



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19740.000271/2006-23
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.947 – 1ª Turma
Sessão de 5 de dezembro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO RURAL S/A - EM LIQUIDACAO EXTRAJUDICIAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

APELAÇÃO DE SENTENÇA DENEGATÓRIA. CONSEQUÊNCIAS DO RECEBIMENTO NO EFEITO SUSPENSIVO. PROVIMENTO LIMINAR PREJUDICADO.

O recebimento de apelação de sentença denegatória de mandado de segurança no efeito suspensivo não gera para o impetrante a antecipação da pretensão formulada com o ingresso da ação nem implica a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que pode ser constituído e exigido integralmente, inclusive com multa de ofício. Quando a sentença de mérito, proferida em cognição exauriente, é improcedente, resta cassado o provimento liminar.

POSTERGAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Somente se cogita de postergação de tributo relativo a determinado ano-calendário quando o contribuinte efetivamente promove, em situação de espontaneidade, o pagamento devido em exercício posterior.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do IRPJ, constantes do mesmo processo, aplicam-se à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento (i) por voto de qualidade, em relação à

postergação do pagamento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Demetrius Nichele Macei, Lívia De Carli Germano (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Letícia Domingues Costa Braga (suplente convocada), que negaram provimento neste tema; e (ii) por unanimidade de votos, em relação à inexistência de suspensão da exigibilidade do crédito. Ausente, justificadamente, o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, substituído pela conselheira Letícia Domingues Costa Braga. Ausente o conselheiro Luis Flávio Neto, substituído pela conselheira Lívia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Demetrius Nichele Macei, Rafael Vidal de Araújo, Lívia De Carli Germano (suplente convocada), Viviane Vidal Wagner, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Letícia Domingues Costa Braga (suplente convocada), Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face da decisão proferida no Acórdão nº 1201-000.762 (fls. 1.342 e segs.), pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Primeira Seção, pelo qual o Colegiado decidiu, por maioria de votos, acolher a decadência, levantada de ofício por um dos conselheiros, relativa aos fatos geradores ocorridos em 1996 e 1997 e, também por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte para afastar a multa de ofício e para considerar os efeitos da postergação dos tributos devidos sobre os fatos geradores ocorridos no período-base encerrado em 31/12/2002 e pagos no ano de 2005, nos termos do voto do relator.

A matéria em debate nos autos diz respeito à não adição ao lucro líquido, para apuração do lucro real dos anos-calendário entre 1996 e 2002, dos lucros auferidos no exterior, por filiais, sucursais, controladas, ou coligadas do contribuinte, conforme apuração demonstrada no Termo de Verificação Fiscal.

No momento da autuação não foi exigida multa de ofício, pois o contribuinte possuía tutela recursal impeditiva, concedida em sede de Agravo de Instrumento, nos autos do Mandado de Segurança nº 2002.51.01.024428-7, que tramitou perante a Justiça Federal do Rio de Janeiro. Neste Mandado de Segurança o contribuinte insurgiu-se contra o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e solicitou a possibilidade de recolher o IRPJ e a CSLL, incidentes sobre os lucros apurados pelas controladas no exterior, somente quando de sua efetiva disponibilidade jurídica e econômica.

A partir de diligência solicitada pela DRJ houve revisão do lançamento com lançamento complementar da multa de ofício de 75% (fls.982-993), pelas seguintes razões, em síntese:

- a liminar pleiteada foi indeferida, o contribuinte interpôs agravo de instrumento e a desembargadora federal competente concedeu parcialmente o efeito suspensivo ativo à decisão agravada, para sustar a exigibilidade do crédito tributário até o julgamento final da ADIN nº 2.588, que apreciava a constitucionalidade do art. 74 da MP 2.158-35.

- posteriormente, a sentença de primeira instância denegou a segurança - o que levou o contribuinte a apresentar apelação, que foi recebida no duplo efeito -, mas não se pronunciou acerca do pedido de manutenção do efeito suspensivo ativo outrora concedido em sede de agravo.

Ao julgar a impugnação, considerando aos autos de infração originais e complementares, a DRJ decidiu em sentido contrário à pretensão do contribuinte, por entender que houve concomitância entre as esferas judicial e administrativa e que a postergação de tributo só se concretiza quando do efetivo reconhecimento e espontâneo pagamento em período posterior. Nesse contexto, decidiu, ainda, pela procedência da multa de ofício.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário a este Conselho.

A Turma *a quo*, num primeiro momento, entendeu por bem converter o julgamento em diligência, para que a fiscalização verificasse se houve pagamento ou compensação em relação aos valores que o sujeito passivo alegou ter postergado, do ano-calendário de 2002 para 2005.

No retorno da diligência, a 1ª Turma da 2ª Câmara deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO. PAGAMENTO A MENOR DE TRIBUTOS. FATOS GERADORES DE 1996 E 1997.

Aplica-se o disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, aos fatos geradores de 1996 e 1997, visto que o lançamento ultrapassou o prazo de 5 anos.

COISA JULGADA. APLICAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO DE FORMA DESFAVORÁVEL À CONTRIBUINTE.

O Banco Rural ingressou com Mandado de Segurança, processo nº 2002.5101024428-7/ RJ, insurgindo-se contra o disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, pedindo a concessão de medida liminar e concessão da segurança de modos que ficasse o banco autorizado a recolher o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro, relativamente aos lucros apurados pelas controladas no exterior, somente quando ocorrida efetivamente a disponibilidade jurídica e econômica do

lucro, seja pela distribuição de lucros ou pelo pagamento de dividendos.

Em razão da ação judicial ter transitado em julgado de forma desfavorável à empresa, o fato gerador quanto ao IRPJ e a CSLL quanto aos lucros do exterior se deram em 2002.

Com isso, resta necessária a aplicação da coisa julgada.

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Não existe concomitância de ação judicial e processo administrativo. Na verdade o caso é de aplicação da coisa julgada, visto que a ação judicial já terminou de forma desfavorável à empresa.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO. SÚMULA 36 DO CARF.

Há de reconhecer a questão da postergação quanto ao pagamento do tributo, devendo ser aplicada a Súmula nº 36 do CARF aos recolhimentos e compensações feitos a partir de 2002 até a data da lavratura do Auto de Infração.

MULTA DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA.

Na hipótese de recebimento do Recurso em ambos os efeitos, possuindo a empresa liminar anterior deferindo a suspensão da exigibilidade, os efeitos do duplo efeito suspende os efeitos da sentença denegatória, fazendo com que o contribuinte não se submeta à imposição de penalidade.

ESPONTANEIDADE. RECONHECIMENTO NO MOMENTO DOS PAGAMENTOS POSTERGADOS.

O fato do contribuinte ter apresentado petição complementar durante o tempo que ficou sem prorrogação do MPF não convalida o ato específico e privativo da fiscalização, muito menos é aceitável que uma prorrogação de fiscalização de um outro processo que investigava omissão de receita com base em informações de CPMF possa fazer as vezes do MPF que deixou de ser prorrogado. Aplicação do artigo 47 da Lei nº 9.430/96.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CSSL.

Deve-se se dar o mesmo tratamento à CSLL quanto aos fundamentos do julgado colacionados quanto ao IRPJ.

Ainda sobre o trâmite na esfera judicial, o relator do acórdão recorrido informou que:

Em complemento ao narrado no relatório fiscal acima mencionado, consultando o sítio do TRF da 2ª Região, informo que a sentença denegatória permaneceu suspensa (quanto aos seus efeitos) até o julgamento do Recurso de Apelação da

contribuinte, com a publicação do acórdão que negou provimento ao recurso em 10/06/2010.

Em face do acórdão denegatório, a contribuinte interpôs Recurso Especial e Recurso Extraordinário, porém desistiu dos mesmos, sendo homologada as desistências em 08/03/2012, ocorrendo, com isso o trânsito em julgado da decisão que não reconheceu o direito da contribuinte quanto à matéria em debate.

Com a ciência da decisão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial (fls. 1.369), em que questiona basicamente dois pontos:

- a) A ausência de suspensão do crédito tributário e consequente manutenção da multa de ofício;
- b) A ausência de postergação.

A Fazenda Nacional indicou como paradigma o acórdão nº 1102-00.029, julgado em 27/08/2009, nos autos de nº 10680.019891/2007-02, proferido em relação ao mesmo contribuinte e em situação análoga à do presente processo, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

***APELAÇÃO DE SENTENÇA DENEGATÓRIA -
CONSEQUÊNCIAS DO RECEBIMENTO NO EFEITO
SUSPENSIVO***

O recebimento de apelação de sentença denegatória de mandado de segurança no efeito suspensivo não gera para o impetrante a antecipação da pretensão formulada com o ingresso da ação nem implica a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que pode ser constituído e exigido integralmente, inclusive com a multa cominada para o caso de lançamento de ofício.

***POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DE TRIBUTOS -
CIRCUNSTÂNCIAS CARACTERIZADORAS***

A incorreção quanto ao período de escrituração de receita ou despesa de acordo com o regime de competência somente pode ser tratada como postergação no pagamento de tributo se dela resultar, cumulativamente, aumento do resultado positivo tributável (e não apenas diminuição do resultado negativo) e pagamento efetivo a maior de tributo.

***TRIBUTAÇÃO DE LUCRO AUFERIDO NO EXTERIOR -
ABATIMENTO DE IRRF***

Do imposto incidente sobre o lucro gerado no exterior por filiais, sucursais, coligadas ou controladas, somente se permite deduzir o IRRF que tiver sido cobrado, no Brasil, nas remessas destinadas a pessoas jurídicas domiciliadas em países enquadrados entre aqueles de tributação favorecida, contanto que satisfeitas as demais exigências legais,

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL

O decidido para o lançamento de IRRJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso,

Em síntese, os argumentos do recurso especial são os seguintes:

a) DA AUSÊNCIA DE SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E CONSEQUENTE MANUTENÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

O Contribuinte alega que estava amparado por decisão judicial suspensiva do crédito tributário à data do lançamento. O Contribuinte se vale do fato de que sua apelação em Mandado de Segurança foi recebida nos efeitos suspensivo e devolutivo.

Ocorre que a sentença que indeferiu o Mandado de Segurança revogou a liminar que, precariamente, havia sido deferida pelo TRF 2ª Regido em sede de Agravo de Instrumento e que suspendia o crédito tributário.

Neste mesmo sentido, ou seja, de que a sentença superveniente prevalece em face de liminar anteriormente concedida se manifestou o próprio TRF 2ª Regido. Esta é a conclusão que se tira das decisões proferidas na Ação Cautelar Inominada ajuizada pelo Contribuinte visando à suspensão da cobrança de IRPJ e CSLL.

Ressalte-se: o próprio Contribuinte sabia que não estava amparado por decisão judicial (apelação recebida com duplo efeito), vez que buscou, por meio de Cautelar, obstar a cobrança dos citados tributos.

A referida manobra, todavia, não surtiu efeitos. O TRF 2ª Regido extinguiu a medida cautelar manejada sob a seguinte fundamentação, verbis:

(...)

Melhor sorte não mereceu os embargos de declaração e o agravo interno apresentados pelo Contribuinte contra a decisão acima. A íntegra destas decisões segue anexa ao presente Recurso (Doc. 02).

A conclusão não pode ser outra sendo a de que o Contribuinte não estava amparado por qualquer decisão judicial que suspendesse o Crédito Tributário. Logo, o lançamento da multa de ofício se mostrou perfeitamente cabível.

b) DA AUSÊNCIA DA POSTERGAÇÃO ALEGADA

A respeito da postergação, cumpre analisar o teor do art. 6.º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26/12/1977:

(...)

Em sintonia com essa regra, o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 28 de agosto de 1996, firmou no seu item 6.1 que:

"Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior".

E no item 6.3 do citado Parecer consta o seguinte:

"A redução indevida do lucro líquido de um período base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com a postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais."

Depreende-se dos atos normativos em evidência que a postergação exige dois requisitos indispensáveis a sua caracterização: 1) pagamento espontâneo e 2) pagamento comprovado, ambos ocorridos no período base posterior.

Como já exposto, o acórdão recorrido à fl. 1.259 reconheceu que não houve pagamento de tributo no caso dos autos. Desse modo, não havendo resultado positivo no ano-calendário de 2005, deve ser adotada a tese adotada no acórdão paradigma no sentido de que falta de pagamento efetivo do tributo impede o reconhecimento da postergação do pagamento.

Não há respaldo, portanto, para o reconhecimento da postergação do pagamento do imposto.

O recurso fazendário foi admitido quanto à manutenção da multa de ofício por meio do despacho de fls. 5.288. Posteriormente, foi proferido despacho complementar para analisar o seguimento em relação à matéria "*ausência de postergação em face da inexistência de pagamento do tributo*". Este segundo despacho, de fls. 5.346 também decidiu pelo seguimento, de sorte que o recurso especial foi admitido integralmente.

Por seu turno, o contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 5.297) e contrarrazões complementares (fls. 5.358), nas quais defende o não conhecimento do recurso fazendário e, de modo subsidiário, seu não provimento em relação às duas matérias admitidas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despachos de fls. 5.288 e 5.346, e o contribuinte, em contrarrazões, defendeu que este não deve ser conhecido, por não atender aos preceitos regimentais. Passo a analisar.

Como se sabe, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento das condições previstas no art. 67 do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Como relatado, as duas matérias em debate tratam da manutenção da multa de ofício e da possibilidade de postergação dos tributos devidos em 2002 para o ano-calendário de 2005.

A Fazenda Nacional indicou no recurso especial um paradigma (acórdão nº 1102-00.029), que comprovaria o dissídio jurisprudencial nos dois casos, posto tratar-se de acórdão proferido pela 2ª Turma da 1ª Câmara que analisou autuação do mesmo contribuinte sobre os mesmos fatos, só que relativa a exercícios posteriores (2003 e 2004), enquanto que no presente processo cuida-se dos anos-calendário entre 1996 e 2002.

No que tange à possibilidade de exigência da multa de ofício, ante a suposta suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o acórdão recorrido entendeu que:

Já quanto à multa de ofício, entendo que o lançamento, quando fora realizado, encontrava-se com a suspensão da exigibilidade, por força de liminar que se sustentou diante da suspensão dos efeitos da sentença denegatória.

Portanto, o lançamento fiscal fere flagrantemente o referido dispositivo ora mencionado, o que o macula de vício material em razão de ilegalidade, pois feriu o artigo 63 da Lei nº 9430/96, que dispõe:

(...)

Mesmo que em momento seguinte tenha sido julgado o Recurso de Apelação da contribuinte para manter os efeitos denegatórios da sentença, fato é que no momento do lançamento havia a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão de liminar que se sustentou com a suspensão dos efeitos da sentença, não se convalidando o ato de ilegalidade com a publicação do acórdão do TRF.

Em sentido diverso, o acórdão paradigma (não reformado na data da interposição do recurso) entendeu ser cabível a manutenção da multa de ofício, pois não havia medida que determinasse a suspensão da exigibilidade do crédito tributário:

No caso sob estudo, Banco Rural insurgiu-se contra a tributação em relação aos lucros auferidos no exterior, na forma do art. 74 da MP 2.158-35, pleiteando que a tributação se desse por ocasião da disponibilização, na forma da legislação precedente.

Ao acorrer ao Poder Judiciário, o Banco buscou alterar uma situação jurídica que o obrigava oferecer à tributação o lucro referente às controladas/coligadas no exterior tão logo apurados. Uma decisão denegatória não altera a situação em que se encontrava o impetrante antes de acorrer ao Judiciário. O efeito suspensivo da apelação, por conseguinte, em nada o favorece, pois não tem o condão de alterar, ainda que provisoriamente, a decisão recorrida. O efeito suspensivo adia a execução do comando emergente da decisão impugnada. Como da decisão denegatória em MS não emerge nenhum comando, o efeito suspensivo não traz nenhum benefício ao impetrante.

Portanto, não havendo manifestação do Poder Judiciário suspendendo a exigibilidade do crédito, não merece acolhida o pleito do Recorrente, no sentido de afastar a multa de ofício. Além disso, não constando qualquer informação sobre eventual concessão de tutela antecipada, em sede de recurso, para impedir a imediata exigência do crédito, não há, também, como acolher o pleito de "manter" a suspensão da exigibilidade do crédito.

A leitura dos fundamentos e conclusões adotados pelas duas decisões colidentes, em relação ao mesmo contribuinte e aos mesmos fatos, evidencia a divergência jurisprudencial, razão pela qual o recurso fazendário deve ser admitido quanto a este ponto.

A segunda matéria em discussão diz respeito à possibilidade de se considerar a não disponibilização dos lucros auferidos no exterior até 2002, como postergação dos tributos que compuseram o resultado de 2005.

O acórdão recorrido entendeu que se tratava de efetiva postergação, com os seguintes fundamentos:

Inicialmente, diante da coisa julgada nos autos do Mandado de Segurança ajuizado, que reconheceu a constitucionalidade do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001, caberia a esse julgador considerar que os lucros auferidos do exterior devem ser tributados em 2002.

Contudo, houve um incidente no presente processo, qual seja a contribuinte acabou adicionando os lucros auferidos do exterior relativos a controladas em 2005, quando possuía grande valor de saldo negativo de tributos, utilizando-se de tais saldos para pagar o IRPJ e a CSLL incidentes sobre esses lucros.

Diante disso, os autos baixaram em diligência e houve a confirmação das compensações, seja em razão de crédito decorrente de IR-Fonte em operações de remessa ao exterior, seja em relação a dedutibilidade de valores do PAT etc.

Como já dito nessa decisão, se a Fazenda discorda das compensações, deveria ter lançado os valores utilizados na compensação relativos ao ano de 2005. No caso em julgamento o que devemos avaliar é se os lucros relativos a 1996 a 2002 foram ou não tributados, ou seja, adicionados como lucro para fins de incidência do IRPJ e da CSLL.

Segundo o relatório de fiscalização/diligência os lucros do exterior não foram tributados, a despeito de buscar impor outros questionamentos, que deveriam ser feitos pela via própria atendendo o artigo 142 do CTN.

Assim, entendo que cabe aqui exigir do contribuinte os débitos fiscais cobrados no lançamento em análise, mas considerar a questão da postergação do pagamento do tributo até a data do encerramento da fiscalização, quando na verdade em 31 de dezembro de 2005 o contribuinte adicionou o seu lucro relativo a anos anteriores para pagamento de prejuízos apurados no exercício de 2005, devendo ser aplicado o disposto na Súmula nº 36 do CARF:

Súmula CARF nº 36: A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente.

Já o referido acórdão paradigma, ao analisar a questão da postergação em relação aos mesmos fatos - com expressa menção, inclusive aos presentes autos -, só que para exercícios posteriores (objeto da autuação naquele processo), entendeu que:

Assim, qualquer que seja o resultado do julgamento do processo administrativo relativo ao ano-calendário de 2002, a autoridade fiscal comprovou nos autos que os tributos que deixaram de ser pagos para os anos-calendário de 2003 e 2004 não se encontravam efetivamente pagos juntamente com os tributos relativos ao ano-calendário de 2005, descabendo o tratamento de simples postergação.

Demonstração análoga, feita a seguir em relação à CSLL, evidencia que também para essa exação, mesmo desconsiderando o ajuste relativo aos anos calendário até 2002, a situação de não pagamento não se altera.

Refazendo a demonstração da base de cálculo da CSLL contida às fls. 63 do processo, para excluir apenas os lucros do exterior referentes aos anos-calendário de 2003 e 2004 (R\$ 69.902,453,13), constata-se que, em lugar de base positiva de R\$ 57.004.527,00 declarado pelo contribuinte seria apurada base negativa de (R\$ 12.897.926,10)

Essa alteração de resultado positivo para negativo poderia levar à caracterização de uma postergação, pois significaria que a inclusão dos lucros referentes a 2003 e 2004 efetivamente contribuiu para o resultado positivo apresentado pela autuada

em 2005. Todavia, para concluir pela efetividade da postergação, é necessário averiguar se houve efetivo pagamento a maior do tributo.

Na sequência, o acórdão paradigma refaz os cálculos do ano-calendário de 2005 para concluir que não houve pagamento e que, em verdade, foram efetuadas compensações com outros tributos.

A similitude fática e a presença de conclusões divergentes nas decisões também restam evidenciadas quanto a este ponto.

O contribuinte, em contrarrazões, pugnou pelo não conhecimento do recurso fazendário em relação à postergação, por defender que a decisão recorrida aplicou o entendimento da Súmula CARF nº 36 (que trata de compensação de IRPJ e CSLL acima do limite de 30%), o que inviabilizaria a utilização do paradigma indicado.

Contudo, conforme excertos acima transcritos, verifica-se que o voto condutor da decisão recorrida empregou a inteligência da parte final da Súmula CARF nº 36 para lastrear a tese de postergação. Ocorre que não se discute nos autos a questão da trava (ou excesso de compensação) dos 30%, visto que nem o Termo de Verificação Fiscal nem os autos de infração (fls. 558 e seguintes) abordam este ponto.

Assim, sem prejuízo do julgamento de mérito, entendo que o recurso fazendário deva ser integralmente conhecido, nos moldes do que decidiram os respectivos despachos de admissibilidade.

Quanto ao **mérito**, no que tange à **postergação**, aduz a recorrente que o acórdão recorrido reconheceu que não houve pagamento de tributo nem resultado positivo no ano-calendário de 2005, razão pela qual não foram preenchidos os requisitos indispensáveis à figura: a) pagamento espontâneo e b) efetiva comprovação deste pagamento.

A matéria encontra-se regulada pelo art. 6º, do Decreto-Lei nº 1.598/77:

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

§ 1º - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

§ 2º - Na determinação do lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de

acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real.

§ 3º - Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

a) os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real;

c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64.

§ 4º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º - O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência. (grifou-se)

estabelece que: Na esteira do citado dispositivo, o Parecer Normativo Cosit nº 02/96

Item 6.1

Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

(...)

Item 6.3

A redução indevida do lucro líquido de um período base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com a postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais.

Note-se que o acórdão recorrido decidiu em sentido diverso da conclusão da autoridade fiscal diligenciada (distinta daquela que efetuou os lançamentos, por conta de mudança de domicílio), que foi chamada a prestar informações acerca dos procedimentos do contribuinte.

A diligência tinha como objetivo, conforme deliberação do CARF: *Que a Fiscalização verifique se houve o pagamento ou a compensação em relação aos valores que o sujeito passivo alega ter postergado do ano-calendário de 2002 para 2005.*

Inerente à verificação do pagamento há a questão da espontaneidade do contribuinte ao promover as adições no ano-calendário de 2005.

Nesse contexto, a diligência concluiu que (fls. 1.273 e ss.):

II - DA ESPONTANEIDADE DO CONTRIBUINTE

O Mandado de Procedimento Fiscal emitido pela Deinf-RJ que determinou a fiscalização do Banco Rural abarcava as fiscalizações do Imposto de Renda e da Contribuição, Social sobre o Lucro Líquido (fls. 01). Posteriormente, foram os procedimentos fiscais ampliados para a fiscalização da CPMF dos anos de 1998 e 2001, fls. 1.131 a 1.133.

Em seu recurso ao CARF, o contribuinte alegou que se encontrava espontâneo quando ofereceu à tributação, em 31/12/2005, os lucros auferidos no exterior por suas controladas no período de 1996 a 2005. Afirmou, ainda, que recebeu intimação em 10/10/2005 (fls. 359), tendo sido novamente intimado somente em 23/01/2006 (fls. 373). Concluiu, com base nestas afirmativas, que havia um lapso temporal maior que 60 dias entre as intimações lavradas pela autoridade fiscal, e que, nos termos do artigo 7º do parágrafo 2º do Decreto 70.235/72, readquiriu a espontaneidade para efetivar a tributação dos lucros auferidos no exterior. Nesta linha de pensamento, continuou afirmando que em face de sua espontaneidade; de ter oferecido à tributação os lucros auferidos no exterior por suas controladas; e de ter efetivamente pago o IRPJ e a CSLL devidos pela inclusão de tais lucros, que era nulo o auto de infração, visto que não haveria falta de recolhimento de tributo, mas sim sua postergação, sendo devido apenas os juros e encargos moratórios pela postergação.

A afirmativa acerca do pagamento é o objeto específico do questionamento da autoridade julgadora. Quanto à primeira afirmativa, de que se encontrava espontâneo pela ausência de intimação por prazo superior a 60 dias é pertinente prestar

alguns esclarecimentos, visto que o Processo Administrativo Fiscal é informado pelo princípio da verdade material e que as Autoridades Julgadoras poderiam julgar este processo sem todas as informações necessárias para o julgamento da lide.

Verificamos no processo e constatamos que realmente existia um lapso temporal que poderia induzir a conclusão de que o contribuinte havia readquirido a espontaneidade, transcorridos 60 dias da intimação lavrada em 10/10/2005. Mas, sabedores do cuidado com que a fiscalização foi realizada, achamos estranho tal lapso e então com vista a esclarecer essa alegação do contribuinte, contatamos o auditor fiscal responsável pela fiscalização, hoje lotado na DEMAC/RIO, para que fosse confirmado ou não as afirmações do contribuinte.

Em resposta a chefia da Divisão de Fiscalização da DEMAC/RIO enviou memorando nº 019/2010/DEMAC /RJO/ DIFIS (fls. 1.095 a 1.108), através do qual nos foram encaminhados 3 (três) Termos de Intimação datados de 07/11/2005, 13/12/2005 e 03/05/2006 que não constaram no presente processo, por uma confusão do AFRFB responsável pela lavratura do auto de infração que os incluiu somente no processo referente ao auto de infração da CPMF. Como pode ser comprovado, o Termo de Intimação de 07/11/2005 trata de questionamentos acerca da CPMF, que não é a matéria tratada no presente processo.

Assim sendo, existindo Termo de Intimação lavrados em 07/11/2005 e 13/12/2005, e como o contribuinte foi novamente intimado em 27/01/2006, conclui-se que não é verdadeira a afirmação do contribuinte de que se encontrava espontâneo no momento em que ofereceu à tributação os lucros auferidos no exterior dos anos-calendário de 1996 a 2005, visto que não ocorreu o lapso de 60 dias entre atos de ofício que indiquem a continuidade da fiscalização, como previsto no art. 7º, § 2º do decreto nº 70.235/1972. (g.n)

Como o pagamento espontâneo do contribuinte é um dos requisitos para a postergação, convém reproduzir a imagem do memorando citado pela diligência:

Processo nº 19740.000271/2006-23
Acórdão n.º 9101-003.947

CSRF-T1
Fl. 5.387

Memorando nº 019/2010/Demac/RJO/Difis

Rio de Janeiro, 07 de julho de 2010.



Ao Sefis da DRF/BELO HORIZONTE/MG
AFRFB Marcio Eliezer Salomão
AFRFB Rômulo Moisés

Assunto: Encaminha Termos Fiscais solicitados

1. Conforme solicitado, estamos encaminhando 03 (três) termos de intimação, datados de 07/11/2005, 13/12/2005 e 03/05/2006, que excluam a espontaneidade do contribuinte Banco Rural S/A no período compreendido entre 10/10/2005 e 23/01/2006, época em que se encontrava sob procedimento fiscal respaldado pelo MPF 0716600.2005.00046-6.
2. Considerando que o procedimento resultou em dois autos de infração referentes a tributos diversos (CPMF e IRPJ), verificar-se-á, muito provavelmente, que alguns termos específicos foram inseridos em apenas um dos processos, atendendo, assim, ao princípio da economia processual, o que pode explicar o lapso encontrado no processo sob diligência.

Atenciosamente,

ERIK MICHAEL DUMONT
Chefe da Divisão de Fiscalização

C/anexos

Assim, como a intimação de 07/11/2005, que tratava de procedimento adicional no mesmo MPF, relativo à CPMF, resta evidente que as intimações com ciência em 13/12/2005 e 23/01/2006 impedem que seja reconhecida a espontaneidade do contribuinte no momento em que este procedeu aos ajustes de lucros no exterior (31/12/2005).

Segue a reprodução das duas intimações (fls. 1.119 e 1.209):

TERMO DE INTIMAÇÃO

CONTRIBUINTE	: BANCO RURAL SA
CNPJ	: 33.124.959/0001-98
ENDEREÇO	: Av. Presidente Wilson 165 - 2º e 6º andares
MUNICÍPIO	: RIO DE JANEIRO UF: RJ CEP: 20.030-020

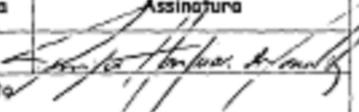
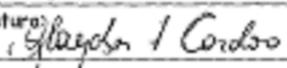
No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, nos termos dos artigos 904, 911, 927 e 928, do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99, **INTIMAMOS** o contribuinte acima identificado a apresentar, no prazo de 10 (DEZ) dias contados da ciência deste, os seguintes documentos e/ou esclarecimentos:

1. A análise do extrato bancário referente a conta corrente 96203, agência 0015, ano-calendário de 1998, revelou divergências quanto ao recolhimento de valores devidos a título de CPMF. Para tanto, a fiscalização elaborou um demonstrativo no qual constam os valores apurados pelo fisco. Em vista da responsabilidade do fiscalizado pela retenção e recolhimento da CPMF, fica a mesma intimada a manifestar-se sobre os valores calculados pelo fisco.

Quaisquer alterações de valores, constante no mencionada demonstrativo, que a fiscalizada julgar necessárias, deverão ser demonstradas informando a memória de cálculo utilizada e seu embasamento legal.

Apresentar, junto com os documentos solicitados, resposta escrita, relacionando os documentos e livros que, no ato, estarão sendo entregues à Fiscalização ou colocados a sua disposição.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em três vias de igual forma e teor, assinado pela (a) Auditor(a)-Fiscal da Receita Federal e pelo contribuinte, que recebe, neste ato, uma das vias.

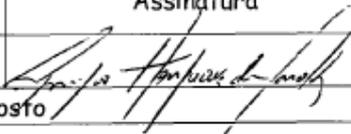
Auditor Fiscal da Receita Federal	Matricula	Assinatura
Aprigio Hargreaves de Carvalho	20.400	
Contribuinte /Preposto		
Declaro-me ciente deste Termo, do qual recebi cópia.		CPF: 0053 73616-42
Nome: GLAYDSON F CARDOSO		Data: 07/11/2005
Cargo: SUPERINTENDENTE		
Assinatura: 		

TERMO DE PRORROGAÇÃO DO MPF

CONTRIBUINTE : BANCO RURAL SA
CNPJ : 33.124.959/0001-98
ENDEREÇO : Av. Presidente Wilson 165 - 2º e 6º andares
MUNICÍPIO : RIO DE JANEIRO UF: RJ CEP: 20.030-020

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, nos termos dos artigos 904, 911, 927 e 928, do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99, CIENTIFICO o contribuinte acima identificado da prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 2005-00046-6, anexando, em conjunto com este Termo, o "Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF", conforme determina o art. 13, § 2º, da Portaria SRF nº 3007/2001.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em três vias de igual forma e teor, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal e pelo Contribuinte, que recebe, neste ato, uma das vias.

Auditor Fiscal da Receita Federal	Matrícula	Assinatura
Aprígio Hargreaves de Carvalho	20.400	
Contribuinte /Preposto		
Declaro-me ciente deste Termo, do qual recebi cópia.	CPF:	
		83407707720
Nome: Osias G. Goncalves	Data:	13/12/2005
Cargo: Aux. Técnico		
Assinatura:		

Como as intimações ocorreram no escopo do mesmo MPF, sem qualquer solução de continuidade, é forçoso concluir que não houve a interrupção de 60 dias reclamada pelo contribuinte e aceita pelo acórdão recorrido.

Destaque-se, ainda, que a ciência em 07/11/2005 foi dada ao superintendente da empresa, Sr. Glaydson Cardoso, que é o signatário do recurso voluntário e das contrarrazões apresentadas, o que indica que o contribuinte tinha pleno conhecimento do normal andamento da fiscalização e da impossibilidade de exercer direitos decorrentes da espontaneidade.

Embora as conclusões acima apresentadas já sejam suficientes para o deslinde da questão, convém, ainda, reproduzir a manifestação da autoridade diligenciante em relação às compensações promovidas pelo contribuinte:

IRPJ - DOS PAGAMENTOS E COMPENSAÇÕES EFETUADOS PELO CONTRIBUINTE

Analisando a DIPJ do ano-calendário de 2005, número da declaração 1254763, entregue pelo contribuinte em 30/06/2006, portanto, anterior à lavratura, em 15/08/2006, do Auto de Infração, podemos constatar o que se segue.

O contribuinte apura seus resultados pelo lucro real, levantando balanços de suspensão e redução para o cálculo das estimativas mensais.

Para o ano-calendário de 2005 o contribuinte informou na ficha 9B (Demonstração do Lucro Real) um lucro real de R\$ 66.183.047,63. Chegou a este valor ao adicionar R\$ 184.244.779,62 a título de "lucros disponibilizados no exterior". Desse total, R\$ 90.416.435,32 refere-se aos lucros do período de 1996 a 2002 e R\$ 93.828.344,10 aos lucros do período de 2003 a 2005.

*Portanto, se excluirmos estes lucros auferidos no exterior, referentes aos períodos de apuração de 1996 a 2005, o resultado fiscal do IRPJ no ano-calendário de 2005 seria um prejuízo de **RS 118.061.731,99**.*

Os registros das fichas 11/dezembro (Cálculo do Imposto de Renda Mensal Por Estimativa) e 12B (Cálculo do Imposto de Renda - anual) foram preenchidos pelo contribuinte como demonstrado abaixo:

DISCRIMINAÇÃO		DEZEMBRO-R\$
1	Base de Cálculo do Imposto de Renda	66.183.047,63
2	Imposto à alíquota de 15%	9.927.457,14
3	Adicional	6.594.304,76
5	Deduções de incentivos fiscais	537.296,80
6	Imp. de renda devido em meses anteriores	2.512.121,42
8	Imposto pago no exterior s/lucros, rend. e ganhos de capital	15.984.465,10
11	Imposto de Renda a Pagar	-2.512.121,41

FICHA 12B - CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA

DISCRIMINAÇÃO		VALOR
1	IMPOSTO DE RENDA	9.927.457,14
2	ADICIONAL	6.594.304,76
3	Operações de Caráter Cultural e Artístico	391.016,87
4	Programa de Alimentação do Trabalhador	146.279,93
5	Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	
6	Imposto s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital de ligadas no exterior	13.757.153,02
8	Imposto de Renda Retido na Fonte	2.658.069,26
9	Imposto de Renda Retido por Órgão Públ. Fundações	43.146,68
12	Imposto de Renda Mensal Pago - Estimativa	18.496.586,52
14	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-18.970.490,37

*O valor registrado na linha 05 da ficha 11, no montante de **RS 537.296,80**, corresponde aos incentivos fiscais decorrentes do Programa de alimentação do Trabalhador - PAT e operações de caráter cultural e artístico.*

*O valor registrado na linha 06 da ficha 11, no montante de **RS 2.512.121,42**, é decorrente da estimativa do mês de janeiro de 2005. Tal débito foi informado em DCTF e sua liquidação vinculada a dois pedidos de compensação feitos através de PER-*

DCOMP e que, após diversas retificações, encontram-se, atualmente, aguardando análise para homologação dos pedidos.

*Acerca do valor registrado na linha 08 da ficha 11, no **montante de R\$ 15.984.465,10**, decorrente do imposto de renda pago no Brasil sobre remessas de juros feitas pelo Banco Rural em favor de suas controladas situadas no exterior, a fiscalizada apresentou planilhas de fls. 335 a 343 demonstrando o valor pleiteado. As controladas beneficiárias de tais remessas são Rural International Bank Ltd, situado nas Brahamas, IFE - Banco Rural Uruguay S.A., situado no Uruguai e Banco Rural Europa S.A., situado na Ilha da Madeira.*

*As disposições legais acerca do aproveitamento do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos por coligadas e controladas no exterior foram tratadas inicialmente pela Lei nº 9.249/95 que, em seu artigo 26, previu o aproveitamento do imposto, **INCIDENTE NO EXTERIOR**. Os parágrafos do referido artigo impuseram algumas regras para a utilização deste imposto, sendo a principal o limite estabelecido no §1º, conforme transcrito abaixo:*

(...)

*Seguindo as determinações do artigo 9º da MP 2.158/01 e da IN SRF 213/2002 elaboramos o quadro abaixo, onde fica demonstrado o limite do Imposto de Renda compensável englobando o período de 1996 a 2005, **caso o entendimento seja de que o contribuinte estava espontâneo para oferecer à tributação em 31/12/2005 de todos os lucros auferidos no período de 1996 a 2005**. Ressaltamos que os limites foram calculados **INDIVIDUALIZADAMENTE**, em atendimento aos dispositivos legais já acima mencionados:*

APURAÇÃO DO LIMITE DE IRPJ COMPENSÁVEL NO ANO CALENDÁRIO DE 2005

APURAÇÃO DO LIMITE DE IRPJ COMPENSÁVEL NO ANO CALENDÁRIO DE 2005			
CONTROLADA NO EXTERIOR	RURAL INTERNATIONAL BANK LIMITED	IFE - BANCO RURAL URUGUAY S/A	BANCO RURAL EUROPA S.A.
PAÍS DE LOCALIZAÇÃO	BAHAMAS	URUGUAY	ILHAS DA MADEIRA
LUCRO REAL SEM INCLUSÃO DOS RESULTADOS DO EXTERIOR	(W) -118.061.731,99	(W) -118.061.731,99	(W) -118.061.731,99
IMPOSTO E ADICIONAL DEVIDOS (A)	(A) -	(A) -	(A) -
LUCRO DA CONTROLADA	(X) 64.753.029,10	(Y) 85.304.986,15	(Z) 34.186.764,17
LUCRO REAL COM INCLUSÃO DOS RESULTADOS DO EXTERIOR	(W + X) -53.308.702,89	(W + Y) -32.756.745,84	(W + Z) -83.874.967,82
IMPOSTO E ADICIONAL DEVIDOS	(B1) -	(B2) -	(B3) -
DIFERENÇA ENTE O IMPOSTO COM E SEM O LUCRO EXT.	(E1 = B1 - A) -	(E2 = B2 - A) -	(E3 = B3 - A) -
IR RETIDO NA FONTE COMPENSÁVEL	(H1) 8.321.383,48	(H2) 0	(H3) 673.857,68
LIMITE DE IR COMPENSÁVEL	(L1) (MENOR ENTRE E1 - H1) -	(L2) (MENOR ENTRE E2 - H2) -	(L3) (MENOR ENTRE E3 - H3) -
Limite de IR Compensável na apuração anual (L1 + L2 + L3)	-	-	-
Saldo Compensável com CSLL	8.321.383,48	0,00	673.857,68

No quadro anterior o valor do lucro real sem os resultados do exterior foi obtido subtraindo o somatório dos lucros auferidos no exterior do período de 1996 a 2005, no montante de R\$ 184.244.779,42 do valor declarado de lucro real R\$ 66.183.047,63.

Analisando tal quadro, conclui-se que ao adicionar, separadamente, os lucros auferidos no exterior pelas controladas do Banco Rural, **não foi apurado qualquer imposto de renda passível de compensação e por conseqüência, também não há qualquer valor excedente de imposto de renda que possa ser compensado com a CSLL apurada com a adição dos lucros auferidos no exterior pela controladas do Banco Rural.**

Assim sendo, o valor de R\$ 15.984.465,10, registrado pelo contribuinte na linha 08 da ficha 11 da DIPJ do ano-calendário de 2005 está incorreto, visto que o limite de compensação do imposto de renda sobre o envio de remessas de lucros para suas controladas é zero, como anteriormente demonstrado.

Na ficha 12B, as linhas 03 e 04 referem-se aos incentivos fiscais admitidos, PAT e Operações de Caráter Cultural e Artístico.

O valor registrado na linha 08 "Imposto de Renda Retido na Fonte", no montante de R\$ 2.658.069,26 é decorrente de

retenções sofridas pelo Banco Rural e cujas origens estão abaixo relacionadas. Tais valores estão comprovados pelas telas do sistema DIRF que anexamos às folhas 1.121 a 1130.

Empresa	CNPJ	VALOR	Código Receita
RS Crédito Financ. e Invest	05.246.917/0001-94	319.357,34	5706
Investprev Seguros e Prev.	17.479.056/0001-73	231,11	5706
Rural Corretora de Títulos	17.694.787/0001-31	37,68	8045
Banco Rural de Invest.	32.173.023/0001-94	591.186,29	5706
Banco Rural Mais	33.074.683/0001-80	1.145.434,84	5706
Rural Seguradora	42.366.302/0001-28	599.460,00	5706
Concordia Corretora Val.	52.904.364/0001-08	56,65	8045
Serasa	62.173.620/0001-80	638,28	5706
Theca Corretora de Câmbio	73.004.715/0001-96	1.667,07	8045
VALOR TOTAL		2.658.069,26	

O valor registrado na linha 9 "Imposto de Renda Retido por Órgão Público e Fundações", no montante de R\$ 43.146,68, refere-se as retenções efetuadas pela Secretaria da Receita Federal e INSS por serviços prestados pelo contribuinte.

*O valor informado na linha 12 como "Imposto de Renda Mensal Pago - Estimativa" no montante de R\$ 18.496.586,52, é a somatória das linhas 06 e 08 da Ficha 11. Conforme já anteriormente citado, o valor de R\$ 15.984.465,10 informado pelo contribuinte é **insubsistente em face da legislação aplicável**, permanecendo tão somente a estimativa de janeiro informada na DCTF no valor de R\$ 2.512.121,42.*

*Quanto ao valor informado na linha 06 da ficha 12B, "Imposto s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital de ligadas no exterior" no montante de R\$ 13.757.153,02, vale o mesmo raciocínio utilizado no cálculo da estimativa de dezembro. O limite para compensação é zero, portanto, **não há imposto passível de compensação proveniente de retenções efetuadas quando das remessas de juros para as controladas do Banco Rural situadas no exterior.***

Assim sendo, estamos reconstituímos abaixo as fichas 11 e 12B com as alterações necessárias. Ressalvamos novamente que esta análise aplica-se para o caso de se considerar que o Banco Rural encontrava-se espontâneo em 31/12/2005 para oferecer à tributação a totalidade dos lucros auferidos no exterior no período de 1996 a 2005.

FICHA 11 - IR MENSAL POR ESTIMATIVA - BALANÇO SUSPENSÃO

DISCRIMINAÇÃO		DEZEMBRO-R\$
1	Base de Cálculo do Imposto de Renda	66.183.047,63
2	Imposto à alíquota de 15%	9.927.457,14
3	Adicional	6.594.304,76
5	deduções de incentivos fiscais	537.296,80
6	Imp. De renda devido em meses anteriores	2.512.121,42
8	Imposto pago no exterior s/lucros, rend.eE ganhos de capital	-
11	Imposto de Renda a Pagar	13.472.343,68

FICHA 12B - CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA

DISCRIMINAÇÃO		VALOR
1	IMPOSTO DE RENDA	9.927.457,14
2	ADICIONAL	6.594.304,76
3	Operações de Caráter Cultural e Artístico	391.016,87
4	Programa de Alimentação do Trabalhador	146.279,93
5	Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	-
6	Imposto s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital de ligadas no exterior	-
8	Imposto de Renda Retido na Fonte	2.658.069,26
9	Imposto de Renda Retido por Órgão Públ. Fundações	43.146,68
12	Imposto de Renda Mensal Pago – Estimativa	2.512.121,42
14	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	10.771.127,74

Da análise do quadro acima, conclui-se que o contribuinte ao adicionar os lucros auferidos pelas controladas situadas no exterior dos anos de 1996 a 2005, **deixou de efetuar a liquidação do imposto de renda devido.**

Esta não liquidação do IRPJ devido é resultante do descumprimento da legislação de regência. Basicamente, o contribuinte **ignorou completamente as regras sobre o aproveitamento do imposto de renda retido no Brasil** sobre as remessas para as controladas no exterior, como anteriormente citado.

Assim sendo, no entender desta fiscalização, **não há que se falar em postergação** de imposto de renda como alegado pelo contribuinte, seja porque ele **não se encontrava espontâneo** para oferecer à tributação os lucros auferidos no exterior por suas controladas no período de 1996 a 2002, seja porque **não houve o efetivo pagamento** do IRPJ devido no país quando do oferecimento à tributação de tais lucros.

Caso, da análise dos elementos anexados ao presente processo, a decisão seja por considerar que de fato o Banco Rural não se encontrava espontâneo para oferecer à tributação, em 31/12/2005, os lucros auferidos no exterior por suas controladas, permanece sem alterações os valores lançados pela DEINF/RJO referentes aos lucros de 1996 a 2002, consubstanciada nos Autos de Infração constante deste processo, e os valores lançados através dos Autos de infração constantes do processo nº 10680.019891/2007-02, referentes ao período de 2003 a 2005.

Em relação à CSLL a autoridade diligenciante adotou o mesmo procedimento (conforme relatório às fls. 1.247 a 1.250) para concluir que:

Da análise do quadro acima, conclui-se que o contribuinte ao adicionar os lucros auferidos pelas controladas situadas no

exterior dos anos de 1996 a 2005 na base de cálculo da CSLL deixou de efetuar a liquidação da contribuição devida.

*Esta não liquidação da CSLL devida é resultante do descumprimento da legislação de regência. Basicamente, o contribuinte **ignorou as regras** sobre o aproveitamento do saldo de imposto de renda retido no Brasil sobre as remessas para as controladas no exterior, como anteriormente citado.*

*Assim sendo, no entender desta fiscalização, **não há que se falar em postergação** de CSLL como alegado pelo contribuinte, seja porque ele **não se encontrava espontâneo** para oferecer à tributação os lucros auferidos no exterior por suas controladas no período de 1996 a 2002, seja porque **não houve o efetivo pagamento** da CSLL devida no país quando do oferecimento à tributação de tais lucros.*

Nesse contexto, diante dos fatos e do raciocínio desenvolvido pela autoridade diligenciante, cuja conclusões não foram contestadas pelo voto condutor (que apenas entendeu que a resposta da fiscalização *corroborava a posição da postergação*, quando, *data maxima venia*, parece-me exatamente o contrário), faz-se necessário acolher, quanto a este ponto, o recurso formulado pela Fazenda Nacional, ante a constatação de que a hipótese dos autos não se enquadra na figura da postergação, tanto pela falta de espontaneidade dos procedimentos adotados pelo contribuinte como pela não comprovação de que houve efetivo pagamento ou compensação em relação aos lucros auferidos por controladas no exterior para o período autuado, descontando-se, obviamente, os exercícios de 1996 e 1997, já fulminados pela decadência, como reconhecido pela decisão recorrida, matéria que já transitou em julgado na esfera administrativa.

Em relação ao **segundo ponto** do recurso fazendário, que diz respeito à inexistência de suspensão da exigibilidade do crédito, decorrente do mandado de segurança apreciado pelo Poder Judiciário, cabem algumas considerações.

Inexiste controvérsia quanto ao trâmite do processo, mas apenas discussão teórica acerca do efeito suspensivo em relação aos tributos em debate. Assim, convém reproduzir, sucintamente, a sequência das decisões proferidas.

O contribuinte ingressou com Mandado de Segurança em dezembro de 2002, processo nº 2002.51010244287/RJ, contra o disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Pediu a concessão de medida liminar e segurança para que o banco fosse autorizado a recolher o IRPJ e a CSLL, relativamente aos lucros apurados pelas controladas no exterior, somente quando efetivamente ocorrida a disponibilidade jurídica e econômica dos lucros.

O pedido liminar foi indeferido e, posteriormente, em sede de agravo, o TRF da 2ª Região concedeu efeito suspensivo ativo à decisão agravada, sustentando "*a exigibilidade do crédito tributário até o julgamento da ADIN 2.558*".

A sentença de primeira instância denegou a segurança e, contra esta decisão, o contribuinte interpôs Recurso de Apelação, que foi recebido no duplo efeito.

A Fazenda Nacional peticionou junto a Desembargadora Federal Tânia Heine para requerer: "*a fim de evitar eventuais dúvidas ou questionamentos futuros, requer a*

Fazenda Nacional que V. Exa. reconheça, expressamente, a insubsistência da decisão de fls. 268, que concedeu parcialmente efeito suspensivo ativo ao agravo de instrumento, por ter a mesma restado absorvida pela aludida sentença monocrática, repita-se denegatória da segurança".

Em resposta à petição da Fazenda Nacional a Desembargadora Federal Tania Heine assim se manifestou: "*Diante da decisão de fls. 305, resta prejudicada a de fls. 268*".

Diante desse cenário, parece-me óbvio que os efeitos da decisão liminar no agravo não podem subsistir depois de prolatada a sentença de primeira instância, como expressamente reconheceu a desembargadora que apreciou a questão.

Sabe-se que a decisão de primeiro grau prejudica o agravo, por perda de objeto, o que significa dizer, no caso dos autos, que a decisão liminar e precária proferida em sede de agravo foi considerada prejudicada em face da decisão de mérito.

Assim, o conhecimento (ainda que extraordinário) da apelação em seu duplo efeito em nada aproveita ao contribuinte, posto que naquele momento inexistia qualquer decisão em prol da suspensão da exigibilidade do crédito. Afinal, uma decisão denegatória não produz efeitos favoráveis à parte.

Esse é o entendimento do STJ, no sentido de que, como o deferimento de pedido liminar é decisão proferida em sede de cognição sumária, podendo ter natureza cautelar ou antecipatória, a sua posterior cassação sujeita o requerente à eficácia retroativa da decisão contrária:

PROCESSUAL CIVIL. INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. SUPERVENIÊNCIA DE SENTENÇA NA AÇÃO. PERDA DE OBJETO.

1. A sentença de improcedência na demanda acarreta, por si só, independentemente de menção expressa a respeito, a revogação da medida antecipatória com eficácia imediata e ex tunc. Aplicação analógica da Súmula 405/STF (denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária).

2. Nessa hipótese, restam prejudicados os recursos interpostos contra a decisão que indeferira a liminar.

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no Ag 586.202/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.08.2005, DJ 22.08.2005 p. 129)

e

PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO REGIMENTAL - RECURSO ESPECIAL E MEDIDA CAUTELAR - AGRAVO DE INSTRUMENTO - DECISÃO QUE DEFERE OU INDEFERE LIMINAR OU ANTECIPAÇÃO DE TUTELA - PROLAÇÃO DE SENTENÇA - PERDA DE OBJETO.

1. Sentenciado o feito, perdem objeto, restando prejudicados, o recurso especial interposto de acórdão que examinou agravo de instrumento de decisão que defere ou indefere liminar ou antecipação de tutela e a medida cautelar ajuizada perante o STJ para emprestar-lhe efeito suspensivo.

2. A sentença de mérito que confirma o provimento antecipatório absorve seus efeitos, por se tratar de decisão proferida em cognição exauriente; se de improcedência a sentença, resta cassado o provimento liminar.

3. Precedentes do STJ.

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg na MC 9565/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 25.09.2007, DJ 08.10.2007 p. 245)

Em igual sentido já dispõe há muito tempo a **Súmula 405** do STF:

Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.

Ademais, é inequívoco que o próprio contribuinte sabia que a exigibilidade dos créditos não estava suspensa, tanto assim que ingressou posteriormente com ação cautelar inominada visando à suspensão da cobrança do IRPJ e da CSLL.

Quando do julgamento da cautelar, a mesma desembargadora que já havia apreciado o caso em sede de agravo de instrumento, informa que os efeitos ali concedidos restaram prejudicados, com a perda de objeto decorrente da sentença em primeira instância (fls. 1.393):

DECISÃO

Trata-se de medida cautelar, com pedido de deferimento de medida liminar, para que se suspenda a cobrança do imposto de renda e de contribuição social sobre o lucro, relativamente às controladas no exterior da Requerente, como prevê o art. 74 da MP nº 2158/35 até que o E. STF termine o julgamento da ADIN onde se discute a constitucionalidade da Medida Provisória.

Relata em suas razões que impetrou mandado de segurança pleiteando a suspensão da cobrança do imposto de renda e de contribuição social sobre o lucro, relativamente às controladas no exterior, argüindo a inconstitucionalidade da MP no 2158/2001, sendo que a liminar fora indeferida. Dessa decisão foi interposto agravo de instrumento, que concedeu efeito suspensivo ao recurso, decretando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o julgamento final da ADIN 2588. Ocorre que posteriormente foi proferida sentença denegatória, o que levou à perda superveniente de objeto do agravo de instrumento. Em face da sentença foi interposta apelação que foi recebida em seu duplo efeito. Ocorre que a Fazenda, em

diligência no domicílio da Requerente, lavrou autos de infração vez que entendeu que não possuía a Autora qualquer decisão que suspendesse a exigibilidade do crédito. Alega existir doutrina defendendo a perpetuação de liminares proferidas mesmo após o julgamento por sentença do mérito. Por último, traz à colação jurisprudência que entende aplicável ao caso.

A medida proposta não merece prosperar.

*Em breve síntese, foi indeferida liminar em mandado de segurança, havendo-se agravado de tal decisão, tendo-se concedido efeito suspensivo ao recurso. Posteriormente foi proferida sentença denegatória, tendo-se julgado, assim, prejudicado o agravo de instrumento. **Pleiteia-se agora, vez que o recurso de apelação contra a sentença proferida no mandamus foi recebido no duplo efeito, o restabelecimento do agravo de instrumento, de forma que se suspenda a cobrança das exações que se discutem no mandado de segurança.***

O que pleiteia o Recorrente não merece prosperar.

O que se pleiteia, em realidade, a superveniência de decisão interlocutória proferida de forma precária e provisória em detrimento da proferida em sentença de mérito, ainda mais no caso concreto, onde o mandamus foi indeferido.

(...)

É assente na doutrina a impossibilidade de que prevaleça a liminar em desfavor de sentença.

(...)

Ante o exposto, com fundamento no art. 267, inc. I e VI do CPC, julgo extinta a presente medida cautelar. (g.n.)

Impossível ser mais claro do que a decisão acima proferida.

Ressalte-se, ainda, que a decisão foi mantida em sede de embargos de declaração (fls. 1.397) e também de agravo (fls. 1.401), razão pela qual resta evidente que inexistia, ao tempo dos lançamentos, qualquer efeito suspensivo contra a exigibilidade dos créditos e, em decorrência, que é legítima a incidência da multa de ofício lavrada pela autoridade autuante.

Ante o exposto, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, voto por dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Processo nº 19740.000271/2006-23
Acórdão n.º **9101-003.947**

CSRF-T1
Fl. 5.399
