAJUR traz no Anexo 2 (demonstração do lucro real – adições – linha 9) o seguinte histórico: “Tributos e Contribuições Não Pagos (art. 7º e 8º da Lei 8.541/92)”. Contudo no Anexo 3, Quadro 5, Demonstração do cálculo da CSLL, ao cuidar das adições, nenhuma referência faz a este título.

O mesmo ocorre nos anos subsequentes. Para o ano-calendário de 1997, o MAJUR ao tratar da ficha 7, relativa à demonstração do lucro real, expressamente determina nas instruções relativas à linha 13 deverem ser adicionados “f) os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172/66, haja ou não depósito judicial, caso os mesmos tenham sido computados na demonstração do lucro líquido (Lei nº 8.981/95, art. 41, § 1º)”. Todavia, ao tratar da ficha 11, relativa ao cálculo da CSLL, inexistente tal determinação.

Tal se repete nos anos-calendário de 1998 (IRPJ, ficha 7, linha 14, letra “e” e CSL – ficha 11) e 2000 (IRPJ – ficha 10, linha 16, letra “e” e CSL – ficha 29 e 30).

Ademais, a CSL tem base de cálculo própria prevista expressamente em lei específica, a qual não pode ser alterada senão por norma legal expressa. Cita acórdãos do 1º CC.

Acrescenta que por outro lado, nenhuma referência faz o § único do art. 41 à indedutibilidade pelo regime de competência da correção monetária, juros e multas incidentes sobre os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, diversamente, como visto, do que ocorria sob a égide do art. 8º da Lei 8.541/92.

Ressalta que apesar desses encargos incidirem sobre o valor principal dos tributos e contribuições, eles têm natureza diversa e com eles não se confundem. As obrigações relativas a impostos e contribuições têm natureza tributária e decorrem de uma relação jurídica totalmente disciplinada pelas normas de Direito Tributário, enquanto que as obrigações relacionadas com juros e demais encargos incidentes sobre os valores acima decorrem de relação jurídica de outra natureza, ou seja, do inadimplemento do devedor (juros e multa) ou da desvalorização da moeda.

Tanto são despesas que têm natureza distinta que o próprio fisco admite que o principal tenha um regime de dedutibilidade (caixa) e a correção monetária outro (competência) pois no próprio MAJUR do ano-calendário de 1995, na linha 19, há uma ressalva (a variação monetária de tributos e contribuições, a partir de 28.09.94, não será computada nesta linha (ADN COSIT nº 52/94). Tal ADN, declara que são dedutíveis na

NB

16

determinação do lucro real, segundo o regime de competência, as contrapartidas de variações monetárias a partir de 29 de agosto de 1994, correspondentes às obrigações tributárias.

Assim, sendo a obrigação tributária “*ex lege*” e considerando que a própria administração ao esclarecer o sentido da lei entendeu que a adição em causa refere-se apenas aos tributos e contribuições e para efeito do imposto de renda, seu entendimento tem efeito vinculante para a administração de modo que sob pretexto algum, e principalmente para a constituição de crédito tributário, os valores em questão poderiam ter sido objeto de lançamento, principalmente considerando que os fatos geradores ocorreram todos quando vigente o entendimento ora modificado.

Conclui que não remanesce dúvida, que no caso os juros não poderiam ter sido adicionados pelo fisco para efeito de IRPJ e de CSLL, tendo em vista não só a legislação pertinente mas também e principalmente a manifestação da própria administração, sob pena de violação ao disposto nos arts. 5º, II, 37 e 150, I da CF, bem como ao art. 97 do CTN e a própria dicção do art. 41, § 1º da Lei 8.981/95.

Destaca que também não ampara a pretensão fiscal a invocação dos arts 13, I da Lei 9.249/95 e art. 2º da Lei 7.689/88 que cuidam de provisões porque os valores em questão não são meras provisões, mas despesas efetivamente incorridas, dedutíveis pelo regime de competência.

Ressalta que o Conselho de Contribuintes há muito vem reconhecendo a natureza jurídica de despesa dos tributos e contribuições incidentes sobre a atividade empresarial, reconhecendo que até o advento da Lei 8.541/92, a suspensão da exigibilidade de um determinado tributo em nada interferia em sua dedutibilidade, como se verifica dos julgados: 101-93424, 101-94038, 107-06336, 101-94353, 101-91558. Assim, o Conselho de Contribuintes sempre reconheceu aos tributos com exigibilidade suspensa, a natureza jurídica de verdadeira despesas, cuja dedutibilidade pelo regime de competência somente foi impedida com o advento da Lei 8.541/92, posteriormente revogada pela Lei 8.981/95.

Tendo sido demonstrado, que diversamente do que ocorria com a Lei 8.541/92, a Lei 8.981/95 não veda a dedução dos juros relativos aos tributos suspensos, mas apenas do principal, entende que não há como pretender-se agora justificar a exigência trasmutando-se sua natureza de despesa para mera provisão, em franca agressão ao regime de competência e à jurisprudência do Conselho de Contribuintes. Jamais existiu dúvida alguma, inclusive da parte da fiscalização, de que os tributos não pagos no vencimento ensejam automaticamente a incidência de juros de mora, sendo tanto o principal como os juros despesas incorridas dedutíveis pelo regime de competência. Tal dedutibilidade não é alterada pelo simples fato de o contribuinte ingressar com ação em juízo questionando a exigência, posto que acaso negada eventual liminar pleiteada inexistente qualquer vedação à sua dedutibilidade, também não questionada pela fiscalização.

Alega que a prevalecer o entendimento da fiscalização, aquela despesa já incorrida se transformaria em provisão apenas a partir do momento em que eventualmente suspensa sua exigibilidade, e votaria a ter a natureza de despesa acaso posteriormente cassada a liminar inicialmente concedida, o que é absurdo. A natureza jurídica de despesa não se altera, o que se altera é exclusivamente o regime jurídico de sua dedutibilidade, nos limites do que estabelecido em lei.



Aduz que o regime de competência foi adotado pela legislação tributária como regra geral. No caso concreto em que se cuida de despesa com juros incidentes sobre tributos e contribuições, embora o art. 41 caput da Lei 8.981/95 seja expresso em determinar a adoção do regime de competência, o acórdão recorrido entende que as despesas glosadas seriam indedutíveis por não terem sido incorridas. Ocorre que as despesas são consideradas incorridas, quando embora ainda não pagas, representam obrigações certas quanto à existência e quanto ao valor, não dependentes de quais eventos futuros, ou seja, quando correspondem à contrapartida de um direito já adquirido. No presente caso, embora ainda não tenha havido o pagamento, o passivo já surgiu e existe, sendo certo e quantificado, apenas com a sua exigibilidade suspensa.

Diz que nem se alegue como pretende o fisco que as despesas em questão não são incorridas porque estariam dependendo de a decisão judicial vir a ser desfavorável ao contribuinte, pois em se tratando de tributos e contribuições a obrigação respectiva é "*ex lege*", ou seja decorrente sempre de uma lei válida e vigente. Assim, enquanto referida lei não for declarada inconstitucional pelo Poder Judiciário não pode o contribuinte deixar de cumpri-la. Ademais, as leis gozam de presunção de constitucionalidade enquanto o Poder Judiciário não declarar o contrário.

Dessa forma, a obrigação tributária surge desde logo com a ocorrência do fato gerador, de modo que o tributo ou contribuição são devidos desde então. A decisão superveniente que declare a inconstitucionalidade da exigência, se pudesse ser assimilada a condição, seria uma condição resolutiva da obrigação e não suspensiva como pretende o fisco. Cita os arts. 127 e 128 do CC. Ou seja, as despesas com tributos e contribuições são incorridas no momento no momento da ocorrência do fato gerador e assim permanecem até que decisão judicial as desconstitua. Daí o direito à dedutibilidade que decorre da natureza mesma da despesa considerada.

Argumenta que as provisões são obrigações que ainda não nasceram para a sociedade mas em relação às quais, em face da possibilidade de surgirem e em homenagem ao princípio do conservadorismo, a empresa antecipa o reconhecimento. Ademais, caso os registros contábeis de tributos e contribuições com exigibilidade suspensa constituíssem provisões, não haveria necessidade da norma do § 1º do art. 41 da Lei 8.981/95, porque sua indedutibilidade seria mera consequência da sua natureza. Contudo, se o legislador teve que expressamente dispor sobre a indedutibilidade dessas despesas é porque os tributos e contribuições, bem como os juros sobre eles incidentes, constituem despesas incorridas, dedutíveis por natureza, só não o sendo por força de norma legal expressa e nos termos e limites do disposto na norma. Como esta não faz referência a juros, nem determina a indedutibilidade para efeito de CSLL, obviamente não pode o fisco por obra de mera interpretação alterar a natureza das coisas e passar a ver na norma o que gostaria que nela estivesse escrito. Cita doutrina. Cita o Parecer Normativo 58/77 (item 4.3, 6 e 7) e o acórdão 101-90830, DOU de 13.05.97.

Sendo assim, entende que a partir do momento em que ocorre o fato gerador da obrigação, já nasce para o fisco o direito, porque como referido no PN 58/77, já se verificaram todos os pressupostos materiais que o tornam incondicional, independentemente de qualquer prestação por parte do respectivo credor.

Destaca que o fato da empresa entender que a exigência é inconstitucional e passar a discuti-la perante o Poder Judiciário com suspensão da exigibilidade não modifica a natureza do registro contábil, ou seja, não o transmuda de despesa incorrida em provisão. Cita



entendimento de especialista sobre o entendimento manifestado pelo fisco nas decisões 186 e 187 (DOU de 29.11.2000) da SRF da 8ª. Região.

Ressalta que por todas essas razões, os encargos em questão não se confundem com meras provisões, porque enquanto estas, refletem fato futuro, incerto e de valor apenas estimável, a despesa incorrida caracteriza-se por ser certa e determinada, representando uma obrigação já existente.

Acrescenta que o 1º CC em diversas ocasiões manifestou o entendimento de que não é a denominação, mas a natureza ou conteúdo da verba lançada numa determinada conta, que atribui a esta a sua verdadeira condição de despesa incorrida ou de provisão, como por exemplo, o acórdão 101-91367. Conseqüentemente, os encargos decorrentes de tributos e contribuições e os juros sobre eles incidentes devem ser escriturados pelo regime de competência, porque são verdadeiramente despesas incorridas e como tal, dedutíveis para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, salvo as exceções expressamente previstas em lei, o que não é o caso, como se demonstrou.

Entende que interpretação em sentido diverso implicará na exigência de IRPJ e CSLL sobre valores de verdadeiras despesas, o que violaria flagrantemente os arts. 153, III e 195, I da CF/88, 43 e 44 do CTN, que só admitem a exigência das exações em causa sobre a verdadeira renda ou lucro da pessoa jurídica.

Argumenta ainda sobre a inconstitucional discriminação do § 1º do art. 41 da Lei 8.981/95, pois ainda que tal norma fosse aplicada aos juros e também à CSLL, tal determinação viola os dispositivos constitucionais e legais, que regulam o IR e a CSLL, por provocar a tributação de algo que não é renda ou lucro (153, III e 195, I da CF/88 e 43 e 110 do CTN), na medida em que para efeitos da tributação as despesas passaram a ter tratamento diverso daquele dispensado às despesas; e viola o princípio constitucional da isonomia (art. 5º caput, e 150, II, da CF/88), ao adotar como discrimem a suspensão da exigibilidade por força do art. 151 do CTN, que não guarda correlação lógica com a discriminação estabelecida; cerceia, onerando ou indiretamente impedindo o direito de defesa administrativa e o livre ingresso no Judiciário, ferindo a garantia constitucional do art. 5º, XXXV da CF/88; veicula ação imprópria, sendo meio indireto e coercitivo de cobrança de tributos, fruto de desvio de poder, já fulminando pelo STF em casos semelhantes.

Alega que apesar de ter sido restabelecido como regime aplicável para a dedutibilidade das despesas com tributos e contribuições, o regime de competência, o § 1º do art. 41 da Lei 8.981/95 vedou a dedução a que se refere o caput quando a exigibilidade dos tributos e contribuições esteja suspensa por força dos incisos II a IV do art. 151 do CTN.

Entende que o despautério dessa vedação é evidente, pois quem deixa de recolher o tributo, sem questiona-lo em juízo ou ainda, questionando-o não obtenha a suspensão da exigibilidade, poderá deduzi-lo do lucro real, embora permaneça com a disponibilidade do numerário correspondente, nos termos do caput do art. 41 mencionado, enquanto que o que ingressar preventivamente em juízo, que obtenha a suspensão da exigibilidade do tributo ou deposite judicialmente o montante em discussão, fica privado da disponibilidade do respectivo montante, não poderá fazê-lo. Aborda as distorções na apuração da matéria tributável, que implica na incidência dos tributos sobre base de cálculo distinta daquelas constitucionalmente previstas.



Também afirma que é nítida a violação à igualdade (art. 5º, caput e 150, II da CF/88) uma vez que não há correlação lógica entre o fator do discrimem – suspensão da exigibilidade pelo fato de a empresa ter ingressado em juízo buscando suspender a exigibilidade do crédito tributário e a discriminação procedida, vedação da utilização do regime de competência. Ademais, se buscar uma “justificativa” para a diferenciação de tratamento estabelecida pelo § 1º do art. 41 da Lei 8.981/95, novamente estar-se-á diante de outra inconstitucionalidade uma vez que, a rigor, no caso concreto, tais normas visam apenas e tão somente punir quem for a Juízo ou se defender administrativamente, o que configura desvio de poder ou exercício abusivo do poder de legislar, pois a competência legislativa outorgada está sendo indevidamente utilizada para criar uma sanção imprópria, que em si mesma é violadora da CF pois implica em tornar excessivamente oneroso o recurso ao Judiciário, vedando indiretamente o seu acesso em violação ao art. 5º XXXV da CF.

Também discute a exigência de multa e juros no caso concreto, porque entende ter seguido rigorosamente os termos da orientação fiscal da COSIT desde a Lei 8.541/92, e posteriormente quando à Lei 8.981/95 que a revogou, no sentido de que os tributos e contribuições indedutíveis para efeitos de IRPJ não seriam adicionados à base de cálculo da CSL.

Rebate a decisão da Turma Julgadora, esclarecendo que nunca deixou de afirmar que os arts. 7º e 8º da Lei 8.541/92 foram revogados pela superveniência da Lei 8.981/95. O que afirmou é que a COSIT sempre teve o entendimento, seja sob a égide da Lei 8.541/92, seja sob a égide da Lei 8.981/95, de que os tributos e contribuições indedutíveis para efeitos de IRPJ não deveriam ser adicionados para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL. Em função de ter seguido orientação da Receita Federal, incide o que dispõe o art. 100 do CTN, que determina a exclusão da imposição de penalidades em casos como o presente. Conclui que deve ser excluída ao menos, a multa e os juros relativos à adição procedida quanto à base de cálculo da CSLL.

Discute os juros sobre a multa. Argumenta que o quadro anexo, doc. 2, fls. 332, elaborado para compor o valor do crédito tributário em discussão apresentado pela DEINF/SP para efeito de arrolamento, evidencia que são cobrados juros sobre a multa, o que se necessário poderá ser confirmado por diligência que desde logo se requer.

Nessas condições, ou se reconhece que a exigência de juros sobre a multa de ofício não consta do lançamento, e como tal não pode ser exigida da recorrente já que não se admite a exigência de crédito tributário que não tenha sido regularmente constituído, nos termos do art. 142 do CTN, ou então faz-se necessário que se conheça da impugnação apresentada pela contribuinte, sob pena de se atribuir às autoridades fiscais a possibilidade de exigir um valor dos contribuintes sem se submeterem ao controle da legalidade de seus atos pelo Conselho.

Afirma que a exigência de juros não tem suporte legal, pois esta somente autoriza a incidência de multa e juros sobre o valor atualizado do tributo ou contribuição. Não autoriza como pretende o fisco, o cálculo dos juros sobre o valor da multa, o que torna o procedimento adotado pelo fisco totalmente ilegal e inconstitucional, por falta de amparo legal. Cita os acórdãos 104-19184, 202-16397 e 201-78718.

Acrescenta que a própria dicção do art. 161 do CTN evidencia que não há possibilidade de incidir juros sobre multa. Se a penalidade incidente pelo não pagamento da

obrigação principal já estivesse incluída no “crédito” sobre o qual incidem os juros de mora previstos no art. 161 do CTN, não haveria razão alguma para a ressalva final constante do mesmo dispositivo, no sentido de que esta incidência de juros se dá “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis”.

Ressalta que não deve ser alegado que a exigência teria fundamento no art. 61 da Lei 9.430/96, pois, os débitos de tributos e contribuições e de multas têm causas diversas. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, do suposto não pagamento dos tributos e contribuições nos prazos legais. Mesmo porque, ao utilizar a expressão “os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições” a Lei 9.430/96 somente pode estar aludindo a débitos não lançados, visto que está normatizando a incidência sobre estes da multa de mora.

Ademais, a se admitir que a palavra “débitos” constante do caput do art. 61 incluísse o principal e a multa de ofício, ter-se-ia que admitir que as multas de ofício, quando não pagas no vencimento, sofreriam também o acréscimo de multa de mora, uma vez que o mesmo *caput* do referido artigo determina que “Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada a taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso”. Realmente, não seria razoável, interpretar-se a norma face ao disposto no § (no caso, o § 3º) sem se atentar ao que determina o “*caput*”.

Ainda, seguindo o raciocínio do fisco, ter-se-ia que admitir que também sobre os juros de mora, que se incluíram nos débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições, novamente pudessem ser exigidos juros, além da multa de mora, o que, evidencia a improcedência dessa interpretação.

Assim, seja por um enfoque literal, teleológico ou sistemático, a única interpretação possível do art. 61 da Lei 9.430/96 é aquela que autoriza a incidência de juros somente sobre o valor dos tributos e contribuições, e não somente sobre o valor da multa de ofício lançada, até porque referido artigo está a disciplinar os acréscimos moratórios incidente sobre os débitos em atraso que ainda não foram objeto de lançamento. Ou seja, esse artigo está apenas a autorizar que os débitos para com a União Federal decorrentes de tributos e contribuições não pagos nos vencimentos sejam acrescidos de multa de mora, e aqueles mesmos débitos (e não a multa) sofram também a incidência de juros de mora.

Acrescenta que além disso, o art. 43 da Lei 9.430/96, vem evidenciar ainda mais que o art. 61 da Lei 9.430/96 prevê a cobrança de juros unicamente sobre o valor dos tributos e contribuições. Transcreve o *caput* do art. 43 e § único e ressalta que se a expressão “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições” constante no caput do art. 61 da Lei 9.430/96, contemplasse também a multa de ofício lançada isoladamente nos termos do caput do artigo já decorreria diretamente do art. 61. Conclui que fica evidenciado que somente poderia o fisco cobrar juros de mora sobre a multa, se a própria multa correspondesse ao valor principal do débito fiscal (multa isolada), o que não é o caso.

Também discute a aplicação dos juros de mora pela Taxa Selic.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora

Trata-se de lançamento do IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2000, em razão de dedução indevida do lucro e da base da CSLL.

Nesse ano-calendário a contribuinte provisionou a CSLL discutida em processos judiciais que estava com exigibilidade suspensa e a adicionou, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Deduziu a despesa com juros de mora incidentes sobre essas parcelas na importância de R\$ 20.282.920,70. A glosa refere-se à despesa com os juros de mora.

A contribuinte discute a inexistência de dispositivo que determine a adição dos juros e a inexistência de determinação de que qualquer adição seja feita no que diz respeito à CSLL, mas tão somente em relação ao imposto de renda. Também discute a incidência de juros sobre a multa de ofício e a aplicação da Taxa Selic como juros de mora.

Inicialmente, sobre discussão relativa a constitucionalidade ou não de dispositivos legais mencionados pela recorrente, aplica-se a Súmula nº 2 do 1º CC, que a seguir transcrevo:

Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

O enquadramento legal do lançamento é o seguinte: art. 41, §§ 1º a 4º, da Lei 8.981/95; art. 13, inciso I, da Lei 9.249/95; art. 249, inciso I, 251 e § único, 299, 300 e 344 do RIR/99.

Transcrevo o *caput* do art. 41 e § 1º, da Lei 8.981/95

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

Transcrevo o *caput* do art. 13 e inciso I, da Lei 9.249/95.

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

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o 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, e as provisões técnicas das

companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (Vide Lei 9.430, de 1996)

Em relação à alegação de inexistência de dispositivo que determine a adição dos juros de mora, discordo da recorrente, pois, se o § 1º do art. 41 da Lei 8.981/95 dispõe sobre uma exceção em relação à dedutibilidade de tributos e contribuições na determinação do lucro real, segundo o regime de competência, de que não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, conseqüentemente, os juros de mora incidentes sobre esses valores também não podem seguir o regime de competência, por serem acessórios do principal. Esse fundamento fulmina os demais argumentos apresentados pela recorrente.

Da jurisprudência pode-se citar os acórdãos 101-96271 e 101-95184, cujas ementas a seguir transcrevo-as:

101-96271 de 09.08.2007, relator: Conselheiro Paulo Roberto Cortez

IRPJ – CSLL – JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DE MEDIDAS JUDICIAIS – Por constituírem acessório dos tributos sobre os quais incidem, os juros de mora sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais seguem a norma de dedutibilidade do principal.

101-95184 de 13.09.2005, relatora: Conselheira Sandra Maria Faroni

JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DE MEDIDAS JUDICIAIS. Por constituírem acessório dos tributos sobre os quais incidem, os juros de mora sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais seguem a norma de dedutibilidade do principal.

Em relação à discussão sobre a impossibilidade de adição dos juros de mora incidentes sobre tributos ou contribuições com exigibilidade suspensa, para efeito de apuração da CSLL, também divirjo da interessada. A base legal para a exigência da CSLL, que inclusive foi citada no enquadramento legal é o o *caput* do art. 13 e inciso I, da Lei 9.249/95, transcritos acima.

Decorre desse dispositivo legal a necessidade de formação da provisão para registro contábil de tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, cujos valores apropriados como despesa devem ser adicionados ao lucro líquido, como foram, e conseqüentemente os juros de mora incidentes, pelas razões expostas anteriormente, não podem ser deduzidos da base de cálculo da referida contribuição.

Descabem as alegações da recorrente de que os MAJUR não indicavam a obrigatoriedade da adição à base de cálculo da CSLL das deduções indevidas, pois os manuais indicam que o tratamento a ser dado às provisões não dedutíveis é o do inciso I do art. 13 da Lei 9.249/95, o valor dos tributos discutidos em juízo devem ser registrados como se fossem provisão.

Essa discussão foi travada no acórdão 101-96008 de 01.03.2007, que concluiu ser incabível a dedutibilidade dos tributos discutidos judicialmente, tanto para apuração da base

NE

RP

de cálculo do IRPJ quanto para a apuração da base de cálculo da CSLL. Transcrevo a respectiva ementa:

JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DE MEDIDAS JUDICIAIS – Por constituírem acessório dos tributos sobre os quais incidem, os juros de mora sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais seguem a norma de dedutibilidade do principal.

A contribuinte argumenta que em função de ter seguido orientação da Receita Federal, incide o que dispõe o art. 100 do CTN, que determina a exclusão da imposição de penalidades em casos como o presente. Conclui qu deve ser excluída ao menos, a multa e os juros relativos à adição procedida quanto à base de cálculo da CSLL. Discordo da recorrente, pois conforme abordado acima trata-se de equívoco da contribuinte.

No tocante à incidência da Selic sobre a multa, embora seja questão que não tenha sido objeto do lançamento, tratando-se de matéria superveniente, que surgiu no curso do processo, é possível sua discussão na fase recursal.

Sobre a incidência de juros de mora, o art. 161 do CTN dispõe:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

O art. 161 do CTN deixa claro que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, e que se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. Portanto, refere-se a crédito sem distinção entre tributo e contribuição ou multa de ofício.

Transcrevo também o art. 84 da Lei 8.981/95, inciso I, § 3º:

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna; (Vide Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º Em nenhuma hipótese os juros de mora previstos no inciso I, deste artigo, poderão ser inferiores à taxa de juros estabelecida no art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no art. 59 da Lei nº 8.383, de 1991, e no art. 3º da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993.

Transcrevo o art. 13 da Lei 9.065/95:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de



1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Transcrevo o art. 43 e § único, da Lei 9.430/96:

Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Transcrevo o art. 61 e § 3º da Lei 9.430/96:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Segundo o *caput* do art. 61 da Lei 9.430/96 e § 3º transcritos, incidirão juros de mora calculados pela Taxa Selic, sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela SRF.

Interpreto que a multa de ofício de que trata os autos decorre do lançamento do IRPJ e da CSLL, ou seja, decorre do lançamento de tributo e contribuição. Assim, deve incidir juros de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo da multa de ofício.

O art. 43 e § único da Lei 9.430/96, acima transcrito diz respeito à possibilidade de ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente e sobre a incidência de juros de mora, calculados à



taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo sobre o crédito constituído sob a forma de multa e/ou juros isolados.

Para os que defendem que não foi prevista a incidência de juros sobre a multa de ofício exigida juntamente com o tributo ou contribuição, uma vez que o art. 43 da Lei 9.430/96, diz respeito a multa e/ou juros isolados, e para os que defendem que o *caput* do art. 61 da Lei 9.430/96, não se aplica à multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, a Lei 10.522/2002, por meio do art. 17 incluiu o § 8º no art. 84 da Lei 8.981/95, que dispõe, de forma geral, que os juros de mora aplicam-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Assim, pode-se interpretar que se a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, após seu vencimento, não está incluída no art. 61 da Lei 9.430/96, está necessariamente incluída no § 8º do art. 84 da Lei 8.981/95.

Transcrevo o art. 17 da Lei 10.522/2002:

Art. 17. Fica acrescentado o seguinte parágrafo ao art. 84 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

"Art. 84.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional."

Registre-se que o lançamento foi efetuado já na vigência da Lei 10.522/2002.

Pelos diversos argumentos, concluo que é cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício não paga em seu vencimento, a partir do primeiro dia do mês seguinte ao vencimento.

Quanto à discussão sobre os juros de mora calculados com base na Taxa Selic, aplica-se a Súmula nº 4 do 1º CC, a seguir transcrita:

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.

Do exposto, oriento meu voto para NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de Abril de 2008

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Voto Vencedor

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Redator designado.

Minha divergência em relação ao Voto de Ilustre Relatora cinge-se à aplicação de Juros de Mora à Taxa SELIC sobre a Multa de Ofício e à obrigatoriedade de adição à base de cálculo da CSLL dos juros de mora incidentes sobre a conta passiva que registra CSLL a pagar, com exigibilidade suspensa.

A aplicação de taxa de juros lastreadas em indicadores do mercado financeiro foi inaugurada pela Lei nº 8.981/95, cujo art. 84 dispõe:

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

(...)

Posteriormente a Lei nº 9.065/95 substituiu o indicador pela taxa SELIC:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea "a.2" da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

(...)

Como se vê, a base legal de incidência dos juros de mora prevê sua incidência sobre os tributos e contribuições sociais não pagos no vencimento. Multa não é tributo ou contribuição.

Entretanto, a Lei nº 9.430/97, ao remodelar a multa de mora incidente nos pagamentos em atraso, estabeleceu em parágrafo que sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal incidirão juros de mora à taxa SELIC, veja:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Com base nessa disposição a Receita Federal vem entendendo que a multa de ofício também está sujeita aos juros de mora à taxa SELIC, a partir do seu vencimento.

O cerne da questão está na interpretação que se deve dar à expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições”. Ora decorrente é aquilo que se segue, que é conseqüente. De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Em outras palavras, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos precisos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96¹, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas:

a) falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e

b) falta de declaração e nos de declaração inexata

É dizer, a multa de ofício tem a mesma natureza punitiva da multa de mora. A diferença é que aquela tem um percentual maior porque aplicada de ofício. Aliás, sobre a multa de mora não há incidência dos juros à taxa SELIC.

Me parece que a SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Inaplicável a SELIC como taxa de juros de mora, restam devidos os juros de 1% ao mês a que alude o § 1º do Art. 161 do Código Tributário Nacional, esse sim, aplicável ao crédito tributário não pago no vencimento.

Quanto à adição à base de cálculo da CSLL dos juros de mora calculados sobre a contribuição discutida judicialmente, também discordo da Ilustre Cnselheira.

¹ 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, 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;

(...)



Com efeito, dispõe o § único do art. 41 da Lei nº 8.981/95:

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151. da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

Antes essa mesma regra encontrava-se no art. 8º da Lei 8.541/92:

Art. 8º Serão consideradas como redução indevida do lucro real, de conformidade com as disposições contidas no art. 6º, § 5º, alínea b, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151. da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia.

Há uma diferença fundamental entre um dispositivo legal e outro: o art. 41 da Lei nº 8.981/95 não faz referência a atualização monetária, multas, juros ou outros encargos. Portanto a indedutibilidade se refere ao tributo ou contribuição em discussão judicial e com exigibilidade suspensa.

Nem se diga que o referido artigo 8º ainda está em vigor, pois o tema foi inteiramente disciplinado pelo art. 41 da Lei nº 8.981/95 o que se confirma pela alteração a ele (art. 41) trazida pelo art. 32 da Lei nº 10.865/2004. Estivesse em vigor o aludido art. 8º da Lei nº 8.541/92 a alteração legal a ele teria feito referência e não somente ao art. 41 da Lei nº 8.981/95.

Discordo daqueles que pregam que os encargos moratórios tem a mesma natureza dos tributos e contribuições sobre os quais incidem. Em matéria de direito tributário não é possível fazer essa inferência, sob pena de indevido emprego de analogia expressamente vedado pelo Código Tributário Nacional.

Tem razão o contribuinte quando defende que esse é o entendimento da Administração Tributária manifestado nas instruções de preenchimento das Declarações de Rendimentos de 1995 e no ADN COSIT nº 52/94.

Embora a Taxa SELIC seja tomada como parâmetro de Juros de Mora, ela embute variação monetária, e variação monetária não pode sofrer incidência de tributos sem que se considere a contrapartida do lançamento que a gerou.

A extinção da sistemática de correção monetária do balanço e a conseqüente determinação de que as variações monetárias representam receita ou despesa (Lei nº 9.718/98) deve ser sempre tomada com cautela quando se trata de tributos que tenham o lucro como base de cálculo, sob pena de se provocar desequilíbrio na necessária equação patrimonial.

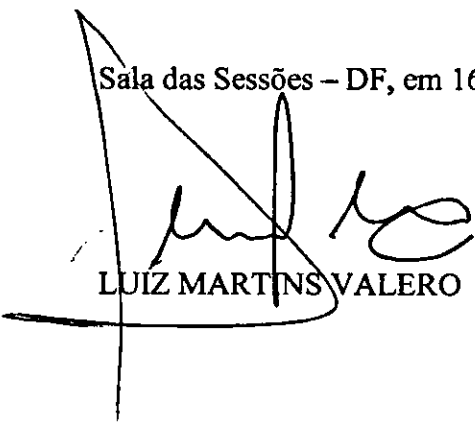
Ainda que não se leve em conta esse aspecto, não pode o fisco transformar uma conta de passivo real em conta de provisão, cujo conceito contábil não se amolda às obrigações decorrentes de lei, caso dos tributos, somente pelo fato de, momentaneamente, estar a exação



com exigibilidade suspensa. Inaplicável, portanto, o inciso I do art. 13 da Lei 9.249/95 para fazer incidir o art. 2º da Lei 7.689/88.

Nessa ordem de juízo voto pelo afastamentos dos juros de mora à taxa SELIC incidentes sobre a Multa de Ofício e da glosa da deduções dos juros de mora calculados sobre a CSLL em discussão judicial.

Sala das Sessões – DF, em 16 de Abril de 2008.



LUIZ MARTINS VALERO