



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91
Recurso nº. : 147.803
Matéria : IRPJ E OUTRO - EX: 1994
Recorrente : BANCO ABC BRASIL S.A. (ATUAL DEN. DE "BANCO ABC - ROMA S.A")
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 25 DE MAIO DE 2007
Acórdão nº. : 108-09.350

IRPJ – PROVISÃO PARA AJUSTE DO CUSTO DE BENS DO ATIVO – Cabe ao contribuinte demonstrar a alegada insubsistência da documentada apuração promovida pelo agente fiscal em relação ao erro no cálculo da correção monetária do ativo e sua transferência para conta do ativo permanente.

IRPJ – ANO 1993 – AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO – RENDA VARIÁVEL – Ainda que as exigências fiscais sejam feitas com relação a períodos de apuração mensais, sobre as perdas computadas em cada mês, e a ausência de exclusão dos ganhos já tributados em separado nos outros meses não causarem reflexo direto nas perdas dos meses em relação aos quais se referem as cobranças ora atacadas, isso reflete no saldo de prejuízo fiscal recomposto no trabalho da auditoria. Assim, devem ser reconhecidas as exclusões no lucro real.

IRPJ – BASE DE CÁLCULO – CORRETA APURAÇÃO – DEDUTIBILIDADE DA CSL – Considerando que a legislação prevê a dedutibilidade da Contribuição Social sobre o Lucro, para a apuração do IRPJ, considerando também que o tributo não tem efeito sancionatório nos termos do art. 3º do CTN, atributo específico de multa, a apuração do valor da imposição não pode desobedecer tais comandos e deve respeitar o correto procedimento.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO ABC BRASIL S.A. (ATUAL DEN. DE "BANCO ABC – ROMA S.A").

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



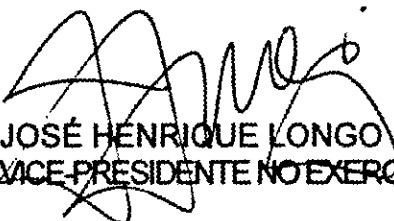
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

Recurso nº : 147.803

Recorrente : BANCO ABC BRASIL S.A. (ATUAL DEN. DE "BANCO ABC – ROMA S.A").



**JOSÉ HENRIQUE LONGO
VICE-PRESIDENTE NO EXERCÍCIO DA PRESIDÊNCIA E RELATOR**

FORMALIZADO EM: 17 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e ARNAUD DA SILVA (Suplente Convocado).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

Recurso nº. : 147.803

Recorrente : BANCO ABC BRASIL S.A. (ATUAL DEN. DE "BANCO ABC - ROMA S.A.")

RELATÓRIO

Trata o presente feito de autos de infração lavrados em face da Recorrente para a cobrança de IRPJ e CSLL relativamente aos meses do ano de 1993, decorrentes das seguintes condutas ainda em litígio, devidamente apontadas no Termo de Constatação e Verificação Fiscal que faz parte integrante dos lançamentos fiscais em exame:

(item i) constituição de provisão para devedores duvidosos em montante superior ao permitido pela legislação em vigor (art. 9º da Lei nº 8.541/92 cc. art. 277 do RIR/94), em razão da glosa de créditos que, no entender da fiscalização, não deveriam compor a base do cálculo da provisão possível de ser efetuada (0,5%, por se tratar de instituição financeira);

(item ii) o contribuinte fez provisão para a desvalorização dos títulos livres – TRV – sobre 7.974.779 ações da Copesul em montante superior ao estabelecido pelo art. 278 do RIR/94, pois, apesar de a provisão constituída entre janeiro e maio/93 ter acompanhado o valor de mercado, no mês de junho/93, adotou-se o valor de aquisição corrigido até 30.06.93, o que redundou na constituição de provisão em valor superior ao permitido pelo artigo 278 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994.

(item iii) o contribuinte deixou de incluir operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias e de futuros e assemelhados, na apuração de ganhos líquidos auferidos nestas operações, contrariando o disposto na Lei



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91
Acórdão nº. : 108-09.350

nº 8.383/91, art. 26 e 8.541/92, art. 29 (arts. 818, 820, 821, 827 e 832 do RIR/94). Nos meses de janeiro/93, março/93, abril/93, maio/93 e julho/93 apurou-se perda líquida indedutível para fins de determinação do lucro real, o que gerou a tributação impugnada pela Recorrente (sendo certo que, nos meses de fevereiro/93, junho/93, agosto/93, setembro/93, outubro/93, novembro/93 e dezembro/93, apurou-se ganho que foi objeto de tributação por auto de infração lavrado em apartado);

(item iv) a recorrente não recorreu;

(item v) a recorrente não recorreu.

Após a intimação da Recorrente, foi apresentada defesa, alegando-se, preliminarmente, a nulidade do auto de infração por ausência de demonstração dos critérios utilizados para a apuração da contribuição social lançada como reflexo do IRPJ, além da falta de motivação e amparo em dispositivos legais genéricos, inexistindo o apontamento da causa que motivou de algumas contas da base de cálculo da provisão para devedores duvidosos; e, no mérito, as seguintes razões:

(item i) a provisão constituída para devedores duvidosos obedeceu ao limite legal, eis que os artigos 60 e 61 da Lei nº 4.506/64 estabelecem que o percentual mínimo para provisão é de 3% do montante dos créditos, bem como que essa percentagem pode ser excedida até o máximo da relação, observada nos últimos 3 (três) anos, entre os créditos não liquidados e o total dos créditos da empresa, de sorte que a redução desse percentual para 0,5% para as instituições financeiras, pelo artigo 9º da Lei nº 8.541/92 não alterou



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91
Acórdão nº. : 108-09.350

essa previsão de se exceder a tal percentual. Observados tais critérios, a Recorrente teria agido corretamente.

(item ii) as ações da Copesul foram adquiridas em 15.05.1992 e pagas com Certificados de Privatização, que possuíam valor de mercado 50% inferior ao valor de face, o que redundou na sua contabilização por esse valor reduzido. Em razão de tais certificados serem recebidos, nos leilões de privatizações, pelo seu valor de face, o Fisco orientou os contribuintes no sentido de que tais operações deveriam ser tratadas como permuta, ingressando no patrimônio da Recorrente pelo valor antes contabilizado e constituindo-se uma reserva para futuro ajuste do seu custo dos títulos pelo valor de mercado, no valor de 50%. E, ao reclassificar esse investimento, registrando-o no ativo permanente, a Recorrente reconheceu antecipadamente a correção monetária do período e tributou essa receita por antecipação, reconhecendo a correção monetária da respectiva reserva, na mesma proporção, o que foi glosado pelo Fisco;

(item iii) a fiscalização segregou os meses em que o resultado das operações nos mercados de rendas variáveis auferido foi positivo, exigindo o recolhimento de imposto de renda e acréscimos legais noutro auto de infração dos meses em que o resultado foi negativo, adicionando-o para efeito de determinação do lucro real, por intermédio do presente auto de infração. Entretanto, em razão do fato de que as receitas tributadas separadamente não foram excluídas para efeito de determinação do lucro real, não se pode manter a exigência fiscal nos termos em que posta, pois isto implicaria em dupla tributação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

Por fim, no que tange à CSLL, o Recorrente alegou que esta não poderia ser pela alíquota de 25%, por ser superior à alíquota das demais pessoas jurídicas e violar o princípio da isonomia.

Processado o feito administrativo, foi proferida decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – Brasília-DF, que rejeitou as alegações preliminares de nulidade, julgando os lançamentos fiscais parcialmente procedentes, nos seguintes termos:

(item i) com exceção da rubrica '1.8.8.40.00.000.000-9 - devedores para depósitos em garantia', todas as demais são representativas de créditos da interessada, podendo integrar a base de cálculo da provisão para devedores duvidosos. Determinou-se, portanto, que fossem excluídos das bases de cálculo das provisões os valores atinentes aos 'devedores para depósitos em garantia' – CR\$ 3.000,00 (agosto/93), CR\$ 103.000,00 (outubro/93) e CR\$ 103.000,00 (novembro/93), podendo os demais valores integrar a base de cálculo da provisão para devedores duvidosos;

(item ii) em que pese o fato de que a Recorrente adotou o procedimento contábil correto, dando tratamento de permuta à aquisição e providenciando a constituição da provisão de ajuste do custo ao valor de mercado, conforme permite o art. 278 do RIR/94 (*'poderão ser registradas, como custo ou despesa operacional, as importâncias necessárias à formação de provisão para ajuste do custo de ativo ao valor de mercado, nos casos em que este ajuste é determinado por lei'*), a Recorrente não provou que procedeu à transferência do ativo para o ativo permanente (investimentos), assim como que teria efetivado, de maneira concomitante, a correção monetária do ativo, desde sua aquisição até a data da transferência, oferecendo-o à tributação,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

acarretando, portanto, com o lançamento, dupla exigência sobre o mesmo valor, donde se manteve o lançamento fiscal no ponto em questão;

(item iii) o artigo 818 do RIR/1994 prevê que estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda os ganhos líquidos em operações de bolsa de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhados, onde está previsto que o resultado de tais operações será apurado do seguinte modo: se positivo, será tributado em separado, devendo ser excluído do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e, se negativo, será indedutível para efeito de determinação do lucro real. Com amparo em tal regramento, os agentes fiscais excluíram do lucro real, por indedutíveis, as perdas líquidas sofridas nos meses de janeiro, março, abril, maio e julho/93 e exigiram, através de lançamento em apartado, os meses de fevereiro, junho, agosto a dezembro/93. Na impugnação apresentada, a Recorrente aceita a tributação dos ganhos auferidos, comprovando que pagou o tributo correlato, alegando, porém, que as receitas tributadas separadamente e computadas para efeito de apuração do lucro real não foram excluídas, resultando em dupla tributação, pois teriam sido incluídas no lucro real e pagas em apartado, em decorrência do outro lançamento fiscal lavrado. Entretanto, por não ter a Recorrente provado que houve a dupla tributação, quando menos, no que diz respeito à inclusão dos referidos ganhos no lucro real, o que permitiria a exclusão dos mencionados ganhos do lançamento fiscal, manteve-se o lançamento fiscal em tal ponto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91
Acórdão nº. : 108-09.350

Rejeitou-se, ainda, a alegação de inconstitucionalidade da exigência da CSL pela alíquota de 23%, por suposta ofensa ao princípio da isonomia, eis que a apreciação da constitucionalidade ou inconstitucionalidade de leis é matéria que cabe exclusivamente ao Poder Judiciário.

No que diz respeito à insurgência com relação à aplicação da multa de ofício, reduziu-se a multa aplicada para o importe de 75%, de acordo com os termos do art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96, por ser mais benéfica ao contribuinte.

Procedeu-se, desse modo, ao ajuste do item 6 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, que trata do Prejuízo Fiscal Apurado, alterando-se os demonstrativos que fazem parte integrante do auto de infração, adequando-os aos termos do quanto foi decidido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Regularmente intimada acerca da decisão que manteve parcialmente o lançamento fiscal, a Recorrente ofertou o Recurso Voluntário que ora é trazido a julgamento, sustentando o quanto segue abaixo:

(a) em que pese o v. acórdão recorrido tenha aceitado que apenas as contas do grupo 'devedores p/ depósitos em garantia' não deveriam fazer parte da base de cálculo da provisão para devedores duvidosos possível de ser constituída pela Recorrente [razão pela qual o acórdão determinou que, das bases de cálculo da mencionada *provisão* fossem excluídos os seguintes valores: CR\$ 3.000,00 (agosto/93), fls. 27, CR\$ 103.000,00 (outubro/93), fls. 29 e CR\$ 103.000,00 (novembro/93), fls. 30, ao invés de se refazer a planilha



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13805.008907/96-91
Acórdão nº. : 108-09.350

de fls. 132, através da qual se elaborou o cálculo do excesso de provisão], a autoridade julgadora apenas adicionou ao lucro real os valores indicados, conforme o demonstrativo inserto no item 17.3 do acórdão de fls.;

(b) no que tange à provisão para ajuste do custo de bens do ativo, a Recorrente ressaltou que, ao contrário do que afirmou o v. acórdão recorrido, os próprios agentes fiscais afirmaram, no seu Termo de Constatação e Verificação Fiscal que **'no mês de junho/93, o valor de mercado não foi considerado para efeito de cálculo da provisão e sim o valor de aquisição em 15.05.92, corrigido monetariamente até 30.06.93, conf. Demonstrado em planilha'**, bem como que, **'no mesmo mês, o Banco transferiu o saldo da provisão para a conta do permanente Investimentos nº 2.1.5.99.00.000.001-4 – prov. p/ perdas em ações – cotas, ou seja, a provisão constituída não foi revertida e adicionada ao lucro real'**, donde já se teria nos autos a prova exigida pelo v. acórdão recorrido, sendo de rigor, portanto, o acolhimento do recurso;

(c) já no que diz respeito às operações nos mercados de rendas variáveis, afirmou a Recorrente que a própria fiscalização, no demonstrativo de fls. 134/135, apontou na linha 'exclusões não efetuadas no lucro real' os ganhos que não foram excluídos do lucro real pelo Recorrente para efeito de tributação em separado redundam numa dupla exigência: uma vez pelo cômputo no lucro real e, outra vez, pela tributação em separado no outro auto de infração;

(d) a CSL era despesa dedutível no ano de 1993, de modo que o valor devido a título de CSL era despesa dedutível para fins de apuração do lucro real,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91
Acórdão nº. : 108-09.350

base de cálculo do IRPJ, de modo que, na constituição do crédito tributário deveria ter sido compensado o valor do IRPJ recolhido a maior pela Recorrente;

(e) é inconstitucional a exigência de alíquota diferenciada da CSL para as instituições financeiras;

(f) impossibilidade de exigência de juros sobre a multa de ofício;

(g) improcedência da cobrança da Taxa Selic a título de juros de mora.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91
Acórdão nº. : 108-09.350

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Presentes que estão as formalidades processuais, conheço do recurso voluntário, que passo a analisar.

Primeiramente, no que diz respeito ao pleito da Recorrente, no sentido de que seja determinado o refazimento dos cálculos constantes na planilha de fls. 132, que se referem ao cálculo da provisão para devedores duvidosos possível de ser feita pela Recorrente com relação ao ano-calendário de 1993, é de se esclarecer que, por força do excesso de provisão em alguns meses do ano em questão (junho, agosto, outubro e novembro), os agentes fiscais elaboraram o cálculo da 'compensação de prejuízos fiscais' (fls. 136) e de 'ajuste do lucro real' (fls. 137), de sorte que, por força da compensação de prejuízos fiscais efetiva nos citados meses, inexistiu exigência fiscal com relação a tais períodos.

E, por força da decisão proferida pela DRJ no que diz respeito à improcedência parcial da glosa de provisão em tais meses, pois se excluiu da base de cálculo contas que lá deveriam ter figurado, realizou-se o recálculo da compensação em questão.

Desse modo, em tal refazimento, alterou-se o valor das compensações efetivadas nos meses de junho, agosto, outubro e novembro, o que implicou em alteração do resultado final da operação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

Entretanto, assiste razão à Recorrente, no que tange a seu pleito, eis que, claramente, em tal refazimento da planilha de 'compensações de prejuízos fiscais', a DRJ efetivou a compensação dos valores de CR\$ 3.000,00 (agosto/93), CR\$ 103.000,00 (outubro/93) e CR\$ 103.000,00 (novembro/93) como se tais valores já correspondessem à provisão (de 0,5%) computada em excesso.

Porém, o simples cotejo do demonstrativo refeito de fls. 350 com as planilhas de fls. 27 a 30 já demonstra que se compensou a própria base de cálculo da provisão (100%) como se de provisão se tratasse (0,5%).

Ou seja, ao invés de se proceder ao recálculo da planilha de fls. 132, apurando-se o excesso de provisão e, na seqüência, refazendo-se o demonstrativo da compensação de prejuízos fiscais, compensando-se o prejuízo fiscal com o valor da provisão em excesso, a DRJ compensou os prejuízos com a própria base de cálculo da provisão.

Portanto, há que se dar provimento ao presente recurso voluntário nesse ponto, para o fim de se determinar que sejam refeitos os demonstrativos de fls. 132, 136 e 137, de sorte que as exigências fiscais recaiam apenas sobre o excesso de provisão e não sobre a base de cálculo de tais excessos.

Na seqüência, com relação à provisão para ajuste do custo de bens do ativo, em que pese a Recorrente tenha alegado que a correção monetária do ativo em questão e a transferência do saldo da provisão para a conta do permanente sejam incontroversos nos autos, pois a própria



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

fiscalização assim afirmou no Termo de Constatação e Verificação Fiscal, o fato é que não se logrou êxito na demonstração de que ocorreu a alegada tributação da receita decorrente do reconhecimento dessa correção monetária.

E, nesse passo, há que se recordar que, por um lado, cabe à fiscalização a produção da 'prova primária' apta a enquadrar o contribuinte em alguma infração fiscal. Mas, por outro, o ônus da prova recai sobre o contribuinte, que deverá demonstrar de forma inconteste, a inconsistência do lançamento fiscal contra ele imposto.

Paulo Celso Bonilha bem estudou o assunto o encargo da prova e assim se manifesta:

"A necessidade de convencer a autoridade julgadora da procedência de suas afirmações e pretensões constitui, para a parte interessada, o encargo da prova. É o chamado ônus da prova ('onus probandi')."

A prova somente passa a ser de responsabilidade do contribuinte, se o Fisco produziu a prova primária para fundamentar o auto. Veja-se:

"No âmbito do processo tributário, o tema reveste-se de complexidade, uma vez que o autor (contribuinte), embora tome iniciativa de agir, está na contingência de comprovar, desde a inicial, suas alegações, pois o Fisco opõe-lhe a cobrança, fundado em prévia comprovação da existência dos pressupostos que a autorizariam. Embora réu virtual, o Fisco já produziu sua prova ('instrução primária')."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

E arremata:

"A regra processual do ônus da prova, portanto, decorre do interesse da parte na afirmação do fato e na prova de sua existência." (Contraditório e Provas no Processo Administrativo Tributário, in Processo Administrativo Fiscal, Ed. Dialética, 1995, págs. 131/2)"

No caso vertente, a Recorrente não se desincumbiu do seu ônus de provar, na integralidade, o amparo das suas alegações, donde é de se manter o lançamento fiscal atinente à provisão para ajuste do custo de bens do ativo.

Prosseguindo, com relação às operações nos mercados de rendas variáveis, afirmou a Recorrente que a própria fiscalização, no demonstrativo de fls. 134/135, apontou na linha 'exclusões não efetuadas no lucro real' os ganhos que não foram excluídos do lucro real pelo Recorrente para efeito de tributação em separado redundam numa dupla exigência: uma vez pelo cômputo no lucro real, e outra vez, pela tributação em separado no outro auto de infração.

Por outras palavras, por ter aceito e adimplido com as exigências fiscais correspondentes aos ganhos auferidos nos meses de fevereiro, junho, agosto e dezembro, todos de 1993, em função do auto de infração lavrado especificamente para tal fim, pleiteia a Recorrente a reforma do v. acórdão recorrido para que tais valores sejam excluídos do lucro real de tal exercício, pois se não houver tal exclusão, ocorrerá uma dupla tributação sobre esses mesmos valores: uma vez pelo cômputo no lucro real, e outra vez, pela tributação em separado no outro auto de infração.

Tal pleito merece acolhida, pois, embora as exigências fiscais estarem sendo efetivadas com relação a períodos de apuração mensais,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

sobre as perdas computadas em cada mês, e a ausência de exclusão dos ganhos já tributados em separado nos outros meses não causarem reflexo direto nas perdas dos meses em relação aos quais se referem as cobranças ora atacadas, isso reflete no saldo de prejuízo fiscal recomposto no trabalho da auditoria. Assim, devem ser reconhecidas as exclusões no lucro real.

Já no que diz respeito aos pleitos de dedução da CSLL, antes da análise propriamente dita da correta base de cálculo, não é demais lembrar que, na definição de tributo constante no art. 3º do Código Tributário Nacional, consta expressamente que o instituto não tem caráter sancionatório. Portanto, a penalidade ao contribuinte deve corresponder apenas e tão somente às multas previstas na legislação. Desse modo, o IRPJ e também a CSL devem ser calculados levando em consideração as normas aplicáveis, ainda que algumas delas prevejam o abatimento de outros tributos também não pagos e objeto de lançamentos decorrentes.

Aliás, esse é o raciocínio aplicado quando em uma fiscalização apura-se receita não tributada e o contribuinte possui prejuízo a compensar. Por que se reconhece a possibilidade da compensação? Porque o AFRF deve reconstituir a parcela do lucro tributável que foi omitida, e aplicar a ela exatamente o complexo de normas jurídicas latentes no momento do fato gerador.

Assim, não vejo diferente a situação em que o agente autuante tenha verificado falta do contribuinte e faça lançamentos de IRPJ e CSL; a penalidade está na multa de ofício, e não na apuração da base de cálculo do tributo, sem considerar exclusões ou abatimentos constantes em lei.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

Não cabe ao agente da administração, nem ao julgador, estabelecer obrigação fiscal além do que está previsto na legislação. Ainda que se perceba a intenção de sonegar tributos, não se pode exigir do contribuinte prestação maior do que a lei estabelece.

O tributo nasce pelo acontecimento da hipótese legal no mundo fenomênico, e não pelo descumprimento de qualquer norma jurídica.

Porém, o art. 179 do RIR/94 prevê que a base de cálculo do IRPJ é o lucro real correspondente ao período-base de incidência. O lucro real é o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo RIR (art. 193). Por outro lado, a receita líquida – necessária para obtenção do lucro bruto, início da apuração do lucro líquido – corresponde à receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos incondicionais e dos impostos incidentes sobre as vendas (Decreto-lei 1.598/77, arts. 11 e 12; Lei 6.404/76, art. 187, II).

Dessa forma, deve ser atendido o disposto no art. 16 do Decreto-lei 1.598/77, que estabelece que os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, devendo ser excluídas da dedutibilidade as multas por infrações fiscais e a própria provisão para o IRPJ (art. 282, RIR/94).

A proibição temporária de dedutibilidade dos tributos ou contribuições enquanto não pagos (Lei 8.541/92, art. 7º, e RIR/94, art. 283) que vigorou até a edição da Medida Provisória 812/94 (convertida na Lei 8.981/95, art. 41), que restabeleceu o regime de competência para a dedutibilidade das despesas com tributos, não há de prevalecer, tendo em vista seu caráter eminentemente sancionatório. Com efeito:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

A obediência ao regime de competência para a escrituração é fixada pelo art. 177 da Lei 6.404/76, que reza:

“Art. 177 – A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.”
(grifou-se)

O Decreto-lei 1.598/77, com propósito de fazer valer as normas instituídas pela Lei 6.404 no campo tributário, também estabeleceu o regime de competência para receitas e despesas, expressamente ou fazendo remissão ao disposto na lei comercial (arts. 6º § 6º, 7º e 65, XI). Aliás, a Lei 6.404 é o vetor da apuração do lucro da pessoa jurídica, como se vê do art. 220, § 1º do RIR/94.

O 1º Conselho de Contribuintes já decidiu no sentido de cancelar a exigência tal qual a deste auto:

“DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS – REGIME DE COMPETÊNCIA

O § 1º do art. 7º da Lei 8.541/92, ao vedar a dedutibilidade de tributos segundo o regime de competência, enquanto mantém a exigência de apuração das receitas por esse regime, distorce a apuração do montante real da renda, assim, os arts. 43 e 44 do CTN. (Ac. 103-19.499, de 14/07/98, rel. Sandra Maria Dias Nunes).

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUÇÃO DO VALOR DE CONTRIBUIÇÃO CUJA EXIGÊNCIA FORA SUSPENSADA POR MEDIDA JUDICIAL - Em se tratando de contribuição dedutível no ano-base de sua incorrência, segundo o regime



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91

Acórdão nº. : 108-09.350

econômico ou de competência vigente à época da ocorrência do fato gerador, a suspensão de sua exigência não impede a sua apropriação no período-base de competência. (Acórdão 107-04.460).

Assim, considerando que o caráter sancionatório foi afastado com a MP 812/94, entendo que deva ser aplicado o art. 106, II, c, do CTN, e consequentemente que a CSL deva ser considerada como despesa para apuração da base de cálculo do IRPJ (nos termos da IN 198/88, item 7), pois constatados conjuntamente, bem assim devem ser considerados na apuração do lucro líquido – e no cálculo do IRPJ– os tributos incidentes sobre o faturamento, como vem decidindo o 1º Conselho de Contribuintes, em especial esta 8ª Câmara:

"IRPJ – BASE DE CÁLCULO – CORRETA APURAÇÃO – DEDUTIBILIDADE DA CSL, PIS E COFINS – Considerando que a legislação prevê a dedutibilidade da Contribuição Social sobre o Lucro, PIS e COFINS tanto para a apuração da própria CSL quanto do IRPJ, considerando também que o tributo não tem efeito sancionatório nos termos do art. 3º do CTN, atributo específico de multa e juros, a apuração do valor da imposição não pode desobedecer tais comandos e deve respeitar o correto procedimento". (Ac. 108-05.849)

Com relação à alegada inconstitucionalidade da exigência de alíquota diferenciada da CSL para as instituições financeiras, não merece acolhida o recurso voluntário que ora se examina, eis que não cabe a este Eg. Conselho de Contribuintes o julgamento de violação a dispositivo constitucional, que é de competência do Poder Judiciário, consoante está pacificado na iterativa jurisprudência deste Conselho.

Quanto ao argumento de impossibilidade de exigência de juros sobre a multa de ofício, vale dizer que não há no lançamento de ofício – ato administrativo colocado à prova – a previsão de tal exigência ou cálculo. Assim não há como acatar a pretensão da recorrente.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13805.008907/96-91
Acórdão nº. : 108-09.350

No tocante à cobrança da Taxa Selic, o 1º Conselho de Contribuintes já pacificou seu entendimento com a seguinte Súmula:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

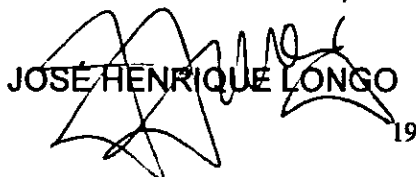
Assim, não repara a fazer nesse item do recurso.

Ressalte-se, por derradeiro, que não houve a interposição de recurso voluntário no que diz respeito ao prejuízo com cessão de créditos (item iv) e tampouco com relação à dedutibilidade do pagamento de serviços de consultoria jurídica prestados pelo Pinheiro Neto advogados, donde tais exigências fiscais já se tornaram definitivas com o julgamento exarado pela DRJ.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto pela autuada, para o fim de (a) estabelecer a indedutibilidade da provisão de devedores duvidosos com o percentual adotado (0,5%) sobre o valor das contas apontadas pela DRJ; (b) reconhecer a exclusão na apuração do lucro real dos valores apontados no demonstrativo nº 3 (fls. 134 e 135) sob o título "exclusões não efetuadas no lucro real"; e (c) determinar a dedução do valor lançado a título de CSL da base de cálculo do IRPJ.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 25 de maio de 2007.


JOSE HENRIQUE LONGO 19