



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo n.º : 10875.002264/95-61
Recurso n.º : 101-115157
Matéria : IRPJ E OUTROS
Recorrente : MEM - MÁQUINA DE TERRAPLANAGEM ENGENHARIA E
CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida : 1ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 05 de dezembro de 2006
Acórdão n.º : CSRF/01-05.585

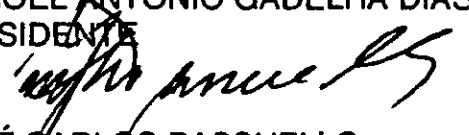
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LANÇADA DE OFÍCIO EM LANÇAMENTO DECORRENTE – DEDUTIBILIDADE – PERÍODO ANTERIOR À LEI N° 9.316/96: No período-base em que a CSLL se apresenta dedutível na formação da base de cálculo do IRPJ, tal condição deve ser respeitada no lançamento de ofício do IRPJ, sempre que houver o lançamento decorrente da CSLL. Por não haver diferença entre o tributo devido sobre resultados declarados e sobre resultados omitidos, em mesmo montante e em mesmas condições, a não redução da base de cálculo do IRPJ da CSLL calculada sobre o valor da infração apurada de ofício implica em quebra de isonomia, já que o lucro real se obtém do lucro líquido após a dedução da CSLL.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MEM - MÁQUINA DE TERRAPLANAGEM ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

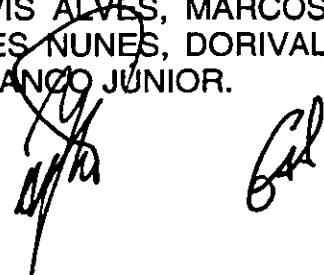

JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2007

Processo n.º : 10875.002264/95-61
Acórdão n.º : CSRF/01-05.585

2

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FANZO JUNIOR.

Two handwritten signatures in black ink. The signature on the left is more complex, with a large loop and a long tail. The signature on the right is simpler, consisting of a few loops and a short tail.

2

Processo n.º : 10875.002264/95-61
Acórdão n.º : CSRF/01-05.585

3

Recurso n.º : 101-115157
Recorrente : MEM - MÁQUINA DE TERRAPLANAGEM ENGENHARIA E
CONSTRUÇÕES LTDA
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto (fls. 1117 a 1152) por MEM MÁQUINAS DE TERRAPLANAGEM ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA., contra a decisão da 1ª Câmara consubstanciada no Acórdão n.º 101-92.604, assim resumido no site dos Conselhos (transcrito apenas a parte que interessa):

Número do Recurso: 115157

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10875.002264/95-61

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

**Recorrente: MEM - MÁQUINA DE TERRAPLANAGEM, ENGENHARIA E
CONSTRUÇÕES LTDA.**

Recorrida/Interessado: DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 17/03/1999 00:00:00

Relator: Jezer de Oliveira Cândido

Decisão: Acórdão 101-92604

Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

**Texto da Decisão: DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE, PARA EXCLUIR
O PIS E A TRD NO PERÍODO DE FEVEREIRO A JULHO DE 1991.**

Ementa: IMPOSTO DE RENDA-PESSOA JURÍDICA

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL

CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL

**PRECLUSÃO PROCESSUAL - a apresentação de argumento não
suscitado na fase impugnativa, impede sua apreciação na fase
recursal, ocorrendo a preclusão processual.**

(...)

**DOAÇÕES - LIMITE DO LUCRO OPERACIONAL - Não cabe a
recomposição do lucro operacional, nele incluindo receitas omitidas
tributadas na ação fiscal, para efeito de determinar o limite legal de
dedutibilidade.**

(...)

Recurso parcialmente provido

O Despacho Pres/nº 101-081/2002 (fls. 1234 a 1247) acolheu o seguimento parcial do recurso especial tão somente quanto ao item relativo à dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ lançado de ofício, tendo assim se expressado:

**"ITEM 03 – DEDUTIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES, DA BASE
DE CÁLCULO DO IRPJ.**

Nesse assunto, o acórdão recorrido não trouxe ementa específica, mas englobou-o no tema "doações" (verbis):

"DOAÇÕES – LIMITE DO LUCRO OPERACIONAL – Não cabe a recomposição do lucro operacional, nele incluindo receitas omitidas tributadas na ação fiscal, para efeito de determinar o limite legal de dedutibilidade."

É o que se deduz do trecho, a seguir, do seu voto (grifamos):

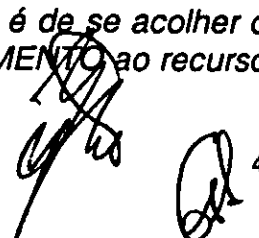
"Relativamente às doações feitas à Prefeitura de Moji das Cruzes não entendo aceitável a recomposição do lucro operacional, nele incluindo receitas omitidas e despesas apoiadas em documentos inidôneos, para novo balizamento do limite legal: os valores omitidos ficaram à margem da contabilidade da empresa, constituindo-se, na verdade, em lucros distribuídos, não cabendo, pois, a recomposição do lucro operacional e, tampouco, a dedução da base de cálculo da CSL do lucro sujeito à tributação."
[.....]

Como paradigma para este item 03, a contribuinte trouxe o Ac. 103-20.239, o qual tem a ementa que segue (verbis):

"DEDUTIBILIDADE DE CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS EM AÇÃO FISCAL – As contribuições dedutíveis na apuração do Lucro Líquido devem ser admitidas na apuração da base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social bem como de outras exigências calculadas com base no lucro líquido, mesmo nos lançamentos de ofício."

Com base no que decidiu o acórdão contestado, frente ao entendimento desse paradigma verificamos que, de fato, a divergência fica caracterizada.

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, é de se acolher o requerido neste item 03, portanto DOU SEGUIMENTO ao recurso



especial no item 03 – Dedutibilidade das Contribuições Lançadas
"Ex-Offício".

Da negativa de acolhimento parcial ocorreu agravo que, apreciado pelo Despacho n.º 103-0.103/2005 de fls. 1370 a 1377, foi denegado, conforme confirmação contida no Despacho CSRF n.º 051/2006 (fls. 1378 a 1380).

O julgamento deverá, portanto, abranger apenas o item relativo à dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ lançado de ofício.

O que se discute é a dedutibilidade do valor relativo à CSLL lançada de ofício, sem que tenha, portanto, sido contabilizada, da base de cálculo do IRPJ.

O lançamento da CSLL se refere aos anos-calendário de 1991 e 1992 (fls. 452).

Não constou do lançamento do IRPJ a menção ao valor da CSLL porquanto incidiu diretamente sobre o montante das glosas e foi mantido pelo acórdão recorrida sem tratamento em item próprio, mas embutido no item relativo às doações, no qual fez menção ao fato de não ter constado dos registros contábeis. Enquanto a recorrente sustenta que, independentemente de seu registro contábil, é direito legal sua dedução. Até porque a CSLL é despesa dedutível e o fato de incidir sobre glosas não lhe retira tal condição, tudo como resume o recurso (fls. 1141):

"35. A não consideração de tais valores, na determinação da base tributável, implica distorção da base de cálculo, em desrespeito, portanto, ao comando contido no art. 44 do CTN, que determina a incidência do imposto de renda sobre o montante real apurado, bem como ao disposto no art. 142 do mesmo Código Tributário Nacional, que disciplina o lançamento."

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator.

O recurso especial foi adequadamente acolhido e merecido ser apreciado.

A questão já foi tratada neste Colegiado anteriormente e teve a solução encaminhada em favor da dedução da CSLL da base de cálculo do IRPJ, restrito tal entendimento ao tempo em que a contribuição se constituía em despesa dedutível, ou seja, anteriormente à vigência da Lei nº 9.316,96.

Aqui se cogita de fatos geradores de 1991 e 1992, portanto no período de dedutibilidade.

Entre outros julgados consta o recurso 103-109.243 – processo nº 10410.001288/93-16, do qual fui relator designado para a confecção do voto vencedor, como está consubstanciado no Acórdão CSRF/01-04.453, da sessão de 25 de fevereiro de 2003, assim expresso na ementa, conforme consta do site dos Conselhos:

Número do Recurso: 103-109243

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 10410.001288/93-16

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: IRPJ

Recorrente: RÁDIO CLUBE DE ALAGOAS LTDA

Interessado(a): FAZENDA NACIONAL

Data da Sessão: 25/02/2003 09:30:00

Relator(a): Verinaldo Henrique da Silva

Acórdão: CSRF/01-04.453

Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgamento. Vencidos os Conselheiros Verinaldo Henrique da Silva (Relator), Antonio de Freitas Dutra e Zuelton Furtado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.

Ementa: BASE DE CÁLCULO DO IRPJ – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LANÇADA DE OFÍCIO EM LANÇAMENTO DECORRENTE – DEDUTIBILIDADE – PERÍODO ANTERIOR À LEI Nº 9.316/96: No período-base em que a CSLL se apresenta dedutível na formação da base de cálculo do IRPJ, tal condição deve ser respeitada no lançamento de ofício do IRPJ, sempre que houver o lançamento decorrente da CSLL. Por não dever haver diferença entre o tributo devido sobre resultados declarados e sobre resultados omitidos, em mesmo montante e em mesmas condições, a não redução da base de cálculo do IRPJ da CSLL calculada sobre o valor da infração apurada de ofício implica em quebra de isonomia, já que o lucro real se obtém do lucro líquido após a dedução da CSLL.

Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e não provido.

Naquela ocasião adotei como razões de decidir:

“Ouvi atentamente a leitura do relatório e do voto do Ilustre Relator, Dr. Verinaldo Henrique da Silva, e, no conteúdo do voto observei posição acerca da indedutibilidade da Contribuição social sobre o Lucro, da base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, quando da lavratura de auto de infração.

A despeito da detalhada explanação acerca da convicção do Ilustre Relator, ouse discordar de sua posição, no que busco apoio em jurisprudência já assente neste Colegiado, apesar de não refletir posição unânime.

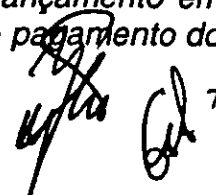
É importante rever o conteúdo do voto condutor da decisão recorrida, no ponto que interessa (fls. 274):

“De resto ... bem como ajustar-se a base de cálculo do IRPJ em base da computação da parcela da contribuição social remanescente do pertinente auto de infração decorrente das infrações aqui capituladas na medida em que o cálculo do tributo, por definição legal, se apura após a dedução da mesma.”

Uma primeira condição deve ser ressaltada, que é a previsão legal de dedutibilidade da contribuição social na apuração da base de cálculo do imposto de renda.

Outra, que está provada a fls. 285 e seguintes, está representada pelo efetivo lançamento concomitante e reflexivo da contribuição social em relação ao imposto de renda.

Ainda, é de se mencionar que, por ocasião do lançamento em procedimento de ofício, o lançamento que exige o pagamento do



imposto de renda representa, obviamente, valor de tributo não contabilizado, porquanto se contabilizado estivesse, o procedimento de cobrança seria outro, que não auto de infração, mas inscrição imediata em dívida ativa.

E mais, há que se estabelecer condição isonômica entre a empresa que deixou de apropriar e recolher o imposto de renda com aquela que apropriou e recolheu.

Evidentemente que a condição de isonomia entre as duas situações não dizem respeito à omissão, que representa exatamente quebra da normalidade, mas a condição de isonomia a que me refiro é representada pelo fato de que, sendo exigido o tributo da segunda, tal tributo será exigido em mesmas e exatas condições constatadas na empresa que o recolheu espontaneamente. O único diferencial que se admite é a imposição dos encargos moratórios e da multa punitiva por descumprimento da obrigação.

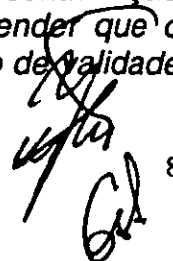
O tributo, porém, não poderá diferenciar as duas situações.

Ora, se a empresa tivesse contabilizado regularmente o imposto de renda, teria ele, sem sombra de dúvida, apoiado que estaria na legislação de regência, o direito de descontar da base de cálculo do imposto de renda o valor declarado a título de contribuição social.

Exigir, portanto, do contribuinte que teve lançamento de ofício do imposto de renda e, reflexivamente, da contribuição social, sem admitir que da base de cálculo do imposto de renda fosse deduzido o valor da contribuição social o montante lançado pela própria fiscalização, seria majorar o imposto de renda de forma não autorizada pela lei.

Talvez até fosse admissível que não se deduzisse a contribuição social da base do imposto de renda, se a fiscalização não tivesse lançado concomitantemente a contribuição social, já que, então, não teria se estabelecido a exigibilidade da contribuição social, mas no presente caso, o lançamento simultâneo é visível. Isso sem dúvida, em sendo legalmente dedutível a parcela da contribuição social, no período em que isso foi possível.

Conduzo assim meu raciocínio apoiado, ainda, no fato de eu atribuir ao auto de infração do imposto de renda e da contribuição social a mesma presunção legal, e não posso entender que o auto de infração do imposto de renda tem presunção de validade



8

mas o de contribuição social não o tem, até sob pena de necessitar cancelá-lo.

Ademais, tenho comigo que a legislação comercial que força as empresas a refletirem em seu patrimônio todas as mutações, amparada no princípio da universalidade que deve orientar a contabilidade, aconselha a contabilização dos efeitos jurídicos e financeiros emanados dos autos de infração, bem como dos tributos neles exigidos, sob a forma de custos ou despesas operacionais, receitas e efeitos redituais gerais ou sob a forma de provisões.

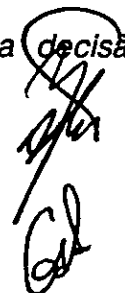
Se assim é, não perdura outra forma de entender a questão senão mediante a recomposição contábil dos efeitos patrimoniais provocados pelo auto de infração e, nessa recomposição, será de se buscar os verdadeiros e legais efeitos, no caso, a apropriação do imposto de renda já deduzido da contribuição social lançada e mantida em última instância administrativa.

Ademais, o registro contábil deverá obedecer à forma prescrita pela técnica contábil, como a legal (Lei nº 6.404/76), sendo provável que será tratado de acordo com o § 1º, do art. 186, da Lei nº 6.404/76, ou seja, como ajustes de exercícios anteriores, obedecido ao regime de competência e nunca pelo regime de caixa, incompatível com a apuração do imposto com base no lucro real, como é o caso dos autos.

Essa matéria não é nova e já foi decidida em assentada anterior, quando do exame do RD/101-122.796 (Recurso da Fazenda Nacional), cuja decisão foi consubstanciada no Acórdão CSRF/01-03.910, de 17 de julho de 2.002, sob o Relato do Ilustre Conselheiro Dr. José Clóvis Alves, em maioria considerável, e no qual foi único vencido o Ilustre Relator do presente processo, e que foi assim sumariada na ementa:

"IRPJ – DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ: Na ausência de proibição legal específica, o lucro real para ser correto deve ser deduzido por quaisquer rubricas que o afetam, independentemente da iniciativa de apuração partir da empresa ou do fisco. Até a edição da Lei nº 9.316/96 não havia norma que vedasse a referida dedução. Recurso Negado."

Por oportuno, transcrevo parte do voto condutor da decisão mencionada:



"O próprio recorrente diz não haver restrição legal ao abatimento da CSL da base de cálculo do IR e não dá a base legal para sua adição, e nem poderia pois até a edição da Lei n.º 9.316/96 não havia norma que vedasse a referida dedução.

Ora, o lançamento é vinculado e obrigatório e deve ser feito com base em lei, assim a fiscalização para não fragilizar o lançamento quanto à determinação da matéria tributável, só deve adicionar ao lucro, os custos ou despesas, quando comprovadas, que expressamente a lei discriminar. Agir de forma contrária seria o fisco vedar aquilo que a lei não vedou, o que é um absurdo."

Na ocasião, ainda, abordei a evolução da jurisprudência na 8ª Câmara, quando a evolução foi assim consignada:

"Acórdão n.º 108-04.478 – sessão de 20.08.1997

"IRPJ – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL LANÇADA POR DECORRÊNCIA – INDEDUTIBILIDADE: A dedutibilidade da Contribuição Social segundo o regime de competência, para cálculo do Lucro Real, está restrita aos valores constantes da escrituração comercial, não alcançando o valor da contribuição social lançada de ofício sobre receitas omitidas e sobre redução indevida do resultado do período-base."
(Decisão unânime)

Acórdão n.º 108-05.617 – sessão de 16.03.1999

"IRPJ – DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DO IRPJ – Por não existir diferença entre lucro declarado e lançado de ofício, a teor de remansosa jurisprudência deste Colegiado, a contribuição lançada de ofício deve ser deduzida da base de cálculo do IRPJ, obedecendo assim à regra matriz de definição da base do próprio IRPJ, pois o lucro real obtém-se do lucro líquido após a dedução da CSLL."
(decisão por maioria – dois Conselheiros vencidos)

Como se observa, a 8ª Câmara alterou sua posição, porquanto o segundo acórdão é posterior ao anterior, constando de seu conteúdo excerto que reforça minha convicção de decidir e que tomo a liberdade de transcrever:

"A bem da verdade, deve-se também ressaltar que o Conselho de Contribuintes já há muito define que o lucro apurado é um

só, independentemente de ter sido declarado ou apurado de ofício. Assim, sempre permitiu que o prejuízo existente fosse compensado, ou melhor, considerado, na apuração do quantum debeat. Exemplo deste entendimento encontramos no seguinte acórdão:

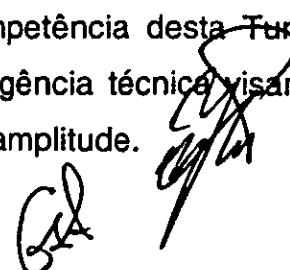
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – MATÉRIA TRIBUTÁVEL APURADA EM AÇÃO FISCAL. A matéria tributável, apurada em ação fiscal, deve ser compensada com os prejuízos que sejam legalmente compensáveis, uma vez que a lei não distingue entre o lucro tributável declarado e o apurado em lançamento suplementar ou de ofício, considerando-se, ainda, que as parcelas da matéria tributável, identificadas em procedimento fiscal, também integram o lucro. ACÓRDÃO Nº 103-07.631. Relator: Urgel Pereira Lopes (grifo nosso).

Assim refletindo melhor, entendo que inexistindo diferença entre o lucro apurado em lançamento de ofício e aquele declarado, as matérias lançadas, inclusive os tributos, devem respeitar às suas regras de incidência e definição de bases de cálculo, importando em impor, frente ao caso em apreço, a dedução da CSLL lançada da base do IRPJ lançado, dado que o lucro real apura-se a partir do lucro líquido após a dedução da CSLL.

Isto posto, voto no sentido de conhecer do recurso para dar-lhe provimento parcial, admitindo a dedução da CSLL apurada de ofício da base de cálculo do IRPJ."

Nessa linha de raciocínio, também entendo que, preliminarmente verificada a dedutibilidade legal da CSLL na formação da base de cálculo do IRPJ (condição indispensável à validade do meu raciocínio), tendo a fiscalização imposto sua cobrança pela via do auto de infração, não há como negar sua característica de imposição integrante do mundo jurídico nem de sua natureza patrimonial e redutora dos recursos da empresa, e como tal, plenamente dedutível, já que sua condição de dedutibilidade é contemplada em lei vigente."

A bem da verdade devo ressaltar que no presente processo a discussão se desenvolveu de forma mais singela do que no paradigma por mim adotado, porém, por oportuno e diante da amplitude de competência desta Turma entendi por bem formular um voto que trouxesse maior abrangência técnica visando esclarecer de forma mais eficaz minha posição e com razoável amplitude.

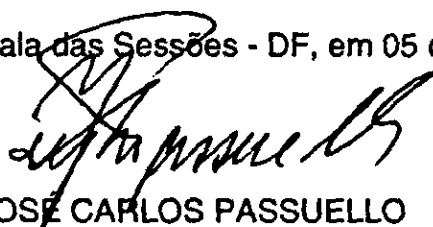


Processo n.º : 10875.002264/95-61
Acórdão n.º : CSRF/01-05.585

12

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial do contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2006.


JOSE CARLOS PASSUELLO

