



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

Processo nº 16327.721177/2013-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.383 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2017
Matéria IRPJ e CSLL - Lançamento para prevenir decadência - juros de mora
Recorrente BANK OF AMÉRICA MERRYL LYNCH BANCO MÚLTIPLO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

Ementa:

IRPJ E CSLL. APURAÇÃO ANUAL. DECADÊNCIA.

Tendo o contribuinte optado pela apuração anual do IRPJ e da CSLL, o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Como a ciência do auto de infração se deu dentro do prazo quinquenal previsto no CTN, não ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEPÓSITO JUDICIAL.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por depósito judicial do montante integral não impede sua constituição por meio de auto de infração a fim de prevenir a decadência.

JUROS DE MORA. DEPÓSITO JUDICIAL. AJUSTE ANUAL

Tendo o contribuinte promovido o depósito de valores relativos à estimativas mensais do IRPJ e da CSLL e versando o auto de infração sobre valores devidos a título de ajuste anual dos tributos, não há suspensão da exigibilidade quanto a este último, sendo devidos os juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ester Marques Lins de Sousa (Presidente Substituta), Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado), Rogério Aparecido Gil, Edgar Braganca Bazhuni (Suplente Convocado), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o processo de auto de infração lavrado exclusivamente para prevenir decadência, já que os débitos objetos da autuação (IRPJ/anual - 2008 a 2012 - e CSLL/anual devida no ano de 2008) haviam sido depositados em juízo pelo contribuinte.

Vale destacar que, de acordo com a d. Auditoria Fiscal, o recorrente declarou valores de estimativas mensais em sua DCTF, tendo deixado de informá-los nas DIPJs

Intimado acerca do conteúdo da autuação, o contribuinte apresentou sua impugnação para sustentar, em preliminar, a inoccorrência de concomitância entre os questionamentos deduzidos no mandado de segurança de nº 2001.61.00.029367-7 e os ora apresentados, premendo pelo cabimento de sua insurgência administrativa.

No mérito, alega que seria indevido o lançamento das estimativas mensais após o encerramento do exercício, invocando, neste particular, os preceitos da Súmula/CARF 82 e do artigo 16 da IN93/97 da RFB.

Argui, outrossim, a decadência dos períodos compreendidos entre janeiro a outubro de 2008, notadamente porque, uma vez intimado do auto de infração apenas em 21/10/2013, o quinquênio previsto no art. 150, § 4º teria transcorrido *in albis*.

Lado outro, questiona o lançamento a vista do fato do crédito tributário ter sido constituído a partir tanto da DCTF, como dos depósitos realizados, sendo, pois, descabida a prática de qualquer ato adicional por parte do Fisco.

Por fim, sustenta, caso não acolhidos os argumentos anteriores, a ilegalidade da exigência dos juros de mora por contrariedade aos preceitos do art. 151, I, do CTN.

Instada a se manifestar sobre a impugnação em testilha, a D. DRJ/SP, após conhecer da impugnação, afastou a decadência sob o argumento de se tratar de lançamento afeito ao IRPJ e a CSLL anuais e não relativo às estimativas, razão pela qual o fato gerador dos tributos teria ocorrido em 31 de dezembro e não mensalmente. Sendo o período mais antigo tratado no auto de infração, o ano de 2008, e, tendo o contribuinte sido cientificado do auto de infração em 21/10/2013, não se teria observado o decurso do prazo de 5 anos tratado no art. 150, § 4º, do CTN.

Quanto ao argumento relativo à previa constituição do crédito por DCTF e pelos depósitos, a decisão ora recorrida assentou:

a) que o lançamento ora polemizado, como já dito, refere-se aos ajustes anuais do IR e da CSLL, os quais não teriam sido informados em DCTF e, por isso mesmo, não teriam sido constituídos;

b) mais que isso, o contribuinte teria deduzido dos ajustes anuais os valores das estimativas depositadas, que, a seu ver, não seria correto, tornando ainda mais necessária a constituição do crédito por lançamento de ofício;

c) sustenta seu entendimento nos preceitos do art. 63 da Lei 9.430/96, alegando que, ainda que não verse diretamente sobre os depósitos judiciais, o aludido preceptivo albergaria também a hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito na forma do art. 151, II, do CTN.

Por fim, calcando-se nos preceitos do art. 161 do CTN e 5º do Decreto-lei 1.736/79, a DRJ deixou de acolher, também, a pretensão do contribuinte concernente à exclusão dos juros de mora.

Em resumo, a DRJ/SP julgou integralmente improcedente a impugnação proposta.

O recorrente então foi intimado do julgamento acima em 24 de fevereiro de 2014, tendo interposto o seu recurso em 26 de março do mesmo ano, reiterando, na íntegra, os argumentos já despendidos na peça impugnatória.

Os autos, então, foram remetidos à este Colegiado.

Este, o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Permita-nos, aqui, uma inversão do silogismo para que se assente, desde logo, qual é, de fato, o objeto da autuação.

Conforme se extrai do Auto de Infração, em especial a parte que trata da demonstração do crédito tributário, observa-se que a Fiscalização lançou valores relativos *ao ajuste do imposto e da Contribuição* e não de estimativas.

Basta, para tanto, verificar-se que o valor calculado pela auditoria, v. g., quanto ao fato gerador ocorrido em 31/12/2008, alçou a monta de R\$ 2.555.670,70 ao passo que a estimativa depositada pelo contribuinte o foi no valor de R\$ 2.515.348,28...

O montante apurado pelo Fisco, diga-se, decorreu de simples apuração aritmética, aplicando-se a alíquota e respectivo adicional sobre o valor da lucro real declinado pelo próprio recorrente em suas DIPJs.

Existem divergências nos valores considerados pelo Fisco e aqueles constantes da DIPJ, é verdade, mas tais divergências não foram questionadas pelo contribuinte, nem tampouco aventadas pela DRJ.

E, ademais, vale destacar, a própria fundamentação legal do auto de infração, calcada no art. 248 do RIR, deixa extreme de dúvidas a natureza do crédito lançado:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º](#)).

§1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º](#)).

§2 Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º](#)).

§3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores

Tratando-se o caso de cobrança de estimativas mensais não recolhidas, o preceito a ser invocado seria o do art. 222 do RIR e não no art. 247.

Não se trata, portanto, aqui, de lançamento, ainda que com a exigibilidade suspensa, dos valores relativos às estimativas pagas/depositadas pelo contribuinte. Trata-se, objetivamente, de lançamento dos ajustes devidos nos anos de 2008 a 2012, como bem destacado pela decisão recorrida, e, esta premissa, joga, de fato, por terra, todos os questionamentos do contribuinte.

I. Decadência.

O recorrente invoca, aqui, os preceitos do art. 150, § 4º, do CTN, para suscitar a decadência dos valores concernentes ao período compreendido entre janeiro e agosto de 2008.

Não merece razão, com a devida vênia...

Primeiramente, frise-se, trata-se de lançamento de ajuste anual do IRPJ e da CSLL, cujo fato gerador ocorre, sempre, no dia 31 de dezembro de cada exercício, conforme preceitua o art. 2º, § 3º, da Lei 9.430/96 (aliás, como bem assentado pela decisão primerva), de sorte que o termo *a quo* do prazo decadencial, no caso em análise, teria se dado, quanto a período mais antigo, em 31 de dezembro de 2008, findando-se o respectivo quinquênio em dezembro de 2013.

O contribuinte, diga-se, foi intimado do auto de infração em outubro de 2013...

Não bastasse isso, o auto de infração foi lavrado para evitar a decadência do valor do IRPJ e da CSLL em função de depósitos judiciais realizados pelo contribuinte; **tais depósitos, contudo, se referem, sempre, às estimativas de dezembro de cada um dos períodos tratados no feito (fato não questionado pelo recorrente).** Ou seja, mesmo que se estivesse tratando de lançamentos concernentes à estimativa mensal depositada, **o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial ainda seria o dia 31 de dezembro de cada ano.**

Finalmente, é sabido e consabido que as regras e princípios, expressa e implicitamente, contidos no digesto processual civil são aplicáveis ao processo administrativo; no entanto, há limites dados pelo bom senso ao uso de alguns destes princípios, em especial, o princípio da eventualidade...

É certo, e é direito do contribuinte, suscitar toda a matéria de defesa que entende cabível na espécie; mas é preciso, também, acautelar-se para que determinados argumentos que partam de pressupostos fáticos não sejam contraditórios; o Recorrente sustenta a ocorrência de decadência do direito do fisco de efetuar a cobrança de estimativas cujo "fato gerador" teria ocorrido há mais de 5 (cinco) anos; curiosamente, contudo, mais adiante em sua impugnação e também em seu recurso, **afirma que os 'débitos objetos do auto de infração teriam sido confessados por meio de DCTF e, também, pelos depósitos realizados e que, diante disto, seria incabível o lançamento ora polemizado.**

Vale lembrar, inclusive a partir das decisões invocadas pelo próprio contribuinte, que uma vez confessados os débitos tributários por meio de DCTF, **tem-se por definitivamente "constituída a obrigação tributária"** (com todas as ressalvas e críticas que esta expressão merece, do ponto de vista técnico); neste passo, **seria de todo contraditório se falar na "decadência" prevista no art. 150, § 4º, já que, definitivamente constituído o crédito; o prazo que se abre é o da prescrição, regrada pelo art. 174 do CTN, que, pelas próprias informações prestadas pelo contribuinte, se encontra, inclusive, suspenso por força, justamente, dos depósitos realizados.**

Ou seja, sob a égide do princípio da eventualidade, o contribuinte invoca premissas fáticas que conflitam entre si e retiram de sua tese qualquer consistência...

Não me parece haver dúvidas, aqui, de que a conclusão exarada pela DRJ/SP quanto a este tópico, é inafastável; não se verifica, na espécie, a suscitada decadência.

II. Débitos confessados - inexigibilidade de lançamento.

Este argumento é afastado pela premissa fática já deduzida anteriormente; o auto de infração não trata das estimativas; trata do ajuste anual o qual, como dito pelo Fisco, e não impugnado pelo contribuinte, não foi objeto de recolhimento ou depósito (e nem poderia

sê-lo já que, pelas informações constantes das DIPJ anexadas à impugnação, o contribuinte, em virtude das estimativas depositadas, apurara saldos negativos à pagar).

Lembrando que a DIPJ é meramente informativa (Súmula CARF de nº 92) e considerando que os valores concernentes aos ajustes não foram objeto de qualquer recolhimento, nem tampouco, de *constituição* mediante informação em DCTF, absolutamente correto o lançamento ora polemizado que, na minha opinião, poderia ter ocorrido até mesmo sem a suspensão de sua exigibilidade (sobre isso, tratarei a seguir).

III. Impossibilidade de lançamento das estimativas após o término do exercício.

Este argumento, diga-se, também restou ultrapassado a partir da premissa aventada no início deste voto; o lançamento, repita-se, cinge à cobrança dos ajustes anuais devidos nos anos-calendários de 2008 a 2012, não se tratando, pois, de cobrança de estimativas porventura não pagas.

IV. Da cobrança dos juros.

Entendo, particularmente, que caso o contribuinte tivesse efetuado o depósito dos valores do ajuste anual, os juros em questão não seriam devidos; o débito inexigível não pode, por indução lógica, suportar a exigência de encargo moratório, seja ele qual for, salvo nas hipóteses expressamente descritas na Lei (caso do art. 5º do Decreto-lei 1.736/79, invocado pela DRJ, que, todavia, não se aplica à hipótese de suspensão da exigibilidade preconizada pelo art. 151, II, do CTN).

Só que o contribuinte depositou os valores das estimativas mensais... e as estimativas, diga-se, conformam mera antecipação do tributo efetivamente devido, não se tratando de obrigação principal (não por outra razão, suportam a exigência de multa isolada).

A meu sentir, o contribuinte se equivocou, do ponto de vista estratégico/processual, ao fazer o depósito das estimativas; ele deveria, isto sim, ter promovido o depósito, ainda que de parte, do valor do ajuste, até mesmo pelos motivos descritos na ação mandamental proposta, cujo objeto era o reconhecimento, pelo Poder Judiciário, de seu direito de abater do lucro real, os valores por ele suportados a título da CSLL. Isto é, o objeto da ação afetava, diretamente, a apuração do lucro real e o momento oportuno para isto é a apuração do ajuste.

Não há ilicitude no que fez o contribuinte; o problema é que, ao depositar em juízo o valor das estimativas, e não o valor do ajuste, não poderia ter, o contribuinte, as utilizado para abater do saldo de ajuste a pagar, inclusive por conta de entendimento há muito pacificado no âmbito da Receita Federal, estampado na Solução Cosit de nº 11, de 28 de março de 2012, cujo seguinte trecho peço vênha para reproduzir:

Os valores dos depósitos judiciais, convertidos em renda a favor da União, imputam-se aos respectivos débitos, na data da conversão. A dedução dos valores convertidos, para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido deve ser realizada no período de apuração em que ocorreu a conversão, sem afetar as bases de cálculos dos referidos tributos de períodos de apuração

anteriores, haja vista não caracterizar ajuste contábil de exercícios anteriores.

Ainda que a predita solução de consulta esteja tratando de dedução de tributos como despesas operacionais, o lógica deste entendimento se estende ao presente caso; se o contribuinte perder a ação, os valores depositados serão convertidos, é verdade, em renda a favor da União; mas e se ocorrer o contrário?

De mais a mais, sabe-se que o CTN dá tratamentos bastante claros às hipótese de pagamentos de tributos; e o depósito judicial não está inserido dentre estas; muito antes pelo contrário, já que o art. 156 trata apenas, em seu inciso VI, **da conversão em renda** e não do depósito em si...

Objetivamente, entendo, na espécie, que o Fisco não só poderia ter exigido os juros de mora, como poderia, inclusive, ter aplicado a multa de ofício; o crédito ora cobrado é o ajuste anual não recolhido pelo contribuinte em razão de ter, o mesmo, abatido do montante do imposto devido, no meu entendimento, de forma ilícita, os valores depositados a título de estimativas mensais.

De mais a mais, o simples fato de não se tratarem de parcelas de mesma natureza (os depósitos, repita-se, pela enésima vez, versam sobre estimativas mensais, ao passo que o crédito tributário ora polemizado trata dos ajustes não recolhidos), já afastariam a própria suspensão da exigibilidade dos valores apurados no AI.

Ainda que não concorde, em tese, com algumas das premissas adotadas pela DRJ/SP, não discordo em absoluto de suas conclusões, nem mesmo, em relação à aplicação dos juros de mora, pelo que, entendo, não merece reparo a decisão de primeiro grau.

IV. Conclusão.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca