



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13805.003009/97-18  
Recurso nº. : 139.741 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO  
Matéria: : IRPJ e CSLL – ano-calendário: 1996  
Recorrentes : 10ª TURMA/DRJ em São Paulo – SP. I e CITIBANK N.A..  
Sessão de : 15 de junho de 2005  
Acórdão nº. : 101-95.006

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -  
IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE MEDIDA  
SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO. Cabível a aplicação de multa de ofício na  
constituição de crédito tributário, quando não suspensa a  
exigibilidade por medida judicial.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -  
CSLL

Ano-calendário: 1995

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. DESCABIMENTO.

Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir  
a decadência, cuja exigibilidade está suspensa por  
medida judicial, não é cabível aplicação de multa de ofício  
em relação à parte acobertada pela medida judicial.

Lançamento Procedente em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de  
ofício e voluntário, interpostos pela 8ª Turma/DRJ em São Paulo – SP. I e  
CITIBANK N.A..

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho  
de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de  
ofício e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para: 1) reduzir a exigência  
de IRPJ a R\$ 3.526.619,89; 2) cancelar a multa de ofício sobre o IRPJ; 3) reduzir a  
exigência da CSL a R\$ 7.504.774,18, incidindo a multa de 75% apenas sobre R\$  
2.501.591,39, permanecendo o restante com a exigibilidade suspensa, nos termos  
do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº 13805.003009/97-18  
Acórdão nº 101-95.006



SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 13 JUL 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Recurso nº. : 139.741 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO  
Recorrentes : 10ª TURMA/DRJ em São Paulo – SP. I e CITIBANK N.A.

## RELATÓRIO

Submetidos a julgamento recurso de ofício e recurso voluntário interpostos, respectivamente, pela 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo e por Citibank N.A., de decisão que julgou procedente em parte lançamento consubstanciado em auto de infração lavrado para formalizar exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL relativa ao ano-calendário de 1995, e cientificado ao contribuinte em 07 de abril de 2001.

A matéria tributada está relacionada com a constituição de Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa.

O Termo de Verificação Fiscal dá notícia de que, quando do encerramento do balanço, a Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa-PCLD foi considerada totalmente indedutível, constituindo-se em adição ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real. Isso porque, não tendo havido perdas nos três últimos anos-calendário, o percentual referido no §4º do art. 43 da Lei nº 8.981/95 seria igual a 'zero'. Todavia, quando da entrega da declaração de rendimentos, já de posse da Medida Liminar concedida pelo Juízo Federal da 15ª Vara da Seção Judiciária de São Paulo, deixou de adicionar a provisão para o cálculo do lucro real, e a provisão para a CSLL, que deixaria de ser devida, passou a ser considerada como "outras despesas operacionais" e foi adicionada ao lucro líquido.

O auditor atuante elaborou quadro demonstrativo que permite comparar os procedimentos adotados, tanto em relação ao IRPJ quanto à CSLL, por ocasião de três eventos, a saber: (1) contabilização do valor das provisões para o IRPJ e para a CSLL; (2) pagamento do saldo dos respectivos tributos relativos ao ajuste do ano-calendário; (3) preenchimento da declaração. Esse demonstrativo evidenciou as seguintes diferenças, em relação aos eventos acima:

Evento	Contabilização da provisão	Pagamentos dos saldos	Declaração
IRPJ a pagar	16.869.741,27	6.302.000,54	(-) 10.567.740,74
CSLL a pagar	4.878.102,78	592.358,68	(-) 4.285.744,10

Registra o atuante que com a suspensão de segurança nº 1848/SP (96.03.038446-1) os procedimentos fiscais adotados com base naquelas

determinações judiciais deveriam ser revistos. E que a falta de retificação da Declaração de Rendimentos do IRPJ, para ajustar os efeitos da suspensão da segurança, implica no não reconhecimento dos débitos relativos ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre os Lucros, apurados em relação ao ano-calendário de 1995. Os valores provisionados apenas contabilmente, e não “lançados” na declaração, não produziram efeitos fiscais, continuando passíveis de restituição ou compensação, a favor do contribuinte, os pagamentos mensais efetuados com base nas receitas brutas e os pagamentos decorrentes dos ajustes finais.

Informa o autuante que o lançamento de ofício foi efetuado porque, uma vez que o percentual das perdas efetivamente ocorridas nos últimos três anos-calendário a que se refere o § 4º do artigo 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, era igual a “zero”, ficou caracterizada a indedutibilidade de toda a despesa com a constituição da Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, no montante de R\$77.687.307,63, deduzida na apuração do lucro líquido e não adicionada por ocasião da apuração do lucro real.

O autor do procedimento: (a) glosou a Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, no valor total de R\$ 77.687.307,63, que, por se constituir em despesa indedutível, deveria constar do LALUR, como adição ao lucro líquido, na parte A, sendo passível de controle na parte B; (b) compensou o valor da glosa com o prejuízo fiscal e com a base de cálculo negativa da CSLL declarados no exercício com o total prejuízos fiscais do ano-calendário de 1994; (c) retificou, de ofício, os Prejuízos Fiscais Compensáveis, que ficaram zerados; (d) intimou o contribuinte a efetuar os lançamentos das provisões diferidas de IRPJ e CSL sobre a PCLD, no montante de R\$ 25.176.124,81, para que sejam controladas na parte B do LALUR; (e) intimou o contribuinte a retificar o Prejuízo Fiscal e a Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro, apurados no ano calendário de 1995, assim como os prejuízos fiscais apurados nos meses de setembro, outubro e novembro do ano calendário de 1994 ; (f) lavrou auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro, com suspensão da exigibilidade de 2/3 do crédito tributário relativo a essa última, até julgamento final da ação.

Impugnada tempestivamente a exigência, originou-se o litígio.

Em 20 de janeiro de 1998 a Delegacia de Julgamento decidiu:

- a) não tomar conhecimento da impugnação quanto à parte do crédito tributário objeto da ação judicial e, em consequência, declarar definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito relativo ao imposto/contribuição,
- b) sobrestar o julgamento relativamente à multa de ofício, até decisão terminativa do processo judicial, devendo este processo fiscal retornar para julgamento apenas se a decisão judicial transitada em julgado for desfavorável ao contribuinte.

### **DO RETORNO DO PROCESSO PARA JULGAMENTO**

Em fevereiro de 2001 foi proposto o retorno do processo à Delegacia de Julgamento, para continuação do julgamento na parte referente à multa de ofício e aos juros de mora.

Desta feita, a Turma Julgadora declarou ser válida e eficaz a decisão proferida quanto à parte do crédito objeto de ação judicial, e julgou procedentes em parte os lançamentos quanto aos juros e multa, conforme Acórdão 691, de 08 de abril de 2002, assim ementado:

**Assunto:** Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

**Ementa:** MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE MEDIDA SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Cabível a aplicação de multa de ofício na constituição de crédito tributário, quando não suspensa a exigibilidade por medida judicial.

**Assunto:** Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1995

**Ementa:** MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, cuja exigibilidade está suspensa por medida judicial, não é cabível aplicação de multa de ofício em relação à parte acobertada pela medida judicial.

**Lançamento Procedente em Parte.**

Foi interposto recurso de ofício.

A empresa apresentou recurso voluntário, tendo feito arrolamento de bens. No seu recurso voluntário, alega, em síntese, o seguinte:

Os créditos exigidos já se encontravam extintos por força dos pagamentos realizados em março de 1996, sendo que um deles foi efetuado com atraso (em novembro de 1996), mas com os devidos acréscimos legais.

Dias depois de efetuados os pagamentos, a Recorrente obteve, nos autos do MS 96.0009119-6, provimento jurisdicional autorizando a integral dedução, da base de cálculo de ambos os tributos, dos valores relativos à provisão para devedores duvidosos. Nesse contexto, quando da entrega das declarações no mês de abril de 1996, considerou dedutível a despesa incorrida com a provisão, e em face desse procedimento, deixou de registrar lucro tributável em sua declaração, e sim, prejuízo fiscal.

Independentemente da revogação do provimento jurisdicional em 2/07/96, no momento da entrega da declaração ao fisco, a situação da Recorrente era de prejuízo fiscal, não havendo que se vincular qualquer pagamento a débito que, naquele momento, não existia. Não obstante, quando da lavratura do auto de infração original, em abril de 1997, a fiscalização não hesitou, em face exclusivamente dos dados constantes da declaração entregue em abril do ano anterior, em lançar principal, juros e multa, embora consignando expressamente que sabia dos pagamentos realizados.

Reafirma que não houve inexatidão da declaração, uma vez que à época de sua apresentação as bases de cálculo eram, juridicamente, negativas. Depois, ainda que a declaração contivesse inexatidões, restaria configurado, apenas, o descumprimento de obrigação acessória, mas nunca a prática de infração relativa à obrigação principal, dando ensejo a multa e juros.

Aduz terem ocorrido graves incorreções quanto à multa mantida, advindas dos cálculos deduzidos da autuação originária. Diz que na elaboração do cálculo do crédito tributário, o fisco deixou de considerar a existência de provimento jurisdicional, concedido em 31/06/95 e vigente até a presente data, nos autos do MS 95.041518-6, que autoriza a compensação integral do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL. Nesse contexto, o valor lançado a título de principal, para afastar os efeitos da decadência, inclusive a limitação de 30%, somente poderia incidir sobre o montante do principal calculado após a compensação dos prejuízos, isto é, do crédito então exigível. Acrescenta que raciocínio idêntico se aplica à CSLL.

Processo nº 13805.003009/97-18  
Acórdão nº 101-95.006

Finalmente, alega que a autoridade deixou de considerar, na base de cálculo dado IRPJ, o valor da CSLL, que à época era dedutível.

É o relatório.



## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

### Recurso de Ofício

O valor do crédito exonerado supera o limite estabelecido pela Portaria MF 333/97, razão pela qual, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, deve a decisão ser submetida à revisão necessária. Conheço do recurso.

A parcela excluída da exigência corresponde ao afastamento de 2/3 da multa por lançamento de ofício incidente sobre a exigência da CSLL.

Nesse aspecto, a decisão recorrida merece ser confirmada. É que, no momento da lavratura do auto de infração, a empresa estava amparada por medida liminar parcial, obtida após agravo provido em 28/10/96, que assegurava o recolhimento da CSL à alíquota de 8%. Assim, tendo em vista o disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/1996, não cabe a aplicação da multa de ofício sobre a parcela acobertada pela medida judicial.

### Recurso Voluntário

Inicialmente, alega a Recorrente que os créditos exigidos já se encontravam extintos por força dos pagamentos realizados em março de 1996.

Conforme registrou o auditor no Termo de Verificação Fiscal, os trabalhos ficaram restritos aos objetivos do programa, envolvendo apenas os exames da PCLD relativamente ao ano-calendário de 1995. Esclarece o autuante que no momento do encerramento do balanço a PCLD foi considerada totalmente indedutível, por não ter havido perda nos três últimos anos-calendário, e que as diferenças entre os valores antecipados e os efetivamente devidos foram pagos.

O autor do procedimento, no Termo de Constatação, elabora demonstrativo para evidenciar o comportamento adotado pela Recorrente: (a) por ocasião da contabilização da provisão para o imposto de renda; (b) para o pagamento do saldo do imposto relativo ao ajuste do ano-calendário e (c) quando do preenchimento da declaração. Esse demonstrativo evidencia que a única diferença entre o procedimento para contabilização da provisão para o IR e o procedimento para o pagamento do ajuste está na dedução dos valores pagos por antecipação.

Em ambos os demonstrativos, o imposto apurado sobre o lucro real é o mesmo (R\$16.869.741,27). Para sua apuração, a empresa deduziu do lucro líquido antes da contribuição social o valor da CSL apurada, considerou indedutível o valor da PCLD (R\$77.687.304,63), adicionando-o ao lucro líquido, e excluiu o valor de R\$ 25.176.124,81, correspondente à soma da provisão para o IR diferido sobre a PCLD com a provisão para o CSL diferida sobre a PCLD. Para a apuração do ajuste, foram deduzidos o imposto retido na fonte (R\$989.525,97) e os pagamentos por estimativa (R\$ 9.578.214,76), totalizando R\$ 10.567.740,74, resultando em imposto a pagar de R\$ 6.302.000,54. Procedimento análogo foi adotado em relação à Contribuição Social, resultando em contribuição a pagar no valor de R\$ 592.358,68

Ao fazer sua declaração do IRPJ, tendo obtido liminar autorizando a dedução da PDD, a Recorrente não procedeu à sua adição ao lucro líquido, tendo declarado prejuízo fiscal de R\$ 989.932,67, e imposto a restituir no valor de R\$ 10.567.740,74 (correspondente ao imposto pago no curso do ano-calendário). Procedimento análogo foi adotado para a CSLL, obtendo base de cálculo do ano-calendário de R\$ 650.615,92, que foi compensada com a base negativa de períodos anteriores, resultando em contribuição a restituir de R\$ 4.285.744,10, correspondente à contribuição paga, no curso do ano-calendário, com base nas estimativas.

Por óbvio, com a suspensão da segurança, a PCLD teria que, realmente, ser adicionada ao lucro líquido para apuração do lucro real. Não tendo o contribuinte providenciado a retificação da declaração, caberia à fiscalização fazer de ofício a adição, como efetivamente o fez. Ocorre que, ao fazê-lo, cumpria-lhe, também, considerar os pagamentos feitos no curso do ano-calendário e o saldo decorrente do ajuste já pago, bem como a dedução, da base de cálculo do IRPJ, da CSL do período, à época legalmente dedutível. E isso a fiscalização não fez.

Ajustando-se a base de cálculo da CSLL declarada, mediante adição da provisão, chega-se à base de cálculo de R\$ 53.659.130,43, que submetida à alíquota de 30% resulta em Contribuição Social Devida de R\$ 12.382.876,65. Deduzindo desse valor os pagamentos por estimativa feitos no curso do ano calendário e o saldo pago em 1996 (4.878.102,77) chega-se ao saldo a lançar de R\$7.504.774,18 (dos quais 2/3 com exigibilidade suspensa).

Ajustando-se a base de cálculo do IRPJ declarada, pela adição da provisão e dedução da CSL do período obtém-se o seguinte:

Lucro real conforme declaração.....	(989.932,67)
(-) CSLL do período.....	(7.504.774,18)
(+) PCLD.....	<u>77.687.304,63</u>
Lucro real ajustado	69.192.597,78
Prejuízo compensado (30%)	20.757.779,33
Lucro real após a compensação	48.434.818,44
Imposto à alíquota de 25%	12.108.704,61
Adicional a 12%	72.000,00
Adicional a 18%	8.577.867,31
Total do imposto devido	20.758.571,92
Pagamentos no curso de 1995	(10.567.740,74)
Pagamentos em 1996	(6.664.211,29)
Saldo a lançar	3.526.619,89

A Recorrente traz, ainda, documento (fl. 110 a 165) que comprova que em 21 de julho de 1995 obteve provimento judicial (liminar em mandado de segurança) que lhe assegurava a compensação integral dos prejuízos fiscais calculados em 1994, autorização essa que se encontrava vigente no momento da lavratura do auto de infração (abril de 1997). A empresa obteve sentença favorável em 30 de junho de 1998, tendo sido objeto de recurso de apelação por parte da União.

Esse fato influencia na aplicação da multa de ofício sobre a exigência do IRPJ, tendo em vista o disposto no artigo 63 da Lei 9.430/96. Por conseguinte observando o provimento judicial, o cálculo do imposto de renda (para fins de aplicação da multa de ofício) observaria o seguinte:

Lucro real conforme declaração.....	(989.932,67)
(-) CSLL do período.....	(7.504.774,18)
(+) PCLD.....	<u>77.687.304,63</u>
Lucro real ajustado	69.192.597,78
Prejuízo compensado (30%)	(32.428.243,06)
Lucro real após a compensação	36.764.354,72

Processo nº 13805.003009/97-18  
Acórdão nº 101-95.006

Imposto à alíquota de 25%	9.191.088,68
Adicional a 12%	72.000,00
Adicional a 18%	6.477.183,84
Total do imposto devido	15.740.272,53
Pagamentos no curso de 1995	(10.567.740,74)
Pagamentos em 1996	(6.664.211,29)
Saldo	(1.491.679,50)

Pelas razões supra, nego provimento ao recurso de ofício e dou provimento parcial ao recurso voluntário para :

- a) Reduzir a exigência de IRPJ a R\$ 3.526.619,89
- b) Cancelar a multa de ofício sobre o IRPJ.
- c) Reduzir a exigência da CSLL a R\$ 7.504.774,18, incidindo a multa de 75% apenas sobre R\$2.501.591,39, permanecendo R\$ 5.003.179,79 com a exigibilidade suspensa.

Sala das Sessões, DF, em 15 de junho de 2005

  
SANDRA MARIA FARONI

