



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.002217/2007-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.199 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente AGF BRASIL SEGUROS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECLARAÇÕES DIVERGENTES. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Sendo verificadas diversas inconsistências e divergências nas demonstrações contábeis e fiscais do contribuinte, cabe a este comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a realidade dos fatos. Não sendo apresentados estas provas, deve ser mantido o lançamento de ofício, que se baseou nos documentos e esclarecimentos apresentados pelo próprio contribuinte no curso da fiscalização.

JUROS INCIDENTES SOBRE O IRPJ. MORA. INDEDUTIBILIDADE NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Os juros de mora são acessórios do tributo devido e, como tais, devem seguir o seu regime de dedutibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário com relação à infração 1 e, por maioria de votos, em negar provimento quanto ao item 2, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias (relator) e Gustavo Guimarães da Fonseca. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias – Relator

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregório – Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se o presente processo administrativo de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte AGF Brasil Seguros S.A., ora Recorrente, através do qual a fiscalização identificou supostas irregularidades na apuração do lucro real da entidade. Notadamente, pelo o que se verifica da autuação, houve a constatação de que foram feitas exclusões indevidas pelo contribuinte quando da apuração do lucro real.

Foram identificadas duas irregularidades pela fiscalização.

A primeira das infrações se refere aos juros incidentes sobre a COFINS. Neste ponto, a fiscalização apontou que houve uma exclusão maior do que os valores adicionados pelo contribuinte nos períodos anteriores. Veja-se a motivação constante do Auto de Infração:

O contribuinte questionou (sic) judicialmente a exigência da Cofins nos moldes da Lei 9.718/98 através do mandado de segurança n.º 1999.61.00.011161-0. Em 30/09/2002, o contribuinte efetuou os recolhimentos da Cofins discutida judicialmente relativa ao período de 03/99 a 08/02 com base na anistia prevista pela MP 66/2002, assim com a desistência da ação judicial recolheu o principal e os juros devidos com base na TJLP. O principal quantificou o valor de R\$ 63.919.546,88 e os juros o valor de R\$ 11.755.381,44.

O contribuinte foi questionado se o valor adicionado de juros sobre a Cofins, tributo com exigibilidade suspensa, na apuração do lucro real foi igual ao valor excluído quando da realização do pagamento. Em 25/10/2007, o contribuinte declara ter adicionado na apuração do lucro real os seguintes valores: 1999 - 0; 2000 - R\$ 4.988.069,21; 2001 - R\$ 6.672.703,25; cujo total é de R\$ 11.660.772,46.

Ocorre que no demonstrativo dos juros excluídos quantifica-se o valor de R\$11.937.301,90. Considerando-se que a exclusão está limitado ao valor adicionado, contata-se a exclusão indevida do valor de R\$ 276.529,44, (destacou-se)

Já a segunda infração apontada seria decorrente da exclusão de juros incidentes sobre IRPJ pago em atraso. Neste passo, a acusação fiscal é no sentido de que, como o IRPJ é indedutível da própria base, não se poderia admitir a dedução do seu acessório, que seria exatamente o valor dos juros excluídos pelo contribuinte. Transcreve-se a acusação fiscal:

Em 2004, o contribuinte excluiu na apuração do lucro real, o valor de R\$ 400.212,49 relativo ao pagamento de IRPJ - ação judicial (dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ). Assim, em 22/10/2007 o contribuinte foi intimado a apresentar a base legal dessa exclusão. Em 25/10/2007, o contribuinte esclarece que se trata de juros provisionados em 2001 e excluído em 2002. Informando que em 2001 optou por atualizar monetariamente os valores de IRPJ relativos ao período de 1997 a 2001(exceto o ano de 2000) cuja exigibilidade estava suspensa por força da liminar obtida através do mandado de segurança n.º 97.000.3133-0, o qual solicitava a dedutibilidade da CSLL na determinação do lucro real. Desta forma, em observância ao artigo 8º da Lei 8.541/92, a Manifestante adicionou à apuração do lucro real a atualização monetária contabilizada no ano de 2001. Todavia, no ano de 2002, a liminar retro descrita foi cassada e a manifestante optou por efetuar o recolhimento do IRPJ, que até então, estava com a exigibilidade suspensa. Em decorrência do pagamento efetuado, o montante dos juros incidentes sobre o IRPJ perdeu a característica de atualização de tributos questionados judicialmente e passou a ser uma despesa efetiva para a manifestante, o que acarretou a exclusão do montante adicionado no ano de 2001.

O contribuinte, contudo, não observou que a regra da dedutibilidade não se aplica ao IRPJ. Ou seja, o tributo com exigibilidade suspensa, de acordo com a Lei n.º 8.981, art. 41, § 1º deve ser adicionado na apuração do lucro real. Contudo, o IRPJ é indedutível de sua própria base de cálculo, § 2º da referida lei. Considerando que os juros seguem a dedutibilidade do principal, a exclusão referida caracterizou uma infração. (destacou-se)

Devidamente intimado do Auto de Infração, o Recorrente apresentou Impugnação Administrativa. Em seu apelo, o então Impugnante defendeu a correção das exclusões realizadas.

No que tange aos juros incidentes sobre a COFINS, após afirmar que o valor adicionado nos anos de 2000 e 2001 corresponde à quantia de R\$11.997.175,98, superior ao valor identificado no Auto de Infração, o Recorrente aduziu que os valores poderiam ser facilmente comprovados por meio da informação prestada na linha 17 da Ficha 9C das DIPJ's de 2001 e 2002.

Informou, ainda, o Recorrente, que possuiu outras discussões judiciais e, por isso, demonstrou, via planilha, a composição da ficha 9C das DIPJ's. Neste sentido, alegou que incorreu em erro no preenchimento da DIPJ, quando informou o pagamento da CPMF ocorrido em 2001, mas afirmou que este erro não afetou o lucro tributável, nem o valor dos juros adicionados no ano de 2001.

Assim, afirmou que seria lícita a exclusão dos juros efetuadas na apuração do lucro real do ano de 2002, no valor de R\$11.937.301,90.

Por outro lado, no que se refere à exclusão dos juros incidentes sobre o IRPJ pago em atraso, o Recorrente argumentou que deixou de recolher o imposto nos anos-calendários de 1997 a 1999 e 2001, uma vez que tinha liminar deferida pelo Poder Judiciário que lhe desobrigava do pagamento do tributo.

Contudo, com a revogação da liminar, houve o recolhimento do IRPJ, acrescido de juros. Por isso, o Recorrente excluiu a diferença adicionada no ano de 2001, referente aos juros incidentes sobre o pagamento em atraso, uma vez que a própria legislação obriga a calcular os juros sobre os pagamentos realizados fora do prazo legal.

Assim, alega que a legislação, quando trata da dedutibilidade dos juros, não faz menção à impossibilidade de deduzir, como despesa, juros decorrentes de pagamento de tributos de natureza indedutível, como é o caso do IRPJ e da CSLL. Por consequência, alegou a correção do procedimento por ele realizado.

Entretanto, ao analisar o apelo do contribuinte, a DRJ de São Paulo I (SP) entendeu por bem julgá-lo como improcedente, mantendo, na totalidade, o Auto de Infração lavrado em face do contribuinte.

Irresignado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual, em síntese, repisa os argumentos apresentados em sede de Impugnação Administrativa.

Ato contínuo, os autos foram distribuídos a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE.

Como se denota dos autos, o contribuinte foi intimado do resultado do julgamento no dia 22/11/2011 (AR de fls. 225), apresentando seu Recurso Voluntário em 19/12/2011, conforme comprovante de fls. 226 e seguintes, ou seja, o Recurso ora em análise foi apresentado no prazo de 30 dias, como fixado no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72.

Assim, por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, o Recurso Voluntário deve ser conhecido e analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DOS JUROS SOBRE A COFINS.

Como se verifica do relatório acima, a fiscalização entendeu que o Recorrente teria promovido uma exclusão maior do que os valores adicionados nos períodos anteriores. Assim, a discussão posta se refere, em síntese, à diferença entre os valores adicionados nos anos de 2000 e 2001 e o excluído em 2002.

Como apontado no Auto de Infração, a Recorrente teria adicionado, nos anos de 2000 e 2001, o valor de R\$11.660.772,46 (R\$4.988.069,21 no ano de 2000 + R\$6.672.703,25 no ano de 2001).

Contudo, ao promover, no ano de 2002, a exclusão dos valores provisionados, o Recorrente o fez no valor de R\$11.997.175,98, verificando-se, assim, uma diferença de R\$276.529,44. Por isso, entendeu-se pela glosa desta diferença na composição do saldo negativo do período.

O Recorrente, por sua vez, argumenta que, em verdade, o valor adicionado nos anos anteriores seria de R\$11.997.175,98. Alega, neste sentido, que a adição dos valores nos anos de 2000 e 2001 pode ser comprovada *“através da informação prestada na linha 17 – ‘Tributos com Exigibilidade Suspensa’ da Ficha 9C – ‘Demonstração do Lucro Real’ das Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIPJ’s dos anos de 2001 e 2002 (anos-calandários 2000 e 2001).”*

Neste sentido, afirma que, como tinha outras discussões judiciais, igualmente provisionadas, apresenta quadro discriminando a composição dos valores indicados na linha 17 da Ficha 9C das DIPJ’s.

Contudo, o próprio Recorrente afirma que houve um erro no preenchimento na DIPJ de 2001, na medida em que, em suas palavras, *“embora o montante de juros adicionados à apuração do lucro real seja de R\$8.534.427,65, o valor informado na linha 17 (tributos questionados judicialmente) da Ficha 09 (Demonstração do Lucro Real) da DIPJ/2002 é de R\$1.445.857,47.”*

E o Recorrente argumenta que essa diferença (R\$7.088.570,18), refere-se à CPMF provisionada nos anos de 1999 e 2000, que teria sido recolhida aos cofres públicos em 2001. Entretanto, por manifesto erro, o Recorrente afirma que essa diferença, quando do pagamento, foi informada na *“linha 09/17, o que acarretou a divergência apontada.”*

Aduz, ainda, o Recorrente, que esse erro no preenchimento da DIPJ não afetou em nada o lucro tributável do ano em questão. Para tanto, apresenta planilha comparando a demonstração da DIPJ e a *“demonstração correta”*.

Como se não bastasse, o Recorrente afirma que há uma diferença entre os valores adicionados no ano calendário de 2000, na medida em que *“foi adicionado o montante de R\$4.988.069,21 a título de juros sobre COFINS, porém, na parte B do LALUR (Anexo IX) e no*

razão (conta 234816 e 369918 – Anexo X), há um montante registrado a este título de R\$5.264.598,65”.

E não param por aí as divergências: o Recorrente, apesar de afirmar que houve um montante registrado no valor de R\$5.264.598,65, aduz que, em verdade, *“os juros incidentes sobre a COFINS relativos ao ano-calendário de 2000 adicionado ao lucro real, atinge a ordem de R\$5.324.472,73”*

Pois bem.

Em que pese todo o esforço do Recorrente para justificar as inúmeras inconsistências apresentadas em suas declarações, entende-se que não houve a comprovação efetiva de que a diferença apontada pela fiscalização dos valores adicionados nos anos anteriores estaria correta.

De fato, a princípio, a discussão não se mostrava mais complexa. Pela argumentação apresentada pelo Recorrente, a diferença apontada pela fiscalização nas adições realizadas se daria porque, ao invés de adicionar o valor de R\$276.529,44 no ano de 2000, este valor teria sido adicionado no ano de 2001. Ou seja, haveria apenas um efeito temporal.

Contudo, o próprio contribuinte alega que adicionou em 2001 o *“montante ajustado”* de R\$336.403,52, sem explicar o motivo e, em especial, a composição deste ajuste.

Por outro lado, mesmo trazendo aos autos, junto com o Recurso Voluntário, a parte B do Lalur, o contribuinte não comprovou a composição dos valores adicionados, tampouco trouxe provas para corroborar com as suas afirmações de que os valores adicionados a título de CPMF (R\$7.088.570,18) estariam corretos, na medida em que ele mesmo afirma que se equivocou nos lançamentos de sua DIPJ.

Não se pode olvidar, neste sentido, que são inúmeras as inconsistências nas declarações do Recorrente, sendo que ele mesmo não as nega. Veja-se, por exemplo, que no item 42 do apelo, o Recorrente demonstra o descasamento entre o controle do Lalur e de sua conta contábil, mas não justifica os motivos das divergências apontadas. Alega apenas que utilizou o menor valor, constante da conta contábil, desprezando o controle feito no LALUR.

Assim, entende-se que não houve comprovação, por parte do Recorrente, de suas alegações, devendo, portanto, ser mantido o Auto de Infração no ponto em que glosa parte da exclusão feita pelo contribuinte, no que tange aos juros incidentes sobre a Cofins.

Neste ponto, NEGA-SE PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

DOS JUROS SOBRE O IRPJ.

A segunda controvérsia a ser analisada, se refere à possibilidade de o Recorrente deduzir do lucro real os valores de juros incidentes sobre o IRPJ pago em virtude de cassação de liminar anteriormente deferida em processo judicial.

Como mencionado, o agente autuante, que restou acompanhado pela DRJ, entendeu que *“o tributo com exigibilidade suspensa, de acordo com a Lei n.º 8.981, art. 41, § 1º deve ser adicionado na apuração do lucro real. Contudo, o IRPJ é indedutível de sua própria base de cálculo, § 2º da referida lei. Considerando que os juros seguem a dedutibilidade do principal, a exclusão referida caracterizou uma infração”*.

Por sua vez, em seu Recurso Voluntário, o Recorrente alega que, em observância ao artigo 8º da Lei n.º 8.541/92, *“adicionou à apuração do lucro real a atualização monetária contabilizada no ano de 2001 na ordem de R\$400.212,49”*.

Assim, o Recorrente aduz que, como a liminar que suspendia a exigibilidade do IRPJ em discussão foi cassada pelo Poder Judiciário, optou pelo recolhimento do imposto, acrescido dos juros pelo atraso no pagamento.

Desta feita, alega que, “*em decorrência do pagamento efetuado, o montante dos juros incidentes sobre o IRPJ perdeu a característica de atualização de tributos questionados judicialmente e passou a ser uma despesa efetiva da Recorrente, o que, por óbvio, acarretou a exclusão do montante adicionado no ano de 2001, o que originou a glosa da parcela do prejuízo fiscal, (...)*”

De fato, neste ponto, entende-se que assiste razão ao Recorrente.

Em primeiro lugar, não se pode olvidar que, mesmo estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, por exemplo, pelo deferimento de um liminar, como no caso em apreço, os juros serão devidos, sendo mandatório o cálculo desses pela taxa SELIC. Este era o comando do artigo 953, do então vigente Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99). Confira-se:

Art. 953. Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e § 1º, Lei n.º 9.065, de 1995, art. 13, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).

(...)

§ 3º Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial

Desta feita, pode-se concluir que a incidência dos juros pela mora do pagamento do tributo decorre de obrigação legal e não pode deixar de ser cumprida pelos contribuintes. Ou seja, só se admite o pagamento do tributo em atraso com o devido acréscimo dos juros, que são calculados nos termos da Taxa SELIC.

Assim, entende-se que os juros incorridos e, como no presente caso, pagos, devem ser considerados como despesas financeiras: a obrigação gerada pela mora é estritamente financeira e, por isso, esta obrigação não pode compor o lucro real da entidade.

Deve-se ressaltar, neste norte, que o RIR/99 dispunha no sentido de que os juros incorridos pelas entidades são considerados como custos ou despesas, sendo dedutíveis na apuração do lucro real. Neste sentido, dispunha o artigo 374 do Decreto n.º 3.000/99. Veja-se:

Art. 374. **Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional**, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 17, parágrafo único):

I - os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, pro rata temporis, nos períodos de apuração a que competirem;

II - os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados.

Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real, os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil. (destacou-se)

Pela transcrição acima, o que se pode perceber é que o legislador não fez qualquer diferenciação acerca dos juros, ou seja, admitiu-se à dedução dos valores pagos ou incorridos, independentemente de os juros serem devidos em decorrência de obrigação tributária ou de obrigação de natureza civil.

Por outro lado, com toda venia, não se concorda com a motivação do lançamento, que foi acompanhada pela DRJ, no sentido de que, sendo IRPJ indedutível da própria base, os juros a ele vinculados também o seriam. Como demonstrado, o tributo e os juros tem natureza distinta. O fato daquele não ser dedutível não faz com que estes também não o sejam. Neste passo, são as lições de Edmar Oliveira Andrade Filho:

“O art. 41 da Lei nº 8.981/95 não trata da dedução de juros de mora. Na falta de regra específica, podem ser deduzidos os valores relativos aos juros de mora incidentes sobre obrigação tributária não cumprida no devido tempo. Os juros de mora têm qualificação jurídica própria embora, juntamente com as demais penalidades pecuniárias, irão compor o montante do crédito tributário. Além disso, o juro moratório não é um simples acessório da obrigação tributária principal porquanto diverso o pressuposto de sua exigência; dessa maneira, a sua dedutibilidade não está atrelada à possibilidade de dedução do valor do tributo que deu origem à obrigação não satisfeita no devido tempo.

Juro de mora não é acessório de tributo, porque ele não é um elemento necessário neste: pode existir tributo devido e crédito tributário extinto sem que sejam devidos ou pagos juros de mora. Ademais, a causa do juro não tem supedâneo no fato gerador: o dever de pagá-los é consequência do descumprimento do dever de prestar (pagar o tributo devido) no prazo estipulado em lei. (ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imposto de Renda das empresas. 13ª ed. - São Paulo: Atlas, 2018. Pág. 295 e 296) (destacou-se)

Assim, a exclusão feita pelo Recorrente se mostra correta, não devendo prevalecer o entendimento exarado pela fiscalização, que acabou sendo acompanhado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Portanto, no ponto ora em debate, VOTA-SE por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário,

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, VOTA-SE POR DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para que reste cancelada a glosa realizada pela fiscalização, no que concerne à dedução da parcela de R\$400.212,49, relativa aos juros devidos em decorrência do pagamento em atraso do IRPJ pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório - Redator Designado

Sem embargo da excelente fundamentação contida no voto do ilustre relator, a maioria da turma entendeu que deveria **divergir de suas conclusões quanto à dedutibilidade dos juros sobre o IRPJ.**

Como foi bem assentado pela instância *a quo*, os juros são acessórios em relação aos tributos e contribuições devidas.

Esse também é o entendimento manifestado pela Coordenação do Sistema de Tributação (Cosit) da Receita Federal do Brasil quando se pronunciou da seguinte forma na conclusão da sua Solução de Consulta Interna n.º 9/2012:

11.3. No silêncio do § 1º do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, em relação à dedutibilidade dos acréscimos moratórios, consoante os princípios de direito tributário, estes devem seguir a regra de dedutibilidade do principal.

Ademais, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já enfrentou o referido tema no Acórdão n.º 9101-002.070 e decidiu a questão nesse mesmo sentido. Confira-se:

IRPJ - DEDUTIBILIDADE DE JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE TRIBUTOS PROVISIONADOS E NÃO PAGOS.

A regra a comandar a dedutibilidade dos juros de mora deve ser a mesma que comanda a dos tributos sobre os quais incidem, dada sua natureza de acessório, que segue o principal.

Destarte, a maioria vencedora não concorda com o entendimento esposado pelo ilustre relator. Os juros de mora são acessórios do tributo devido e, como tais, devem seguir o seu regime de dedutibilidade.

Por tais razões, negou-se provimento ao recurso voluntário também quanto a este tópico.

(assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregório