



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

Processo n° 10930.003962/2004-13
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-002.373 – 1ª Turma**
Sessão de 12 de julho de 2016
Matéria Dedutibilidade de tributos de lançamentos reflexos/exigibilidade suspensa
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PLAXJET PRODUTOS E COMPONENTES PLASTICOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO DE PIS e Cofins (Lançamentos reflexos).

As despesas tributárias relativas aos débitos de PIS e COFINS com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, III, do CTN (apresentação de recurso administrativo), somente podem ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pelo regime de caixa, ou seja, quando houver o pagamento desses débitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAÚJO, ANDRE MENDES DE MOURA, ADRIANA GOMES REGO, RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA, MARCOS AURELIO PEREIRA VALADÃO (Presidente em exercício), LUIS FLAVIO NETO, NATHALIA CORREIA POMPEU.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls.1987/1992) contra decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova, interposto pela Fazenda Nacional, com fundamento no art. 4º da Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, e no art. 7º, inciso I, c/c §1º, e art. 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº147, de 25/06/2007.

A Recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 108-09.550, de 04/03/2008, fls.1940/1967, por meio do qual a 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (1ºCC), por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para deduzir o PIS e a Cofins (reflexos) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurada nos autos de infração, relativos ao ano calendário de 1999.

O Acórdão Recorrido está assim ementado na parte que diz respeito à matéria:

Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa:

DECORRÊNCIA Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se aos lançamentos reflexos o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

IRPJ E CSLL — DEDUTIBILIDADE DE LANÇAMENTOS REFLEXOS — Os lançamentos reflexos de PIS e COFINS devem ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, posto que mantidos os lançamentos de ofício também para a CSLL, o PIS e a COFINS, pela estreita relação de causa e efeito do apurado e autuado no processo principal do IRPJ.

O acórdão recorrido foi cientificado à Procuradoria da Fazenda Nacional em 05/06/2008 (fl.1970), que, em 10/06/2008, opôs embargos de declaração contra o mencionado Acórdão, a fim de esclarecer obscuridade levantada relativamente à existência e referência dos processos administrativos, nos quais estariam consubstanciados os lançamentos da Contribuição ao PIS e à Cofins.

Os Membros da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, CONHECERAM dos embargos para sanar dúvidas sem, contudo, alterar o decidido no mencionado Acórdão nº 108-09.550, de 04/03/2008.

Assim, mediante o Acórdão nº 108-09.787, de 17/12/2008 (fls. 1977/1982), da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (1ºCC), restou esclarecido que o PIS e Cofins deduzidos na base de cálculo do IRPJ e CSLL não se referiam a outros processos administrativos e sim ao presente processo, *verbis*:

Esclarece-se que os valores de Contribuição ao PIS e COFINS, lançados por reflexo ao lançamento de IRPJ, foram constituídos no presente processo administrativo, de nº 10930.003962/2004-13, conforme se verifica às fls. 1288/1289, aos quais se aplica o que restou decidido para o IRPJ, sendo certo que os lançamentos

mantidos devem ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme exposto no acórdão embargado.

Entendeu esta Câmara que os lançamentos a título de Contribuição ao PIS e de COFINS, decorrentes do presente lançamento de IRPJ, podem ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, independentemente da escrituração do contribuinte.

Cientificada do acórdão sobre os embargos de declaração, em 11/08/2009 (fl.1985), o Procurador da Fazenda Nacional, em 21/09/2009, apresentou o Recurso Especial (fls.1987/1992), contra aquele Acórdão nº 108-09.550, de 04/03/2008.

Em seu Recurso Especial a Recorrente alega que a decisão tomada por maioria, pela 8ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes contrariou frontalmente o disposto no art. 41 da Lei 8.981/95 e o art. 151, III do CTN, tendo em vista que deu provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do IRPJ e CSLL os valores indedutíveis dos lançamentos reflexos de PIS e Cofins.

Afirma a Recorrente que, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário dos lançamentos reflexos de PIS e Cofins em virtude de impugnação/recurso do contribuinte, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, inexistente a possibilidade de dedução das mencionadas contribuições na determinação do lucro real.

Para corroborar seu entendimento, a Recorrente menciona o Acórdão n. 103-23.054, proferido pela 3ª. Câmara do antigo 1º Conselho de Contribuintes, *verbis*:

BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO DE CSLL, PIS E COFINS - Não se admite a dedutibilidade da CSLL, do PIS e da COFINS exigidos em lançamento *ex officio* da base de cálculo do IRPJ, quando se encontra a exigibilidade de tais tributos suspensa nos termos do art.151, II, do CTN.

A Recorrente argúi que o acórdão recorrido, ao excluir valores indedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSLL sem amparo legal, e contrariando o disposto no art. 41 da Lei 8.981/95 c/c art. 151, III do CTN, viola o princípio da legalidade previsto no art. 5º, II e 37, ambos da CF/88.

Finalmente, a Recorrente requer seja dado provimento ao presente recurso, reformando-se a decisão recorrida para que não sejam excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores lançados a título de PIS e Cofins, nos autos de infração.

O recurso especial da PFN foi admitido pelo Despacho nº 1200-0.368/2009, exarado em 19/10/2009 pela Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF (fls. 1994/1995 - Vol. 10).

Cientificado em 07/04/2010, do acórdão proferido pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes e da admissibilidade do Recurso Especial interposto pela PFN, a pessoa jurídica autuada apresentou em 23/04/2010, as contrarrazões ao Recurso Especial, (fls.2008/2010 - Vol.11), bem como o Recurso Especial contra o acórdão recorrido (fls.2012/2029).

O Recurso Especial do contribuinte não fora admitido conforme o Despacho nº 1200 - 00.118/2010, de 09/07/2010 (fls.2037/2061) do Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, e o Despacho nº 1200 - 00.118/2010R (fl.2062) do Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em 09/07/2010, que NEGOU seguimento ao recurso especial, de forma definitiva, nos termos do § 3º do art.71 do RICARF.

O contribuinte, em suas contrarrazões (fls.2008/2010) ao Recurso Especial da PFN, alega que houve cerceamento do direito de defesa, porque não foi possível aferir a tempestividade do recurso especial da Fazenda; que não se poderia tratar da indedutibilidade de tributos que estejam com a exigibilidade suspensa, porque não se trata de apuração de lucro real, mas sim de um suposto e equivocado arbitramento do lucro; e que a suspensão da exigibilidade é fato superveniente ao lançamento, eis que sobreveio em função da impugnação do Contribuinte, fato posterior ao lançamento de ofício, nos seguintes termos:

[...]

Eis que recorre a Fazenda Nacional com o heterodoxo fundamento de malferição ao art. 41, §1º da Lei 8.981/95, que afirma a indedutibilidade dos tributos que estejam com a exigibilidade suspensa na aferição do lucro real.

Ora, que absurdo!

Primeiro porque, caso houvesse uma simples leitura dos autos, ver-se-ia que não se trata de apuração de lucro real, mas sim de um suposto e equivocado arbitramento do mesmo, com base em uma presunção simples de omissão de receita.

E por derradeiro, somente a deslealdade processual justifica ignorar que a alegada suspensão da exigibilidade é fato superveniente ao lançamento, eis que sobreveio em função da impugnação do Contribuinte, fato posterior ao lançamento de ofício.

Isto significa afirmar — e por mais simplório que isso possa parecer é necessário pontuar — que quando do lançamento estas contribuições não estavam com a exigibilidade suspensa, razão pela qual se pode concluir não se tratar da hipótese tratada pelo Recurso.

Por outro lado, é inegável que o despacho que admitiu o Recurso impinge inegável cerceamento do direito de defesa, pois na intimação recebida pela ora Recorrida não é possível aferir a tempestividade do Recurso da Fazenda.

[...]

Ao final de suas contrarrazões, o contribuinte requer seja negado provimento ao recurso especial da PFN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, Relator.

Conforme relatado, a empresa recorrida alega cerceamento do direito de defesa, porque na intimação recebida não é possível aferir a tempestividade do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

O despacho que examinou a admissibilidade do recurso especial atesta a tempestividade do recurso.

Pois bem, o acórdão recorrido nº 108-09.550 de 04/03/2008 foi cientificado à Procuradoria da Fazenda Nacional em 05/06/2008 (fl.1970), que, em 10/06/2008, opôs embargos de declaração contra o mencionado Acórdão.

Cientificada a PFN em **11/08/2009** (fl.1985) do Acórdão nº 108-09.787, de 17/12/2008 (fls.1977/1982), que decidiu sobre os embargos de declaração, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls.1987/1992) contra o Acórdão recorrido nº 108-09.550, em **21/09/2009**, em consonância com o disposto no § 9º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/75, com os acréscimos da Lei nº 11.457, de 2007, *verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 8º Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, **os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional**, para fins de intimação. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007)

§ 9º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão **considerados intimados** pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, **com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo**. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007)

A ciência ficta ou presumida (prevista no § 9º acima) se deu em **10/09/2009** (quarta-feira), **com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria**.

O prazo fatal para interposição do recurso seria sexta-feira dia **25/09/2009**. Portanto, tempestivamente o procurador da Fazenda Nacional apresentou o Recurso Especial em **21/09/2009**, dentro dos 15 (quinze) dias estabelecidos no artigo 68 do Anexo II - do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela **Portaria MF nº 256/2009**.

A tempestividade na apresentação do recurso especial pode ser facilmente atestada nos autos, conforme acima mencionado. Não procede a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Preliminar de contrarrazões afastada.

O Recurso Especial interposto pelo procurador da Fazenda Nacional realmente é tempestivo, e também preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A Recorrente alega que a decisão tomada mediante o Acórdão nº 108-09.550 de 04/03/2008 contrariou frontalmente o disposto no art. 41 da Lei 8.981/95 e o art. 151, III do CTN, tendo em vista que deu provimento parcial a recurso voluntário para excluir da base de cálculo do IRPJ e CSLL os valores indedutíveis dos lançamentos reflexos de PIS e Cofins.

Argúi que, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário dos lançamentos reflexos de PIS e Cofins em virtude de impugnação/recurso do contribuinte, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, inexistente a possibilidade de dedução das mencionadas contribuições na determinação do lucro real.

O contribuinte, em suas contrarrazões (fls.2008/2010) ao Recurso Especial da PFN, alega primeiramente que nem mesmo se trata de apuração pelo lucro real, mas sim de um suposto e equivocado arbitramento de lucro, contexto que seria impróprio para o debate sobre indedutibilidade de despesas relativas a tributos que estejam com a exigibilidade suspensa.

Quanto a esse ponto, é importante esclarecer que o lançamento se deu com base no lucro real anual, com observância do próprio método de apuração adotado pelo contribuinte em sua DIPJ.

Os demonstrativos do auto de infração e o conteúdo do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, que é parte integrante daquele, não deixam dúvidas de que houve apuração de omissão de receita pela venda de mercadorias, de produtos acabados e de matéria prima, e que as receitas omitidas foram tributadas pelo regime do lucro real.

Não houve arbitramento de lucros. A fiscalização nem mesmo emprega essa expressão na peça fiscal.

O que aconteceu é que o contribuinte questionou no curso do processo os critérios adotados pela fiscalização para a apuração de omissão de receita pela venda de produtos acabados.

O contribuinte tratou essa matéria como "critérios de arbitramento", mas isso nada tem a ver com a apuração de IRPJ/CSLL pelo lucro arbitrado, onde o debate sobre a dedutibilidade de despesas realmente seria impróprio.

Contudo, a tributação em questão se deu mesmo pelo lucro real, de modo que o primeiro argumento do contribuinte em relação ao mérito deve ser rejeitado.

O contribuinte também alega que a suspensão da exigibilidade é fato superveniente ao lançamento, eis que sobreveio em função de sua impugnação, que é fato posterior ao lançamento de ofício.

A partir de 01/01/1995, a dedutibilidade dos tributos e contribuições está regulada pelo artigo 41 da Lei nº 8.981/95, consolidado no art. 344 do RIR/99 que assim dispõe:

Art.344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41).

*§1º O disposto neste artigo **não se aplica** aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, §1º).*

...

(grifei)

No regime de competência a despesa é dedutível quando tornar-se incorrida. No caso, a despesa com as contribuições (PIS e Cofins) torna-se incorrida quando ocorre o fato gerador. Nessa parte não há dúvida que pela autuação restou constatada a ocorrência do fato gerador.

Todavia, o § 1º do artigo 41 acima transcrito, dispõe que a dedutibilidade pelo regime de competência **não se aplica** aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

...

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

...

A alegação do contribuinte é que a suspensão da exigibilidade das contribuições PIS/COFINS (lançamentos reflexos) só se deu com a apresentação da impugnação, e que no momento do lançamento, portanto, esses tributos não estavam com a exigibilidade suspensa.

O argumento não procede.

Não há dúvidas de que durante o prazo para apresentação dos recursos administrativos (seja impugnação, recurso voluntário, ou recurso especial), a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício também está suspensa, no contexto do mesmo inciso III do art. 151 do CTN.

O crédito tributário lançado de ofício só se torna exigível com a não apresentação dos recursos cabíveis no prazo legal, ou com a ciência da decisão administrativa definitiva, contra a qual não caiba recurso.

Isso é o que se depreende do próprio Decreto nº 70.235/1972 (que regula o PAF), quando ele trata da eficácia e da execução das decisões administrativas:

SEÇÃO IX**Da Eficácia e Execução das Decisões**

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Art. 43. A decisão definitiva contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo.

Nesse mesmo passo, cabe frisar ainda que o prazo para a cobrança amigável mencionada acima, que é o sinal revelador da exigibilidade do crédito tributário, só se inicia com a definitividade do lançamento no âmbito administrativo:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

É até contraditório que o contribuinte questione a existência dos débitos de PIS e COFINS objeto do lançamento reflexo, e ao mesmo tempo pretenda deduzi-los como despesa. A dedutibilidade desse tipo de despesa só será admitida quando do pagamento dos débitos, pelo regime de caixa. Esse é o sentido bastante razoável da lei.

Ou ainda, as despesas tributárias relativas aos débitos de PIS e COFINS com exigibilidade suspensa poderão, no futuro e fora deste contencioso, ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pelo regime de caixa, quando houver o pagamento desses débitos.

Desse modo, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Especial do procurador da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Relator

Processo nº 10930.003962/2004-13
Acórdão n.º **9101-002.373**

CSRF-T1
Fl. 6

CÓPIA