



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13808.000752/00-46  
**Recurso n°** 161.832 Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-00.097 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de maio de 2009  
**Matéria** CSLL - EX. 1997  
**Recorrente** EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES FINDERS S/A  
**Recorrida** 7ª TURMA DA DRJ SÃO PAULO - SP

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1997

Ementa:

PAGAMENTO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO NÃO DECLARADA. INAPLICABILIDADE DO DISPOSTO NO ART. 47 DA LEI Nº 9.430/96 – Não há que se falar em pagamento espontâneo na situação em que o montante apurado pela autoridade fiscal, devidamente formalizado em auto de infração, decorre da constatação que a contribuinte deixou de adicionar à base de cálculo da exação dispêndio que, em conformidade com a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, era indedutível. Inaplicável a disposição do art. 47 da Lei nº 9.430/96, eis que, no caso, a contribuição não foi previamente declarada.

INCONSTITUCIONALIDADES – À autoridade administrativa cumpre, no exercício da atividade de lançamento, o fiel cumprimento da lei. Não está compreendida na competência das autoridades julgadoras administrativas a apreciação acerca de suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade de ato integrante do ordenamento jurídico vigente a época da ocorrência dos fatos.

CSLL. BASE DE CÁLCULO – Em consonância com o disposto no art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, diploma legal instituidor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, ANTES DA PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA.

CSLL APURADA DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. LANÇAMENTO A MAIOR DE CSLL. FALTA DE COMPROVAÇÃO – Tratando-se de glosa de exclusão promovida na apuração da base de cálculo da CSLL representada por imposto pago por antecipação, para que se possa argüir que o lançamento de ofício da CSLL está majorado em razão do cômputo a menor da despesa com a contribuição

10.

na determinação do lucro real, torna-se necessário a reunião nos autos dos elementos que possibilitem quantificar o efeito alegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente



WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Relator

Formalizado em: 19 JUN 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros. Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique M. de Oliveira, Waldir Veiga Rocha, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, José Carlos Passuello e José Clóvis Alves.

## Relatório

EMPREENDEIMENTOS E PARTICIPAÇÕES FINDERS S/A, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, que manteve, na íntegra, o lançamento tributário efetivado, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativa ao exercício de 1997, formalizada em decorrência da imputação das seguintes infrações:

a) falta de adição de despesa com juros sobre o capital próprio, no valor de R\$ 3.056.485,00;

b) exclusão indevida do lucro líquido, da parcela de R\$ 458.472,75, referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRFON) incidente na distribuição dos juros sobre o capital próprio.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 94/98), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que, relativamente à exclusão da base de cálculo da CSLL dos juros sobre o capital próprio, recolheu o tributo com os acréscimos decorrentes da denúncia espontânea, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/1996, descabendo, assim, qualquer recolhimento adicional oriundo do procedimento adotado;

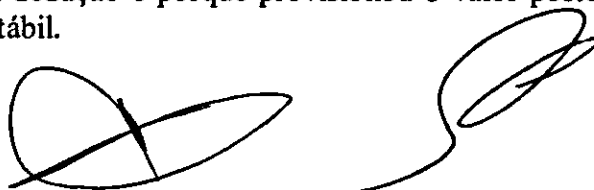
- que o artigo 57 da Lei nº 8.981/1995 determina a aplicação das mesmas regras contidas na legislação do IRPJ para a apuração da CSLL, assim efetuou a exclusão do IRFON incidente sobre os juros tanto da base de cálculo do IRPJ como da CSLL;

- que inexistiria norma legal que vedasse tal dedução;

- que no caso do IRFON a empresa investida assumiria o ônus da retenção e do recolhimento do imposto enquanto ela assumiria o encargo financeiro do tributo e daí decorreria a orientação contida no artigo 29 da IN nº 11/1996, que veda a exclusão do IRFON na empresa investida e permite tal procedimento na investidora;

- que a despesa com a CSLL era dedutível da base de cálculo do IRPJ e, assim sendo, a CSLL maior que a apurada anteriormente deveria ser deduzida do IRPJ;

- que não se poderia argumentar que a despesa com a CSLL deveria ser reconhecida no cálculo do IRPJ quando do pagamento do valor devido, já que a legislação atual veda tal dedução e porque provisionou o valor posteriormente recolhido sem efeitos no resultado contábil.



A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, analisando o feito fiscal e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 6.085, de 27 de outubro de 2004, pela procedência do lançamento, conforme ementa que ora transcrevemos.

*Juros sobre o capital próprio – As despesas com juros sobre capital próprio deveriam ser adicionadas ao lucro líquido, para fins de cálculo da CSLL.*

*O pagamento efetuado após o início do procedimento fiscal e antes da lavratura do auto de infração não impede a constituição do crédito tributário, inclusive, com a aplicação da multa de ofício.*

*O IRFON incidente sobre juros sobre capital próprio recolhido pela empresa responsável pela distribuição dos juros não poderia ser excluído, pelo sócio pessoa jurídica, da base de cálculo da CSLL.*

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 202/212, por meio do qual sustenta:

- que o recolhimento da diferença da contribuição foi realizado com os acréscimos legais aplicáveis no caso de denúncia espontânea, no prazo de vinte dias contados da intimação para apresentação de documentos emitida pela Delegacia da Receita Federal, consoante os precisos termos do art. 47 da Lei nº 9.430/96 e do art. 138 do Código Tributário Nacional;

- que em momento algum o art. 138 do Código Tributário Nacional determina vedação à aplicação da denúncia espontânea aos tributos não declarados ou ainda estabelece que somente aos declarados é aplicável;

- que o referido dispositivo estabelece apenas que pode o contribuinte proceder ao recolhimento do tributo antecipadamente à exigência por parte do órgão fiscalizador acrescido somente de juros de mora, sem qualquer limitação;

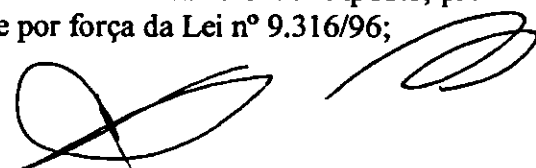
- que, a título meramente argumentativo, caso ainda se considerasse irregular o pagamento realizado, não poderia a autoridade administrativa simplesmente ignorá-lo, devendo, no mínimo, excluir do valor da exigência a parte efetivamente recolhida por ela;

- que, ainda que não tivesse procedido ao regular pagamento, inexistia qualquer irregularidade na dedução dos juros sobre capital próprio da base de cálculo da contribuição;

- que a Lei nº 9.249/95 viola o conceito de direito constitucional, tributário e comercial a respeito de lucro, ao estabelecer que a despesa em questão seja indedutível da base de cálculo da contribuição;


- que, relativamente à dedução do IRFON, inexistia na legislação de regência da CSLL qualquer norma que vedasse a adoção do procedimento adotado por ela;

- que, para fins de apuração do IRPJ do ano-calendário de 1996, a despesa com a CSLL podia ser deduzida da base de cálculo do imposto, procedimento que somente veio a ser alterado no ano seguinte por força da Lei nº 9.316/96;



- que, em sendo a despesa com a CSLL maior que a apurada por ela, o IRPJ apurado, por consequência, seria menor, razão pela qual o efeito da reversão da exclusão promovida por ela não é o apontado no Auto de Infração, pois há de ser deduzido o IRPJ apurado a maior.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o presente de exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativa ao exercício de 1997, formalizada em decorrência da imputação das seguintes infrações: a) falta de adição de despesa com juros sobre o capital próprio, no valor de R\$ 3.056.485,00; e b) exclusão indevida do lucro líquido, da parcela de R\$ 458.472,75, referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRFON) incidente sobre a distribuição dos juros sobre o capital próprio.

Inconformada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

### RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO

Sustenta a Recorrente que o recolhimento da diferença da contribuição foi realizado com os acréscimos legais aplicáveis no caso de denúncia espontânea, no prazo de vinte dias contados da intimação para apresentação de documentos emitida pela Delegacia da Receita Federal, consoante os precisos termos do art. 47 da Lei nº 9.430/96 e do art. 138 do Código Tributário Nacional. Diz que em momento algum o art. 138 do Código Tributário Nacional determina vedação à aplicação da denúncia espontânea aos tributos não declarados ou ainda estabelece que somente aos declarados é aplicável. Afirma que o referido dispositivo estabelece apenas que pode o contribuinte proceder ao recolhimento do tributo antecipadamente à exigência por parte do órgão fiscalizador acrescido somente de juros de mora, sem qualquer limitação. Adita, a título argumentativo, que, caso ainda se considere irregular o pagamento realizado, não pode a autoridade administrativa simplesmente ignorá-lo, devendo, no mínimo, excluir do valor da exigência a parte efetivamente recolhida por ela.

Os argumentos trazidos pela Recorrente não podem ser recepcionados.

Com efeito, não se pode falar em aplicação do disposto no artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996, na situação em que a contribuição exigida não foi, antes de iniciado o procedimento de fiscalização, devidamente declarada.

O referido dispositivo tem a seguinte dicção:

*Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.*

Obviamente que, tratando-se de contribuição exigida em razão de apuração a menor da correspondente base de cálculo, não se pode cogitar de que o respectivo valor tenha sido declarado (confessado) à Administração Tributária.

No que diz respeito ao disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, melhor sorte não tem a Recorrente, vez que, em consonância com o estabelecido no parágrafo único do referido dispositivo, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início do procedimento de fiscalização.

Relativamente ao aproveitamento do pagamento efetuado, é certo que a autoridade administrativa responsável pelo controle da extinção do crédito tributário em questão deverá, no momento adequado e tomando por base os valores consignados na peça acusatória, promover a devida imputação.

#### DEDUTIBILIDADE DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL DOS DISPÊNDIOS RELATIVOS A JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO

Argumenta a Recorrente que, ainda que não tivesse procedido ao regular pagamento, inexistente qualquer irregularidade na dedução dos juros sobre capital próprio da base de cálculo da contribuição. Diz que a Lei nº 9.249/95 viola o conceito de direito constitucional, tributário e comercial a respeito de lucro, ao estabelecer que a despesa em questão seja indedutível da base de cálculo da contribuição.

Apesar de ter promovido o pagamento da parcela da contribuição recolhida de forma insuficiente, a Recorrente questiona a constitucionalidade do dispositivo de lei que impedia a dedutibilidade da despesa com juros sobre o capital próprio da base de cálculo da contribuição.

Quanto a isso, resta simplesmente esclarecer que a autoridade julgadora administrativa não detém competência para apreciar tais argumentos.

No âmbito do então Primeiro Conselho de Contribuintes, inclusive, a matéria já fora objeto de súmula, conforme reprodução abaixo.


*Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

#### DEDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE INCIDENTE SOBRE A RECEITA DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL

Argumenta a Recorrente que, relativamente à dedução do IRFON, inexistente na legislação de regência da CSLL qualquer norma que vede a adoção do procedimento adotado por ela.

Aqui, a leitura não pode ser feita na forma pretendida pela Recorrente, isto é, não se trata de buscar na legislação norma que vede a exclusão promovida por ela na base de cálculo da contribuição, mas, sim, comando legal que autorize o procedimento adotado.

Em consonância com o disposto no art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, diploma legal instituidor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a base de cálculo da



contribuição é o valor do resultado do exercício, ANTES DA PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA.

Nessa linha, a indedutibilidade do imposto de renda na apuração da base de cálculo da CSLL decorre da descrição contida na lei que a instituiu, inexistindo no ordenamento jurídico-tributário vigente norma que autorize a dedução por meio de ajuste dessa mesma base de cálculo (exclusão).

#### DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ

Afirma a Recorrente que, para fins de apuração do IRPJ do ano-calendário de 1996, a despesa com a CSLL podia ser deduzida da base de cálculo do imposto, procedimento que somente veio a ser alterado no ano seguinte por força da Lei nº 9.316/96. Sustenta que, em sendo a despesa com a CSLL maior que a apurada por ela, o IRPJ apurado, por consequência, seria menor, razão pela qual o efeito da reversão da exclusão promovida por ela não é o apontado no Auto de Infração, pois há de ser deduzido o IRPJ apurado a maior.

Ainda que se pudesse argüir, na linha adotada pela autoridade julgadora de primeira instância, que a CSLL não poderia ser deduzida da base de cálculo da contribuição por força do disposto no parágrafo 1º do artigo 41 da Lei nº 8.981/95 (impossibilidade de dedução de tributos e contribuições que estejam com a exigibilidade suspensa), creio que no caso vertente estamos diante, única e exclusivamente, da reversão da exclusão derivada do imposto de renda retido na fonte sobre a receita de juros sobre capital próprio auferida. Neste particular, não há que se falar em recomposição da base de cálculo do imposto de renda, pois, como descrito na peça acusatória, o montante deduzido indevidamente derivou de imposto pago por antecipação. Assim, ainda que se supere a questão da dedutibilidade da contribuição que se encontra com a exigibilidade suspensa, a Recorrente teria de ter carreado aos autos elementos capazes de identificar o montante exigido a maior no lançamento tributário efetivado.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2009

WILSON FERNANDES GUIMARÃES

