



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16327.002199/2005-81  
**Recurso n°** 173.892 Voluntário  
**Acórdão n°** **1101-00.306 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de maio de 2010  
**Matéria** IRPJ - Depósito Judicial - Multa de Ofício e Juros de Mora  
**Recorrente** SANTANDER S.A. - CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS (atual  
denominação social de BANESPA S A CORRETORA DE CÂMBIO E  
TÍTULOS)  
**Recorrida** 10ª Turma da DRJ/São Paulo-I

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

Ano calendário: 2000

**DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. IRPJ. APURAÇÃO ANUAL. RECOLHIMENTOS ANTECIPADOS.** O fato gerador do IRPJ relativamente aos contribuintes optantes pela apuração anual somente se completa em 31 de dezembro de cada ano, sendo este o marco inicial para contagem do prazo decadencial, que se rege pelo art. 150, § 4º, do CTN, na presença de recolhimentos antecipados e na ausência de qualquer acusação de dolo, fraude ou simulação.

**APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RETENÇÕES NA FONTE DESCONSIDERADAS.** Admite-se a dedução de valores informados na DIPJ como retidos na fonte, quando não desconstituídos pela autoridade lançadora.

**DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO.** Nem mesmo a interpretação literal das disposições do CTN acerca da suspensão da exigibilidade do crédito tributário permite negar efeitos ao depósito parcial do crédito tributário. Sua efetivação espontânea, acompanhada dos acréscimos moratórios devidos, quando em atraso, assegura a suspensão da exigibilidade proporcional ao valor depositado, e, por consequência, impede, na mesma medida, a aplicação de multa de ofício. **JUROS DE MORA. SUSPENSÃO.** Não são devidos juros de mora sobre o crédito tributário a partir da efetivação do depósito judicial (Súmula CARF nº 5).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as arguições de decadência e nulidade do lançamento e dar provimento parcial ao recurso para reduzir o principal lançado a R\$3.140.950,84 e também, relativamente à parcela deste principal de R\$1.779.040,34, afastar a multa de ofício e os juros de mora, estes calculados a partir da

data de efetivação dos depósitos judiciais, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Declarou-se impedido o Conselheiro Shelley Henrique Dalcamin.

  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente

  
EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

EDITADO EM: 02/06/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa e Shelley Henrique Dalcamin. Ausente o Conselheiro José Ricardo da Silva.

## Relatório

SANTANDER S.A. - CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS (atual denominação social de BANISPA S A CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo-I, que por unanimidade de votos, julgou PROCEDENTE o lançamento formalizado em 20/12/2005, relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ devido no ano-calendário 2000, no valor total de R\$ 8.336.885,81

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

*Conforme o Relatório Fiscal de fls 62/65, em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, o autuante verificou em síntese que*

*1. Efetuou-se uma análise comparativa entre a DIPJ e o LALUR, referentes à apuração do lucro real do ano-calendário de 2000, por meio dos quais foram apuradas divergências na escrituração dos valores de lucro líquido, adições e exclusões.*

*2. Conforme a tabela de fls 72, as diferenças observadas constituem o valor da provisão de CSLL, do ano de 2000 que não foi adicionado no LALUR, implicando num apuração de lucro real menor do que o devido.*

*3. Cabe observar que, para não adicionar a CSLL na apuração da base de cálculo do IRPJ, como determinado pelo art.1º, da Lei 9316/96, a contribuinte impetrou o mandado da segurança de nº 1999 61.00.008830-1.*

*Em decorrência das constatações feitas pela Fiscalização, em 20/12/2005 foi lavrado Auto de Infração de IRPJ (fls 57/61), com os valores a seguir discriminados*

[...]

### DA IMPUGNAÇÃO

*A autuada apresentou a impugnação de fls 72/85, protocolizada em 19/01/2006 e acompanhada dos documentos de fls 86/225, expondo, em síntese, que*

*1. A lavratura do auto de infração ocorreu em 20/12/2005, logo, contando-se o prazo de cinco anos previsto no §4º, do art.150, do CTN, todos os valores relativos ao IRPJ ocorridos de janeiro a novembro de 2000 foram tacitamente homologados no mesmo período (janeiro a novembro) de 2005, com a conseqüente extinção parcial do crédito tributário*

*2. A contribuinte teve sua liminar indeferida na Medida Cautelar 2003.03.00.077658-0 (petição inicial de fls.203/224), não restando à impugnante senão efetuar o depósito dos valores controversos (fls.225)*

*2.1. Sendo assim, houve a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art.151, incisos II e IV, do CTN, o que veda a aplicação da multa de ofício, além de impedir a cobrança dos juros de mora, tendo em vista a existência de depósitos judiciais*

A Turma Julgadora recorrida afastou tais alegações argumentando que:

- A contagem do prazo decadencial deve observar o art. 173, I do CTN, por se tratar de lançamento de ofício. Por sua vez, o fato gerador na apuração anual do IRPJ somente se perfaz em 31 de dezembro, iniciando-se a contagem do prazo decadencial apenas em 01/01/2002, não havendo que se falar de decadência relativamente à exigência formalizada em 20/12/2005.
- A multa de ofício somente deixaria de ser aplicada na presença de depósito judicial do montante integral do tributo devido, com a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Todavia, o demonstrativo apresentado pelo contribuinte resulta em um depósito de R\$ 3.140.950,84 para o período, ao passo que a exigência monta em R\$ 3.208.228,03.
- De outro lado, a suspensão da exigibilidade ao fundamento do art. 151, inciso IV também não se confirma, pois a Medida Cautelar nº 2003.03.00.077658-0 já havia sido arquivada antes da ciência do auto de infração, e não há prova de qualquer outra decisão judicial que pudesse amparar a alegada suspensão.
- Pela mesma razão, os juros de mora seriam devidos. Mas, de qualquer forma, eles seriam aplicáveis mesmo na hipótese de suspensão da exigibilidade por medida judicial, apesar de a suficiência do depósito judicial ter por referência a data em que ele foi efetuado, ensejando sua conversão em renda da União a extinção do crédito tributário, se promovido no prazo de vencimento do tributo.

Cientificada da decisão de primeira instância em 30/07/2008 (fl. 241), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 28/08/2008 (fls. 248/263), que *versa somente sobre a decadência do direito do fisco em efetuar a cobrança dos períodos de janeiro a novembro de 2005, bem como a não aplicação da multa de ofício e a não incidência de juros de mora sobre o crédito supostamente devido*.

Novamente argúi a decadência dos valores relativos ao período de janeiro a novembro/2000, em razão do transcurso do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN, na medida em que houve recolhimento no período, a teor do que já firmado pelo Superior Tribunal de Justiça e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Afirma que nulo seria o lançamento, em razão de *equivoco no montante do tributo devido*, na medida em que a diferença de imposto no período, em razão da falta de adição da CSLL em sua base de cálculo, seria de R\$ 3.140.950,84, conforme demonstrativos que apresenta. Por sua vez, as deduções consideradas na apuração, e declaradas na DIPJ, representariam R\$ 10.252.944,97 e não R\$ 10.185.673,73, como indicado pela autoridade lançadora.

Reproduz ementas de julgados administrativos que reconhecem a nulidade da exigência se não atendido o art. 142 do CTN, bem como os artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto à multa de ofício aplicada, assevera que o depósito judicial efetuado no valor de R\$ 8.074.956,43 é significativamente superior ao débito lançado de R\$

3.208.222,03, e mesmo se inferior, somente autorizaria a aplicação da multa sobre a diferença não depositada, conforme legislação e ementas de julgados administrativos que cita.

Por fim, opõe-se à aplicação de juros de mora, dado que o depósito judicial é suficiente, e à teor da Súmula nº 5 do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, que ressalva a inaplicabilidade dos juros de mora quando existir depósito judicial no montante integral, a suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Ressalta que inexistente prejuízo ao Fisco, na medida em que *a parcela que deixou de ser recolhida, uma vez depositada judicialmente, foi transferida aos cofres públicos.* Acrescenta que o depósito judicial foi efetuado antes da lavratura do auto de infração e dentro do prazo especificado pelo art. 63 da Lei nº 9.430/96, a contar do acórdão publicado em 26/11/2003, que revogou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

É, se mantido *o absurdo entendimento de que os depósitos são insuficientes,* os juros de mora deveria se restringir ao montante não depositado, conforme entendimento firmado pelos Conselhos de Contribuintes.

Pede, assim, provimento ao recurso *para que seja reconhecida a decadência alegada, bem como para que sejam afastados a multa de ofício e os juros moratórios incidentes sobre o principal, haja vista o depósito judicial do débito ora combatido.*

É o relatório.

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente com referência à argüição da decadência, não tem razão a recorrente. A exigência reporta-se a crédito tributário devido no ajuste do ano-calendário 2000, cujo fato gerador, por ser complexo, apenas se completa em 31/12/2000. Ausente qualquer situação especial que antecipe este momento, a contagem do prazo decadencial o tem como ponto de partida, mormente se confirmada a existência de recolhimentos antecipados no período e ausente qualquer acusação de dolo, fraude ou simulação, a permitir a aplicação do art. 150, §4º do CTN, de forma a validar qualquer lançamento efetuado dentro dos cinco anos subsequentes, inclusive este, cientificado à contribuinte em 20/12/2005.

Rejeita-se, também, a argüição de nulidade do lançamento, pois eventual erro na determinação do valor exigível não impõe esta consequência, prevista no Decreto nº 70.235/72 para os atos formalizados por autoridade competente ou sem a observância dos requisitos do seu art. 10, o que não se verifica no presente caso, onde a exigência foi formalizada por Auditor Fiscal da Receita Federal e ainda contextualizada em Termo de Verificação Fiscal com detalhes que, inclusive, permitiram à recorrente identificar, nos cálculos, os itens dos quais discordava.

Cumpra, portanto, avaliar se a descrição dos fatos trazida no lançamento é hábil a sustentar a diferença exigida no valor principal de R\$ 3.208.222,03.

Comparando-se os elementos trazidos no recurso voluntário, vê-se que a contribuinte discorda, basicamente, do valor utilizado pela autoridade lançadora a título de deduções do IRPJ apurado (R\$ 10.185.673,73) que deveria ser elevado a R\$ 10.252.944,97. Desta forma, o valor devido seria reduzido a R\$ 3.140.950,84.

No Relatório Fiscal de fls. 62/65, a autoridade lançadora descreve os procedimentos desenvolvidos, e aponta divergência entre a apuração do lucro real constante do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR e aquela reproduzida na DIPJ. Ambas resultaram em lucro real de R\$ 68.237.338,48, mas apresentavam diferenças no valor do lucro líquido, das adições e das exclusões.

Concluindo pela prevalência da apuração constante do LALUR, a autoridade lançadora ajustou o valor das adições, para incluir a CSLL apurada no período (R\$ 12.563.803,35), cuja indedutibilidade foi prevista no art. 1º da Lei nº 9.316/96, e assim apurou lucro real de R\$ 80.801.141,73, do qual a recorrente não discorda.

Na seqüência, este valor é indicado como valor tributável no Demonstrativo de Apuração de fl. 60, resultando em imposto de R\$ 12.120.171,25 e adicional de R\$ 8.056.114,17, mesmas cifras reconhecidas no recurso voluntário. E, para determinação do valor devido de R\$ 3.208.222,05, aquelas parcelas foram reduzidas em R\$ 16.968.063,37, cuja composição está assim descrita no campo subsequente do mesmo demonstrativo de fl. 60:

*Imposto pago referente a:*

*a) Estimativa dos meses de janeiro a junho de 2000 mais setembro a dezembro que corresponde ao valor de R\$ 9.883.021,46,*

b) Valor correspondente ao ajuste de R\$ 6 782 389,64,

c) Deduções Operação de caráter cultural, R\$ 30 000, PAT R\$ 23.429,48, atividade audiovisual, R\$ 204.000,00 e fundo do direito da criança e do adolescente, R\$ 45 223,00;

Comparando-se estas deduções com aquelas informadas na DIPJ (fl. 28), somente há divergência relativamente ao montante de estimativas recolhidas no período, que o contribuinte apontou ser R\$ 9.950.292,70, ao passo que a Fiscalização considerou apenas o montante de R\$ 9.883.021,46, a ensejar, justamente, deduções no valor total de R\$ 10.185.673,73, que a recorrente entende corresponder a R\$ 10.252.944,97.

À fl. 29 a autoridade lançadora juntou extrato dos pagamentos de estimativas efetuados pela recorrente no período em questão, e a soma dos recolhimentos efetuados de 29/02/2000 (vencimento da estimativa de janeiro/2000) a 31/01/2001 (vencimento da estimativa de dezembro/2000) resulta, de fato, em R\$ 9.883.021,46.

A recorrente, por sua vez, juntou cópia integral da DIPJ relativa ao ano-calendário 2000, da qual consta, na Ficha 14, o detalhamento do cálculo das estimativas devidas de janeiro a dezembro e, ali, constata-se que os valores apurados, os quais somados resultam na dedução computada no ajuste anual, reuniram não só os valores recolhidos, como também as retenções efetuadas por fontes pagadoras de rendimentos à contribuinte (fls. 303/306).

Assim se verificou nos meses em que a contribuinte apurou estimativas a recolher, com base na receita bruta e acréscimos ou a partir de balancetes de redução, quais sejam: janeiro (R\$ 5.196,14), fevereiro (R\$ 3.942,02), março (R\$ 3 581,60), abril (R\$ 5.754,32), maio (R\$ 2.803,14), junho (R\$ 4.437,45), setembro (R\$ 21.748,60), outubro (R\$ 2.994,14), novembro (R\$ 899,32) e dezembro (R\$ 15.914,35).

A soma destas parcelas aos valores efetivamente recolhidos conforme fl. 29 resulta, precisamente, na dedução de R\$ 9.950.292,70 indicada na DIPJ, reduzida a R\$ 9.883.021,46 pela autoridade lançadora

Considerando que nada foi trazido aos autos para desconstituir aquelas deduções que, à semelhança das estimativas, estavam consignadas na DIPJ apreciada pela autoridade lançadora, impõe-se admitir que tem razão a recorrente quando defende deduções no montante total de R\$ 10.252.944,97.

Em conseqüência, este voto é no sentido de dar provimento ao recurso voluntário na parte em que pleiteia a redução do crédito tributário ao valor de R\$ 3.140.950,84.

A recorrente também questiona a aplicação de multa de ofício e juros de mora por estar o crédito tributário depositado judicialmente. Afirma que o *valor do depósito judicial está em perfeita consonância com o valor do imposto de renda devido*, sendo o valor aqui exigido de R\$ 3.208.222,03 *razoavelmente inferior ao valor depositado de R\$ 8.074.956,43*.

Tanto na impugnação, como no recurso voluntário, nenhum elemento novo foi trazido para provar o depósito judicial dos valores questionados. Por sua vez, o demonstrativo de fl. 67 elaborado pela contribuinte e apresentado à Fiscalização, aponta, na formação da base de cálculo do valor total depositado, a parcela de R\$ 12.563.803,35,

correspondente à CSLL que seria dedutível no ano-calendário 2000. Sobre este valor, somado às parcelas cuja dedutibilidade pretende em 1999, 2001, 2002 e 2003, a contribuinte aplicou a alíquota de 25% (provavelmente 15% a título de IRPJ e 10% de adicional), para determinar o imposto a ser depositado (R\$ 8.069.880,74).

A autoridade lançadora informou que o depósito foi efetuado em 26/12/2003, e assim consignou em seu relatório fiscal:

*Conclusão.*

*De acordo com o art. 151, inciso II, do CTN "suspendem a exigibilidade do crédito tributário o depósito do seu montante integral." Lei 9.430/1996, Débitos com exigibilidade suspensa, art. 63: "Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei 5.172/1966, caberá lançamento de multa de ofício. (Capta com redação determinada pela MP 2.158-95/2001) §1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo § 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição." Assim, para fins de prevenir a decadência, está sendo lançado de ofício o valor do IRPJ devido pela falta de adição da CSLL na base de cálculo do IRPJ no ano calendário de 2000.*

Infere-se, daí, que mesmo tendo conhecimento do depósito judicial em referência, a autoridade lançadora formalizou a exigência com aplicação da multa de ofício, na medida em que o art. 63 da Lei nº 9.430/96, antes citado, somente dispensa a aplicação de penalidade nos casos em que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário se der na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172/66.

Todavia, como expresso na decisão de 1ª instância, a Secretaria da Receita Federal, por meio da Coordenação do Sistema de Tributação, firmou o Parecer COSIT nº 02/1999 nos seguintes termos:

*"7. Relativamente ao depósito do montante integral do crédito tributário, é pertinente salientar que, em conformidade com o art. 4º do Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, deve ele ser efetuado pelo valor monetariamente atualizado do crédito, acrescido da multa e juros de mora cabíveis, calculados a partir da data do vencimento do tributo ou contribuição até a data do depósito. Assim, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário agrega-se o principal efeito decorrente do depósito, qual seja, exime o sujeito passivo, a partir da data em que é efetuado, do ônus da correção monetária e evita a fluência dos juros e multa de mora em que incorreria até a solução da lide ou litígio.*

*8. Considerando que a conversão do depósito em renda, após solução favorável à União, é, no termos do art. 156, inciso IV do CTN, modalidade de extinção do crédito tributário e que ela opera efeitos ex tunc, retroagindo à data do depósito, parece claro que não há que se falar em pagamento extemporâneo do crédito tributário, tampouco em pagamento após o vencimento sem os acréscimos moratórios cabíveis.*

*9. Em face disso, conclui-se que, ao dispor sobre a inaplicabilidade da multa de ofício na constituição de créditos tributários para prevenir a decadência, entendeu o legislador desnecessário expressar que o tratamento previsto no art. 63 da Lei nº*

*9.430/1996 estende-se aos casos de suspensão da exigibilidade do crédito em razão do depósito do seu montante integral, pois dispensável é legislar sobre o óbvio "*

Assim, a multa de ofício deveria ser cancelada se confirmado o depósito integral do valor em litígio.

Todavia, embora se observe que a aplicação da alíquota de 25% sobre a base de cálculo de R\$ 12.563.803,35 resulta no principal aqui mantido de R\$ 3.140.950,84, necessário seria que a contribuinte provasse o depósito judicial não só desta parcela, como também dos juros de mora incorridos entre o seu vencimento (30/03/2001, fl. 61) e a data de efetivação do depósito judicial (26/12/2003), na medida em a fluência da multa de mora manteve-se interrompida, a teor do art. 63 da Lei nº 9.430/96, ao se efetuar o depósito judicial dentro dos 30 (trinta) dias corridos a partir da publicação, em 26/11/2003, do acórdão do TRF/3ª Região que reformou a sentença que autorizou a contribuinte a promover a dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ.

Nos autos, além do demonstrativo apresentado pela contribuinte à fiscalização, antes citado (fl. 67), apenas identifica-se às fls. 148/151 do Anexo I que, vinculados à Medida Cautelar nº 2003.03.00.077658-0, a contribuinte efetuou depósitos judiciais de R\$ 8.074.956,43 (em 26/12/2003), R\$ 1.216.096,67 (em 30/03/2004) e R\$ 1.404.376,44 (em 28/01/2005). Além destas informações:

a) o documento de fl. 176 descreve a atualização da parcela de R\$ 1.779.040,34, vinculada à conta "RISCOS FISCAIS - SUBCONTA: 680213- DIFERENÇA DE IRPJ 2000 - DEDUÇÃO DA CSLL", que inicialmente recebe juros acumulados a partir de 2001 à taxa total de 51,92%, e na seqüência é atualizada a partir de dezembro/2003 pela taxa SETIC mensal.

b) o documento de fl. 177 demonstra a apuração do IRPJ e da CSLL no ano-calendário 2000, tendo em conta as ações judiciais propostas, e especificamente em relação à CSLL, a reduz de R\$ 12.561.803,35 para R\$ 7.116.161,38, se considerados os efeitos *de liminares obtidas, uma para incorporação contábil/mercantil da parcela de correção monetária expurgada no Plano Verão (processo nº 1999.61.0132-0) e outra para dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ, em 2000 (processo nº 19996100.008830-1)*. Este documento também consta da fl. 24 destes autos.

Inferre-se, daí, que o valor depositado relativamente ao IRPJ devido no ano-calendário 2000 corresponderia, apenas, ao principal de R\$ 1.779.040,34, o que poderia ter relação com a redução da CSLL devida no período, em razão de uma das ações judiciais mencionadas.

Em procedimentos fiscais posteriores, esta constatação volta a se repetir.

De início, porém, na fiscalização dirigida à constituição do crédito tributário que, pelos mesmos motivos antes expostos, deixou de ser recolhido no ano-calendário 2001, a autoridade lançadora, não dispondo da composição dos depósitos judiciais efetuados, promoveu, com fundamento no art. 163 do CTN, a imputação proporcional dos valores totais antes mencionados aos débitos que deixaram de ser recolhidos em virtude do questionamento dirigido ao art. 1º da Lei nº 9.316/96.

Como resultado, o depósito de 26/12/2003 (R\$ 8.074.956,43) foi suficiente para cobrir integralmente o principal e juros de mora incidentes sobre os débitos de R\$ 872.677,91 apurado em 1999 e de R\$ 3.140.950,83 apurado em 2000. Do débito de R\$ 830.511,33 apurado em 2001 (até a cisão parcial em 30/07/2001), restou parcela a descoberto que foi alcançada pela imputação do depósito de R\$ 1.216.096,67, efetuado em 2004, que também se prestou a cobrir o débito R\$ 505.129,36 apurado em 31/12/2001. Daí o lançamento destes débitos de 2001 apenas com o acréscimo de juros de mora nos autos dos processos administrativos nº 16327.001293/2006-01 e 16327.001369/2006-91.

Posteriormente, tendo por alvo o IRPJ devido nos anos-calendário 2002 a 2004, a autoridade lançadora obteve, junto à contribuinte, demonstrativo dos valores depositados judicialmente, que vinculava os depósitos efetuados em 2004 e 2005 ao IRPJ não recolhido nos anos-calendário 2003 e 2004, respectivamente, e informava as parcelas que compunham o depósito judicial efetuado em 26/12/2003 (fl. 100 do processo administrativo nº 16327.001978/2006-40), consistentes em valores devidos de 1999 a 2002, nos seguintes montantes:

a) ano-calendário 1999: principal de R\$ 872.672,75 e atualização monetária de R\$ 604.413,14;

b) ano-calendário 2000: atualização monetária de R\$ 417.043,83 decorrente do balancete de suspensão elaborado em setembro/2000, principal de R\$ 1.779.040,34 e atualização monetária de R\$ 947.516,88 ao final do ano-calendário;

c) janeiro a julho/2001 (cisão parcial): principal de R\$ 935.379,99 e atualização monetária de R\$ 412.315,48;

d) ano-calendário 2001: principal de R\$ 448.961,41 e atualização monetária de R\$ 165.018,16;

e) ano-calendário 2002: principal de R\$ 1.267.864,37 e atualização monetária de R\$ 238.736,08.

O mesmo demonstrativo ainda trouxe, ao seu final, quadro explicativo *se questionado o principal de setembro*, informando que ele corresponderia a R\$ 732.298,20, de forma a ensejar a atualização de R\$ 417.043,82, e que o questionamento total, nestes termos, equivaleria a R\$ 3.143.601,05 (soma da atualização de setembro/2000 e do principal atualizado de dezembro/2000).

Extrai-se do referido demonstrativo que, para fins de depósito judicial do IRPJ que deixou de ser recolhido no ano-calendário 2000, a contribuinte já se considerou devedora desde o balancete de suspensão de setembro/2000 da parcela de R\$ 732.298,20, fazendo incidir a atualização monetária desde aquele momento. Ao final do ano-calendário, teria apurado IRPJ não recolhido no valor total de R\$ 1.779.040,34, do qual a parcela de R\$ 732.298,20 estava sujeita a juros desde setembro/2000, sendo o restante (R\$ 1.149.342,02) atualizado a partir do encerramento do ano-calendário.

É isto porque, como se vê do mesmo demonstrativo à fl. 100 do processo administrativo nº 16327.001978/2006-40, a reversão da CSLL deduzida da base de cálculo do IRPJ, naqueles autos, representou apenas R\$ 7.116.161,37, e não R\$ 12.563.803,35.

Esta divergência, como antes mencionado, decorreria do recálculo da CSLL em razão *de liminares obtidas, uma para incorporação contábil/mercantil da parcela de*

*correção monetária expurgada no Plano Verão (processo nº1999-61-0132-0) e outra para dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ, em 2000 (processo nº19996100-008830-1)*

Contudo, é preciso considerar que o presente lançamento presta-se a constituir o IRPJ que deixou de ser recolhido em razão da falta de adição da CSLL à sua base de cálculo. Significa dizer que o lucro líquido do período foi reduzido em razão de uma despesa de CSLL provisionada, que era indedutível em razão do art. 1º da Lei nº 9.316/96, e deveria ter sido adicionada. Logo, a referência para a adição é o valor da CSLL contabilizada, no período, como despesa, e não o valor da CSLL efetivamente devida.

Por sua vez, a demonstração de resultado estampada na DIPJ do ano-calendário 2000, ficha 06B (fl. 301) aponta precisamente a dedução de R\$ 12.563.801,35 do lucro líquido do período.

E não há motivos para dela duvidar. Veja-se que o LALUR da contribuinte aponta lucro líquido de R\$ 108.826.974,08, que após adições e exclusões resulta em lucro real de R\$ 68.237.338,48 (fls. 36/43), diversamente de sua DIPJ, na qual este mesmo lucro real resulta de ajustes a um lucro líquido de R\$ 103.583.332,17 (fl. 301/302). Contudo, no recurso voluntário, a contribuinte demonstra que, a partir do lucro líquido constante de seu LALUR (R\$ 108.826.974,08), considerando a adição da CSLL de R\$ 12.563.803,35, o lucro real seria de R\$ 80.801.141,75, ao passo que deixando de adicioná-la a base de cálculo do IRPJ seria R\$ 68.237.338,40, de forma que a diferença entre as duas apurações resulta, precisamente, no IRPJ aqui lançado, já retificado, de R\$ 3.140.950,89 (fl. 263).

Ressalte-se, por fim, que o demonstrativo à fl. 24 anota, ainda, que a diferença entre a CSLL contabilmente apurada (R\$ 12.563.803,35) e aquela considerando os efeitos das ações judiciais propostas (R\$ 7.116.161,38) representaria um dos *passivos contingentes constituídos com as diferenças entre as situações acima que representam postergações de recolhimentos, com base nas liminares*, o que somente indica a alteração da classificação, no passivo, de parte desta obrigação (R\$ 5.447.641,97), e não a reversão do valor correspondente no resultado tributável, pelo IRPJ, no ano-calendário 2000.

Frente a estas evidências, e considerando que a recorrente reconhece o débito de R\$ 3.140.950,89, limitando-se a alegar que o depósito de R\$ 8.074.956,43 é significativamente superior ao débito lançado de R\$ 3.208.222,03, sem sequer abordar o fato daquele montante reunir o depósito do IRPJ devido de 1999 a 2002 em razão da ação proposta, conclui-se que somente foi depositado judicialmente parcela do IRPJ devido no ano-calendário 2000, equivalente a R\$ 1.779.040,34.

Subsidiariamente, porém, a interessada afirma que o depósito, mesmo se inferior, somente autorizaria a aplicação da multa sobre a diferença não depositada.

Tal matéria é controvertida, na medida em que o Código Tributário Nacional - CTN assim dispõe:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário*

[...]

*II - o depósito do seu montante integral,*

[...]

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário.*

an<sup>11</sup>

[...]

*VI - a conversão de depósito em renda,*

[...]

*Parágrafo único A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149*

É comum extrair-se, daí, que somente o depósito integral é hábil a suspender a exigibilidade do crédito tributário, e posteriormente extingui-lo em razão da conversão em renda. O depósito parcial não teria este efeito e, por consequência, não afastaria a aplicação de penalidade por falta de recolhimento, como admitido nos demais casos pelo Parecer COSIT nº 02/99.

Outra disposição que induz a esta conclusão é a Súmula nº 112 do Superior Tribunal de Justiça que assim expressa:

*O DEPOSITO SOMENTE SUSPENDE A EXIGIBILIDADE DO CREDITO TRIBUTARIO SE FOR INTEGRAL E EM DINHEIRO*

Todavia, a análise dos precedentes que ensejaram a edição da referida Súmula evidencia que a expressão “somente” não tinha como foco a integralidade do depósito judicial, mas sim sua efetivação “em dinheiro”. De fato, no sítio do Superior Tribunal de Justiça na Internet colhe-se dos paradigmas ali indicados (REsp 8764-SP, 10215-SP e 30610-SP, e RMS 1269-AM e RMS 1267-AM), a rejeição de alegações que pretendiam, apenas, o oferecimento de garantias mediante caução de Títulos da Dívida Pública ou Agrária, bem como de carta fiança.

Em nenhum dos casos tratou-se dos efeitos do depósito parcial em dinheiro. Logo, esta é uma interpretação que precisa ser construída à luz dos dispositivos do CTN.

E, neste sentido, o antigo Primeiro Conselho de Contribuintes adotou, em casos semelhantes, soluções divergentes:

a) Acórdão nº 107-08276 (Relator Conselheiro Octávio Campos Fischer, em sessão de 13/09/2005): nega a suspensão da exigibilidade e mantém a aplicação da multa de ofício;

*IRPJ - DEPÓSITO JUDICIAL APÓS O VENCIMENTO – SUSPENSÃO DA “EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO” O depósito do montante somente extingue o crédito quando convertido em renda em favor do Fisco. Até lá pode suspender a exigibilidade se efetuado com o valor integral do débito. No presente caso, porém, verifica-se que a contribuinte efetuou o depósito após o prazo do pagamento do tributo, sem que o mesmo fosse acompanhado pela multa*

b) Acórdão nº 105-16990 (Relator Conselheiro José Carlos Passuello, em sessão de 27/05/2008, citando acórdãos nº 201-79058 e 203-03617): nega a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas exclui a multa de ofício e os juros moratórios sobre a parcela depositada:

*DEPÓSITO JUDICIAL - SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO E JUROS MORATÓRIOS - Demonstrado que o depósito judicial não foi procedido pelo montante integral do crédito tributário, não tem o condão de suspender a exigibilidade. Mesmo sem a suspensão da exigibilidade, porém, não deve ser lançada multa de ofício nem juros moratórios calculados sobre o montante depositado antes da lavratura do auto de infração*



c) Acórdão nº 103-23574 (Relator Conselheiro Antonio Bezerra Neto, em sessão de 18/09/2008): admite a suspensão da exigibilidade parcial e exclui a multa de ofício proporcionalmente.

*SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE. O depósito parcial suspende a exigibilidade do crédito tributário e não enseja a exigência de multa de ofício na exata proporção dos depósitos efetuados.*

É certo que o art. 112 do CTN impõe a interpretação literal das normas relativas à suspensão da exigibilidade do crédito. Todavia, mesmo a interpretação literal não permite concluir que o legislador, ao estabelecer suspensão da exigibilidade do crédito tributário mediante depósito do seu montante integral, determinou a cobrança integral do crédito tributário em face de depósito judicial insuficiente, à semelhança do ocorrido quando nenhum depósito existe. É perfeitamente possível extrair, da literalidade do texto legal, que o depósito judicial parcial não suspende a cobrança de crédito tributário, mas tão só na parte equivalente à parcela não coberta pelo valor depositado.

Ressalte-se que desde a Lei nº 9.703/98 os depósitos judiciais e extrajudiciais referentes a tributos e contribuições federais administrados pela Receita Federal são repassados pela Caixa Econômica Federal para a Conta Única do Tesouro Nacional, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos e das contribuições federais. E neste contexto, se de um lado a União Federal está obrigada a arcar com o ônus da devolução destes valores e dos juros correspondentes, no máximo vinte e quatro horas da decisão favorável ao contribuinte, de outro é inegável a disponibilidade financeira praticamente imediata que se opera em favor do sujeito ativo, a ponto de o art. 1º, §3º da Lei nº 9.703/98 firmar que em face de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional, o depósito judicial será *transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios*.

Inadmissível, assim, que não se atribua qualquer efeito ao depósito parcial do crédito tributário. Sua efetivação espontânea, acompanhada dos acréscimos moratórios devidos, quando em atraso (art. 4º do Decreto-Lei nº 1.737/79), assegura a suspensão da exigibilidade proporcional ao valor depositado, e, por consequência, impede, na mesma medida, a aplicação de multa de ofício.

De fato, o crédito tributário é, por essência, divisível, em decorrência da natureza pecuniária de seu objeto, como expresso no art. 113, §1º do CTN, combinado com o art. 139 do mesmo diploma legal. E, assemelhando-se o depósito judicial ao pagamento, mormente em face do antes exposto, é perfeitamente possível determinar qual a parcela do crédito tributário cuja exigibilidade está suspensa mediante imputação proporcional do depósito judicial ao valor exigível na data de sua efetivação.

Aqui, como restou esclarecido nos procedimentos fiscais desenvolvidos em face da contribuinte – em especial aquele formalizado nos autos do processo administrativo nº 16327.001978/2006-40 –, promoveu-se o depósito judicial do IRPJ pertinente ao ano-calendário 2000 no valor principal de R\$ 1.779.040,34 em 26/12/2003, com o acréscimo de juros, calculados com base na taxa SELIC, no percentual de 53,26%, equivalentes à variação verificada entre o vencimento do tributo (fevereiro/2000) e novembro/2003, somado a 1% devido no mês do depósito judicial.

Este fato, associado à interrupção da incidência da multa de mora nos 30 dias subseqüentes ao acórdão do TRF/3ª Região, que em 26/11/2003 reformou a sentença que autorizava a contribuinte a deduzir a CSLL da base de cálculo do IRPJ - art. 63 da Lei nº 9.430/96 – permite concluir pela inaplicabilidade da multa de ofício sobre a parcela de R\$ 1.779.040,34, depositada judicialmente com os acréscimos moratórios correspondentes em 26/12/2003.

A multa de ofício somente tem cabimento relativamente à parcela de R\$ 1.361.910,50, que não foi objeto de depósito judicial.

Quanto aos juros de mora, aplicados sobre o principal exigido e aqui reduzido para R\$ 3.140.950,84, observe-se, primeiramente, que o registro dos juros de mora no auto de infração apenas quantifica o montante do crédito atualizado na data do lançamento de ofício. Os valores então consignados não correspondem, necessariamente, ao importe a ser cobrado do sujeito passivo, uma vez que somente na data da efetiva extinção do crédito tributário o montante devido de juros é precisamente determinado.

Ainda, frise-se que os juros de mora não precisam ser lançados para que possam ser exigidos: são mera consequência do decurso do tempo, entre a data de vencimento e de pagamento, fatos que independem de constituição formal. Assim, como acessórios desta natureza, seguem o principal.

Aliás, nem mesmo a parcela o débito principal garantida por depósito judicial precisaria ser constituída, consoante já se firmou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO DE INSTRUMENTO – CONVERSÃO EM RENDA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS PARA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC – INEXISTÊNCIA*

*1. Inexiste ofensa ao art. 535 do CPC quando o Tribunal analisa a questão tida por omissa.*

*2. O STJ, a partir de precedente da Primeira Seção (EREsp 898.992/PR), tem entendido que, quando o contribuinte efetua o depósito no montante integral para o fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário, ocorre verdadeiro lançamento por homologação, sendo desnecessário o lançamento de ofício pela autoridade fiscal das importâncias depositadas. Por isso, não há que se falar em transcurso do prazo decadencial. Ressalva do ponto de vista da relatora.*

*3. Recurso especial não provido (REsp 895604/SP, publicado no DJe em 11/04/2008)*

Contudo, o lançamento de ofício de crédito tributário já constituído por outro meio de formalização, embora desnecessário, não é nulo, cumprindo à autoridade preparadora apenas evitar eventual cobrança em duplicidade relativamente à parcela de R\$ 1.779.040,34, depositada judicialmente.

Em verdade, os juros de mora somente seriam exigíveis sobre a parcela depositada na hipótese de levantamento prévio, pela contribuinte, incorrendo desde a data do vencimento do tributo até a solução da lide.

De toda sorte, o Parecer Cosit nº 03, de 2001, veiculou entendimento administrativo em face de pedido de edição de súmula, motivado pela existência de reiterados acórdãos do Conselho de Contribuintes sobre a inadmissibilidade da exigência de multa de ofício no caso de lançamento para prevenir a decadência e sobre o cabimento dos juros

moratórios quando inexistente depósito do valor integral da exigência fiscal. Seguiu-se despacho assinado pelo Secretário da Receita Federal, que aprovou a edição de uma súmula pelo Conselho de Contribuintes nos seguintes termos:

*Ementa: EDIÇÃO DE SÚMULA LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO. INEXIGIBILIDADE.*

*É incabível a exigência de multa de ofício, no lançamento para prevenir a decadência efetuado no curso de processo judicial proposto antes do início do procedimento fiscal. Todavia, são exigíveis os juros de mora, exceto quando houver depósito do valor integral da exigência fiscal, a partir da data da efetivação desse depósito.*

*Não há óbices à edição de súmula.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 63.*

#### *RELATÓRIO*

*Trata-se de proposta apresentada pelo Conselheiro Renato Scalco Isquierdo ao Segundo Conselho de Contribuintes para consubstanciação em súmula de entendimento expresso em decisões reiteradas daquele Conselho sobre a inadmissibilidade da exigência de multa de ofício, na constituição de crédito tributário com vista a prevenir a decadência, e sobre o cabimento dos juros moratórios quando não houver depósito do valor integral da exigência fiscal.*

*2. A proposta foi analisada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) que, cumprindo o disposto no art. 30, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF no 55, de 16 de março de 1998, emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 507/2001, com manifestação favorável à edição da súmula com a seguinte redação:*

*“Nos lançamentos formalizados para evitar a decadência, no curso de processo judicial proposto antes do início do procedimento fiscal, não cabe a exigência de multa de ofício. Inexigíveis, também, os juros de mora, a partir da data da efetivação do depósito em seu montante integral.”*

*3. Com o pronunciamento da PGFN, o assunto foi submetido à audiência da Secretaria da Receita Federal (SRF), em conformidade com o art. 30, inciso III, do precitado Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.*

#### *FUNDAMENTOS LEGAIS*

*4. Sobre a matéria que se pretende sumular, cumpre registrar que esta Coordenação-Geral, no cumprimento de suas atribuições regimentais, em especial a competência para interpretar a legislação tributária e correlata, prevista no art. 32, inciso II, do Regimento Interno da SRF aprovado pela Portaria MF no 227, de 3 de setembro de 1998, tem manifestado entendimento em perfeita consonância com a súmula, nos termos em que foi transcrita no item 2 acima.*

*5. Todavia, em prol da clareza e da adequada conexão do texto na explicitação da hipótese em que, embora não seja exigível a multa de ofício, são exigíveis os juros moratórios, sugere-se que a súmula seja editada com a seguinte redação:*

*“Nos lançamentos formalizados para evitar a decadência, no curso de processo judicial proposto antes do início do procedimento fiscal, é incabível a exigência de multa de ofício. No entanto, são exigíveis os juros de mora, exceto quando houver depósito do valor integral do crédito tributário, a partir da data da efetivação do depósito.”*

#### *CONCLUSÃO*

6. Em face disso, considerando que a matéria foi suficientemente elucidada pela PGFN, que a súmula em questão expressa entendimento já esposado por esta Coordenação-Geral e que a edição de súmulas favorece a uniformidade e a celeridade dos julgamentos dos processos administrativos fiscais, sugere-se a manifestação favorável da Secretaria da Receita Federal

(-)

DESPACHO.

Tendo em vista o Parecer Cosit no 3, de 18 de abril de 2001, e o disposto no art 30, inciso III, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF no 55, de 16 de março de 1998, manifesto-me favorável à edição da súmula objeto deste processo, com a redação sugerida pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, conforme item 5 do referido Parecer

Retorne o processo ao Segundo Conselho de Contribuintes para prosseguimento

Everaldo Maciel

Secretário da Receita Federal

Ou seja, o entendimento administrativo é de que, a partir da data da efetivação do depósito do valor integral, não são exigíveis os juros de mora. E neste sentido era também a Súmula nº 5, aprovada pelo Conselho Pleno do 1º Conselho de Contribuintes, convertida na Súmula CARF nº 5 de seguinte teor:

*Súmula CARF nº 5 São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.*

Assim, impõe-se reconhecer que, na presença de depósito judicial efetuado em 26/12/2003, descabe a imputação de juros a partir daquela data, cumprindo à autoridade preparadora adotar as providências pertinentes quando da amortização do crédito tributário pela conversão dos depósitos judiciais em renda da União.

Impõe-se, assim, a exclusão não só da multa de ofício, como também dos juros de mora excedentes ao percentual de 53,26%, calculados a partir de janeiro/2004, sobre a parcela depositada de R\$ 1.779.040,34.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de REJEITAR as arguições de decadência e nulidade do lançamento e DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para reduzir o principal lançado a R\$ 3.140.950,84, e também, relativamente à parcela deste principal de R\$ 1.779.040,34, afastar a multa de ofício e os juros de mora, estes calculados a partir da data de efetivação dos depósitos judiciais.



IDELI PERREIRA BESSA - Relatora