



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15215.720029/2013-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.396 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2021
Recorrente CELULOSE NIPO-BRASILEIRA S A - CENIBRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008, 2009

TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. BASE DE CÁLCULO. INDEDUTIBILIDADE.

Os tributos com exigibilidade suspensa conforme os incisos II a IV do artigo 151 do CTN são indedutíveis para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

JUROS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. INDEDUTIBILIDADE.

Os juros incidentes sobre os tributos com exigibilidade suspensa também são indedutíveis para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. COMPROVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Na espécie, o contribuinte não logrou comprovar que tivesse direito às alegadas exclusões da base de cálculo de CSLL, razão pela qual o pedido deve ser indeferido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONFISCO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se deve conhecer de alegações de inconstitucionalidade da norma legal que determina a imposição de multa de ofício no percentual de 75%, conforme Súmula CARF nº 02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Leticia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração por meio do qual a autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil reduziu bases de cálculo negativas e efetuou o lançamento de ofício de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL apurada nos anos-calendário 2008 e 2009.

A infração apurada pela fiscalização foi a falta de adição às bases de cálculo da CSLL dos tributos com exigibilidade suspensa conforme previsão do artigo 41, § 1º, c/c o artigo 57 da Lei n. 8.981, de 1995. Reproduzo trecho do auto de infração em que a autoridade administrativa descreve sinteticamente a infração e apura os valores em cada trimestre do período fiscalizado:

0001 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL
TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa

O sujeito passivo, deixando de observar o disposto no art. 41, § 1º, combinado com o art. 57 da Lei n. 8.981, de 1995, não adicionou à base de cálculo ajustada da CSLL o valor de tributos cuja exigibilidade encontra-se suspensa nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei n. 5.172, de 1966 (CTN), conforme o Relatório de Auditoria fiscal n. 2012-00142-7, cujo teor integra este auto de infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2008	1.455.065,05	75,00
30/06/2008	1.467.311,25	75,00
30/09/2008	1.761.679,86	75,00
31/12/2008	1.997.456,46	75,00
31/03/2009	2.149.624,81	75,00
30/06/2009	1.642.440,73	75,00
30/09/2009	1.392.427,73	75,00
31/12/2009	1.416.225,64	75,00

Embora tenha apurado infração em todos os trimestres conforme tabela acima, a fiscalização efetuou lançamentos de créditos tributários somente no primeiro trimestre de 2009,

uma vez que, nos demais trimestres, a contribuinte dispunha de saldos de bases negativas de CSLL superiores aos montantes das infrações apuradas. Cito suas palavras:

11. Esses ajustes fizeram com que as bases de cálculo ajustadas da CSLL, antes das compensações, em todos os períodos examinados, fossem maiores do que aquelas apuradas pela contribuinte. Conseqüentemente, depois dos ajustes efetuados pela fiscalização, os saldos de base de cálculo negativa da CSLL apurados no final de cada período ficaram menores do que aqueles saldos apurados pela contribuinte, como demonstram os cálculos apresentados no auto de infração integrante deste relatório. Mas foram apuradas diferenças de CSLL a exigir de ofício apenas no 1º trimestre de 2009, porque:

11.1. Quanto aos períodos de apuração compreendidos entre o 1º trimestre de 2008 e o 4º trimestre de 2009, à exceção do 1º trimestre de 2009, a contribuinte dispunha de saldos de bases de cálculo negativas suficientes para acobertar, sem extrapolar o limite de 30% (arts. 15 e 16 da Lei n. 9.065, de 1995), os acréscimos nas bases de cálculo da CSLL decorrentes das infrações apuradas pela Fiscalização. Por isso mesmo, não houve alteração na CSLL a pagar apurada pela contribuinte quanto àqueles períodos e, por conseguinte, não houve diferença de CSLL a lançar de ofício, mas tão somente a já aludida redução nos saldos das bases de cálculo negativas.

11.2. Quanto ao 1º trimestre de 2009, as modificações promovidas pela Fiscalização resultaram em CSLL pagar adicional de R\$ 135.426,36, correspondente à incidência daquela contribuição sobre a parcela da infração apurada (item 4.5) que não pode ser compensada com a base de cálculo negativa, em razão do limite de 30% referido no item precedente.

Esclarecendo, dos R\$ 2.149.624,81 apurados pela Fiscalização (item 4.5) e adicionados à base de cálculo ajustada do período, R\$ 644.887,44 foram compensados com a base de cálculo negativa, e o restante (R\$ 1.504.737,37) serviu de base para o cálculo da CSLL apurada de ofício (R\$ 135.426,36, que é o resultado da aplicação da alíquota de 9% sobre os R\$ 1.504.737,37 não absorvidos pelas compensações).

No lançamento de ofício, houve o acréscimo de multa de ofício (75%) e juros moratórios conforme segue:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	
Contribuição	135.426,36
Juros	48.699,32
Multa	101.569,77
Valor do Crédito Apurado	285.695,45

Inconformada com o lançamento de ofício, a contribuinte impugnou o auto de infração. Peço licença para reproduzir a parte do relatório da autoridade julgadora de primeira instância que trata das alegações lançadas pela impugnante:

Em 21/03/2013, a Empresa apresentou impugnação ao auto de Infração (fls. 821/863), e alegou em síntese:

.....

Destaca-se que a fiscalização quando do lançamento entendeu que os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa caracteriza-se como provisões, e não como despesas incorridas, inovando na ordem jurídica (pois vinculou efeitos tributários não decorrente de lei) como também a realidade contábil, trazendo significado novo aos conceitos já definidos pela ciência.

.....
.....podemos aferir que a provisão se refere apenas às reservas feitas para atender despesas em que não há certeza quanto ao prazo e valor, onde não há definitividade.

.....
Com relação às "despesas" decorrentes de contas a pagar, entendemos que são fatos contábeis cuja obrigação correspondente tenha grau maior de definitividade, ou ainda, são registros contábeis de obrigações que não dependem mais de qualquer fato ou ato do credor que possa afetar a certeza do valor ou do prazo daquele titular. Seriam portanto, as contrapartidas contábeis de contas a pagar, onde há certeza quanto o valor e prazo.

Assim entendemos que essas definições trazem transparência e clareza quanto à conclusão de que os lançamentos contábeis feitos para se registrar os tributos com exigibilidade suspensa se caracterizam como despesas incorridas e não contrapartidas no resultado pelo registro de provisões, como busca caracterizar a Fiscalização. Dessa forma, os tributos a pagar, ainda que questionados judicialmente, seriam despesas dedutíveis e apropriáveis no momento de seu registro, de acordo com o princípio contábil de competência.

.....
.....É sabido por todos que a suspensão da exigibilidade do débito também não retira a certeza e determinação da obrigação tributária, uma vez que, o pagamento é postergado para momento futuro até à solução do litígio, mas permanece a presunção de legitimidade da cobrança e certeza e liquidez do débito.

Sendo assim, a correta interpretação que deve ser dada é que o lançamento contábil efetuado apenas reconhece uma obrigação de pagar, com valores certos, sem que ainda haja o desembolso de caixa, pois, um tributo com exigibilidade suspensa é uma obrigação tributária ainda não quitada, mas com todos os elementos prédefinidos.

.....
Como reforço, ao supramencionado, informamos ainda que em 26.06.2009, com a edição pela Comissão de Valores Mobiliários CVM da Deliberação n.º 594/2009, ficou aprovado e tornou-se obrigatório a adoção pelas Empresas do Pronunciamento Técnico CPC n.º 25, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, o qual define em seu item 10, os conceitos de provisão, passivo, obrigação legal e contingência passiva, senão vejamos:

"Provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos.

Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.(grifamos)

Obrigação legal é uma obrigação que deriva de:

contrato (por meio de termos explícitos ou implícitos);

legislação; ou outra ação da lei.

Passivo contingente é:

(a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não

totalmente sob controle da entidade; ou (b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque:

(i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou

.....
Tendo em vistas os conceitos supra e considerando que as CPC são aplicáveis às empresas em geral, o registro contábil de um tributo é sempre uma obrigação legal, uma "contas a pagar", ainda que questionado judicialmente, e nunca uma provisão.

DEDUTIBILIDADE DOS JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa

.....
Conforme pode ser observado por V.Sas, o art. 41 da Lei n.º 8.941/95 não faz ier uma referência a atualização monetária, multas, juros ou outros encargos, portanto, a indedutibilidade que trata referido diploma legal trata-se exclusivamente do principal do tributo ou contribuição em discussão judicial e com a exigibilidade suspensa.

Nem se diga que o referido art. 8o ainda encontra-se em vigor, visto que o tema foi inteiramente disciplinado pelo art. 41, da Lei n.º 8.941/95, o que se confirma pela posterior alteração trazida pelo art. 32 da Lei n.º 10.865/2004. Caso o aludido art. 8o, da Lei 8.541/92, estivesse em vigor a referida alteração legal a ele teria feito referência e não tão somente ao art. 41 da Lei n.º 8.941/95.

Além do mais, entendemos que os encargos moratórios não possuem a mesma natureza dos tributos e contribuições sobre os quais incidem, visto que tal inferência só seria possível pela utilização de analogia, o que é totalmente vedado em matéria tributário, pelos ditames do Código Tributário Nacional.

.....
DA APURAÇÃO DA CSLL

considerando que os documentos apresentados durante o Procedimento Fiscalizatório são hábeis à comprovação da existência das exclusões na base de cálculo do IRPJ, devem as mesmas exclusões ser consideradas para a apuração da base da CSLL, em atendimento ao princípio da verdade material, deve ser considerada na apuração da CSLL devido pela Empresa as exclusões nos valores abaixo identificados, e não o zeramento destes valores como faz entender a Fiscalização, tendo em vista que foram realizadas de ofício as adições também deverão ser lançadas de ofícios as exclusões a que a Impugnante faz direito.

Portanto, caso seja mantida a suposta não adição dos tributos e contribuição com exigibilidade suspensa à base de cálculo da CSLL, deverá ser observada a exclusão a que tem direito a contribuinte, sob pena de ocorrência do enriquecimento sem causa, pratica hostilizada pelo ordenamento jurídico pátrio.

Nesse sentido, observada as exclusões, obtemos o que se segue:

.....
Desta forma, nos trimestres supra referenciados, caso seja mantida os apontamentos realizados pela Fiscalização no sentido da suposta infração por não adição, ao lucro líquido, dos tributos com exigibilidade suspensa para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, requer-se, desde já, que sejam considerados pela Fiscalização os

valores referentes às exclusões que a Impugnante tem direitos, sobre pena da constituição da prática combatida do enriquecimento sem causa.

IV DO PEDIDO

Em vista do exposto, com base nas razões de fato e de direito aduzidas na presente Impugnação, requer a Impugnante sejam inteiramente desconstituídos os lançamentos de CSLL consubstanciados nos Autos de Infração ora combatido.

Subsidiariamente, caso seja julgado procedente o lançamento no tocante a indedutibilidade dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, o que se admite apenas para argumentar, que seja expurgado das adições as parcelas referentes a variação monetária (SELIC) aplicada aos tributos e contribuições com exigibilidade suspensas, visto que as variações monetárias de obrigações relativas a tributos e contribuições são dedutíveis, nos moldes do art. 52, da Lei n.º 9.069/95 cumulado com o ADN COSIT n.º 52/94, pelo regime de competência.

Requerse ainda, caso seja mantida a suposta não adição dos tributos e contribuição com exigibilidade suspensa à base de cálculo da CSLL, o que se admite apenas para argumentar, requerse a aplicação das exclusões a que tem direito a Impugna, da base de cálculo da CSLL, sob pena de ocorrência do enriquecimento sem causa, pratica hostilizada pelo ordenamento jurídico pátrio.

– A Impugnante, ao fundamentar seus argumentos, menciona decisões administrativas e judiciais.

A impugnação foi julgada improcedente. O Acórdão n.º 01-29.005 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém – DRJ/BEL, ora vergastado, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

AUTO DE INFRAÇÃO. JUROS SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSAS. PROVISÕES. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. DESCABIMENTO.

A incerteza inerente a despesas com juros sobre tributos com exigibilidade suspensa confere-lhes natureza de provisões, e, como tais, tem a dedutibilidade expressamente obstada pelo artigo 13, caput e inciso I, da Lei n.º 9.249/95. Da mesma forma, o parágrafo 1º do artigo 41 da Lei n.º 8.981/95 impede a dedutibilidade de tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, na determinação do lucro real, alcançando não somente o principal, mas também os juros de mora que são encargos acessórios acrescidos àquele, como recomposição da parcela do próprio tributo depreciada pela mora do contribuinte.

CSLL. IMPEDIMENTO À DEDUTIBILIDADE RESTRITO À DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL. INOCORRÊNCIA.

A restrição à dedutibilidade das despesas de tributos e contribuições com exigibilidade suspensa alcança também a base de cálculo da CSLL, não somente porque aplicam-se

àquela contribuição as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, como também porque tais despesas, caracterizando-se como *provisões*, tiveram sua dedutibilidade expressamente vedada, tanto para o IRPJ como para a CSLL.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- **Da dedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa da base de cálculo da CSLL:** neste tópico, inicialmente, a contribuinte fez longa digressão sobre a natureza contábil dos lançamentos dos tributos com exigibilidade suspensa, defendendo tratar-se de despesa incorrida e não mera provisão. Em seguida, a recorrente aduziu que a indedutibilidade de provisões relativas a tributos com exigibilidade suspensa veiculada pelo artigo 41 da Lei n.º 8.981/1995 seria referente apenas ao IRPJ e que as despesas indedutíveis para fins de apuração da base de cálculo da CSLL estariam taxativamente listadas no artigo 13 da Lei n.º 9.249/1995.

- **Dedutibilidade dos juros de mora sobre tributos ou contribuições com exigibilidade suspensa:** neste ponto, a contribuinte argumentou que o artigo 41 da Lei n.º 8.981/1995 teria revogado o artigo 8.º da Lei n.º 8.541/1992 e, com a nova redação, não haveria mais vedação à dedutibilidade de atualização monetária, multas, juros ou outros encargos. Como os juros moratórios não teriam a mesma natureza dos tributos e contribuições, a limitação à dedutibilidade do artigo 41 da Lei n.º 8.981/1995 seria limitada ao principal do tributo.

- **Da apuração da CSLL:** neste ponto, a contribuinte alegou que a fiscalização teria deixado de considerar exclusões da base de cálculo da CSLL às quais teria direito, conforme tabelas abaixo:

Para o 1º Trimestre de 2008:

DESCRIÇÃO	CONTA RAZÃO	1º TRIMESTRE	
		ADIÇÃO	EXCLUSÃO
PROV. ATUAL MONET. DOS TRIB. COM EXIG. SUSP. (A)			
- INSS RESP. SOLIDÁRIA (1)	20410006	45.627,36	0,00
- IRPJ - LUCRO INFLAC (2)	20418004	1.242,44	0,00
- INSS S/ PLR 1994 (3)	20410005	108.277,13	4.837,62
- INSS AUTÔNOMOS 94 A 98 (4)	20410004	6.305,53	266,45
- IRPJ/90 - AÇÃO JUDI (5)	20418002	594.770,68	0,00
- ICMS USO E CONSUMO- (6)	20417001	439.510,59	0,00
- IRRF S/ COMISSÕES (7)	20416002	228.371,42	12.437,03
- INSS S/ SAT/PLR E FUNR. (8)	20410001	17.814,19	0,00
- ICMS - DESPESAS ADUANEIRAS-CONTINGÊNCIA (9)	20417003	-	-
PROV. INSS - COOP. MOT. EXIG. SUSPENS A (10)	20410002	83,36	
PROV. INSS - OUTRAS COOPERATIVAS - EXIG. SUSP. (11)	20410003	12.908,84	
TCFA - IBAMA (12)	20419001	-	
PROV CIDE - EXIG. SUSPENS A (13)	20419004	155,52	
PROV. CONTING. VLRS INDEFERIDOS IRPJ/CSLL (14)	21640001		
PROV. CONTING. - CDA IPC89/90 - CSLL (15)	21640002		
TOTAL		1.456.065,05	17.541,10

Para o 2º Trimestre de 2008:

DESCRIÇÃO	CONTA RAZÃO	2º TRIMESTRE	
		ADIÇÃO	EXCLUSÃO
PROV. ATUAL. MONET. DOS TRIB. COM EXIG. SUSP. (A)			
- INSS RESP. SOLIDÁRIA (1)	20410006	46.333,86	-
- IRPJ - LUCRO INFLAC (2)	20418004	1.266,60	-
- INSS S/ PLR 1994 (3)	20410005	82.800,66	19.447,71
- INSS AUTÔNOMOS 94 A 98 (4)	20410004	4.560,59	1.412,89
- IRPJ/90 - AÇÃO JUDI (5)	20418002	622.170,59	-
- ICMS USO E CONSUMO- (6)	20417001	445.413,02	-
- IRRF S/ COMISSÕES (7)	20416002	212.872,08	-
- INSS S/ SAT/PLR E FUNR. (8)	20410001	18.160,78	-
- ICMS - DESPESAS ADUANEIRAS-CONTINGÊNCIA (9)	20417003	0,00	-
PROV. INSS - COOP. MOT. EXIG. SUSPENS A (10)	20410002	104,81	-
PROV. INSS - OUTRAS COOPERATIVAS - EXIG. SUSP. (11)	20410003	24.567,53	-
TCFA - IBAMA (12)	20419001	2.250,00	-
PROV CIDE - EXIG. SUSPENS A (13)	20419004	6.810,73	-
PROV. CONTING. VLRs INDEFERIDOS IRPJ/CSLL (14)	21640001	-	-
PROV. CONTING. - CDA IPC89/90 - CSLL (15)	21640002	-	-
TOTAL		1.467.311,25	20.860,80

Para o 4º Trimestre de 2008:

DESCRIÇÃO	CONTA RAZÃO	4º TRIMESTRE	
		ADIÇÃO	EXCLUSÃO
PROV. ATUAL. MONET. DOS TRIB. COM EXIG. SUSP. (A)			
- INSS RESP. SOLIDÁRIA (1)	20410006	69.595,03	-
- IRPJ - LUCRO INFLAC (2)	20418004	1.595,35	-
- INSS S/ PLR 1994 (3)	20410005	145.362,20	-
- INSS AUTÔNOMOS 94 A 98 (4)	20410004	6.091,39	-
- IRPJ/90 - AÇÃO JUDI (5)	20418002	831.006,58	-
- ICMS USO E CONSUMO- (6)	20417001	614.079,01	-
- IRRF S/ COMISSÕES (7)	20416002	284.324,08	-
- INSS S/ SAT/PLR E FUNR. (8)	20410001	7.624,75	-
- ICMS - DESPESAS ADUANEIRAS-CONTINGÊNCIA (9)	20417003	-	15.278,80
PROV. INSS - COOP. MOT. EXIG. SUSPENS A (10)	20410002	364,03	-
PROV. INSS - OUTRAS COOPERATIVAS - EXIG. SUSP. (11)	20410003	23.383,18	-
TCFA - IBAMA (12)	20419001	-	-
PROV CIDE - EXIG. SUSPENS A (13)	20419004	14.030,86	-
PROV. CONTING. VLRs INDEFERIDOS IRPJ/CSLL (14)	21640001	-	-
PROV. CONTING. - CDA IPC89/90 - CSLL (15)	21640002	-	-
TOTAL		1.997.456,46	15.278,80

Para o 1º Trimestre de 2009:

DESCRIÇÃO	CONTA RAZÃO	1º TRIMESTRE	
		ADIÇÃO	EXCLUSÃO
PROV. ATUAL. MONET. DOS TRIB. COM EXIG. SUSP. (A)			
- INSS RESP. SOLIDÁRIA (1)	20410006	34.276,45	547.852,51
- IRPJ - LUCRO INFLAC (2)	20418004	1.464,82	-
- INSS S/ PLR 1994 (3)	20410005	100.764,61	-
- INSS AUTÔNOMOS 94 A 98 (4)	20410004	5.550,03	-
- IRPJ/90 - AÇÃO JUDI (5)	20418002	787.733,51	-
- ICMS USO E CONSUMO- (6)	20417001	582.102,04	-
- IRRF S/ COMISSÕES (7)	20416002	259.055,56	-
- INSS S/ SAT/PLR E FUNR. (8)	20410001	-	756.836,77
PROV. CONTING. VLRs INDEFERIDOS IRPJ/CSLL (14)	21640001	260.761,72	-
PROV. CONTING. - CDA IPC89/90 - CSLL (15)	21640002	100.696,74	-
PROV. INSS - COOP. MOT. EXIG. SUSPENS A (10)	20410002	482,24	-
PROV. INSS - OUTRAS COOPERATIVAS - EXIG. SUSP. (11)	20410003	16.542,65	-
PROV CIDE - EXIG. SUSPENS A (13)	20419004	194,44	-
TOTAL		2.149.624,81	1.304.689,28

- **Do caráter confiscatório da multa aplicada:** neste tópico, insurgiu-se contra a multa de ofício (75%), que violaria o princípio constitucional que veda o confisco em matéria tributária.

Ao final, a contribuinte pediu a reforma da decisão de piso para o cancelamento integral do auto de infração. Subsidiariamente, pediu que sejam expurgadas as adições relativas aos juros (Taxa Selic) e que sejam deferidas as exclusões da base de cálculo da CSLL.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado acima, trata-se de auto de infração por meio do qual a autoridade fiscal efetuou a redução de bases negativas e promoveu o lançamento de crédito tributário de CSLL nos anos-calendário 2008 e 2009.

A infração apurada em todos os trimestres do período fiscalizado foi a falta de adição às bases de cálculo de CSLL dos tributos com suspensão da exigibilidade conforme incisos II a IV do artigo 151 do Código Tributário Nacional – CTN.

Mérito. Da dedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa da base de cálculo da CSLL.

No que tange ao mérito da infração, a contribuinte dedicou grande parte de sua peça recursal a argumentar que a natureza contábil dos lançamentos de tributos com a exigibilidade suspensa seria de despesa incorrida e não de mera provisão. Para ilustrar a posição da contribuinte, trago à colação o seguinte excerto do recurso voluntário:

Destaca-se que a Fiscalização quando do lançamento entendeu que os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa caracterizam-se como provisões, e não como despesas incorridas, inovando na ordem jurídica (pois vinculou efeitos tributários não decorrentes de lei) como também a realidade contábil, trazendo significado novo aos conceitos já definidos pela ciência.

Nesse ponto específico, entendemos que o termo "provisão", conforme alertam os contadores da FEA/USP, tem sido equivocadamente utilizado como referência a qualquer obrigação, mas que, contudo, esse termo refere-se apenas aos passivos com prazo e valores incertos se aproximando, mas não se identificando, com os demais elementos do passivo. Dessa forma, nem todo o registro no passivo com contrapartida a débito no resultado poderia ser considerado uma provisão, e que quando há certeza quanto a valor e prazo, se tem uma obrigação de pagar, registrada antecipadamente em decorrência do princípio contábil da competência e não a uma provisão. Assim, podemos aferir que a provisão se refere apenas às reservas feitas para se atender despesas em que não há certeza quanto ao prazo e valor, onde não há definitividade. Lembrando que as provisões são registros com contrapartida a débito no resultado de estimativas de obrigações futuras.

Com relação às "despesas" decorrentes de contas a pagar, entendemos que são fatos contábeis cuja obrigação correspondente tenha grau maior de definitividade, ou ainda, são registros contábeis de obrigações que não dependem mais de qualquer fato e/ou ato do credor que possa afetar a certeza do valor ou do prazo daquele título. Seriam, portanto, as contrapartidas contábeis de contas a pagar, onde há certeza quanto ao valor e prazo.

Assim entendemos que essas definições trazem transparência e clareza quanto à conclusão de que os lançamentos contábeis feitos para se registrar os tributos com exigibilidade suspensa se caracterizam como despesas incorridas e não contrapartidas no resultado pelo registro de provisões, como busca caracterizar a Fiscalização. Dessa forma, os tributos a pagar, ainda que questionados judicialmente, seriam despesas dedutíveis e apropriáveis no momento de seu registro, de acordo com o princípio contábil de competência.

Nesta esteira, defendeu que, caso se entenda que os lançamentos contábeis relativos a tributos com dedutibilidade suspensa tenham natureza de provisão, deveria haver uma norma legal específica determinando sua adição à base de cálculo da CSLL. No caso, o artigo 41 da Lei n.º 8.981/1995 veicularia a indedutibilidade apenas para a apuração do IRPJ.

Por outro lado, pugnou pela dedutibilidade da despesa incorrida com tributos com exigibilidade suspensa, uma vez que as hipóteses de indedutibilidade seriam exaustivamente elencadas no artigo 13 da Lei n.º 9.249/1995. Cito suas palavras:

Caso os tributos com exigibilidade suspensa sejam considerados como provisões, entendemos que seria necessário editar norma específica para vedar, a dedutibilidade, como fez o legislador sobre a base de cálculo do IR e que o art. 41 da Lei 8.981/953, o qual trata exclusivamente da indedutibilidade das despesas para o lucro real, restando silente quanto à adição na base de cálculo da CSLL.

Nesse diapasão, destacamos que todas as despesas consideradas indedutíveis da base de cálculo da CSLL, foram relacionadas taxativamente no art. 13 da Lei 9.249/954 e nos itens relacionados na referida lei não estão presentes as despesas adicionadas pela Fiscalização na base de cálculo da CSLL. Entendemos, portanto, que não havendo previsão legal específica a respeito da indedutibilidade, não pode a administração tributária criar a restrição.

Tenho que a tese da recorrente não deve prosperar, conforme passo a expor.

Inicialmente, cabe mencionar que parece-me irrelevante para o deslinde da questão controversa a natureza contábil do lançamento do tributo com exigibilidade suspensa. A meu sentir, nada altera tratar-se de provisão ou despesa incorrida.

Penso que seja mais seguro navegar pelas normas jurídicas tributárias para deslindar a questão. A posição aqui esposada escora-se no texto normativo do artigo 41 da Lei n.º 8.981/1995, que foi o fundamento utilizado pela autoridade fiscal no enquadramento da infração. Vamos ao texto:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 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 n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o Imposto de Renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável em substituição ao contribuinte.

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto.

§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescerão ao custo de aquisição.

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

§ 6º As contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou receita bruta e sobre o valor das importações, pagas pela pessoa jurídica na aquisição de bens destinados ao ativo permanente, serão acrescidas ao custo de aquisição. (grifei)

Ora, vê-se que se trata de norma jurídica tributária que não distingue se a ciência contábil descreve o lançamento como provisão ou despesa. Trata-se de norma jurídica especial que determina que as contrapartidas dos passivos relativos a tributos com exigibilidade suspensa que tenham sido lançadas a débito do resultado contábil devem ser adicionadas à base de cálculo do imposto **para fins fiscais**.

A questão que se impõe é determinar se a norma veiculada pelo artigo 41 da Lei nº 8.981/1995 também é aplicável à base de cálculo da CSLL. Penso que o artigo 57, *caput*, do mesmo diploma legal elucida a matéria:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

[...] – grifei.

É cediço que este dispositivo legal não equipara as duas bases de cálculo. Há duas regras matrizes de incidência tributária, uma para IRPJ e outra para CSLL. A questão que se impõe, então, é qual o sentido mais adequado para o texto normativo citado.

Neste contexto, tenho que a norma veiculada pelo dispositivo legal acima equipara aquilo que é comum na formação das duas bases de cálculo. Assim, na apuração do resultado da pessoa jurídica, o que é lucro operacional para um, também é para outra. O que é despesa operacional dedutível para um, também é para outra. O que é lucro líquido para um, também é para outra.

Nesta esteira, portanto, a disposição normativa que determina a indedutibilidade das contrapartidas dos passivos com tributos com exigibilidade suspensa que forem lançadas a débito do resultado contábil da pessoa jurídica (lucro líquido), que é comum à formação das duas

bases de cálculo, deve ser aplicada igualmente na apuração das bases de cálculo de IRPJ e de CSLL.

Em síntese, é cristalino que a disposição do texto normativo do artigo 57 da Lei n.º 8.981/1995 estendeu a aplicação da indedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa de que trata o parágrafo 1º do artigo 41 da mesma lei para a apuração da base de cálculo da CSLL. Neste diapasão, vale citar as bem colocadas palavras da autoridade fiscal na fundamentação do auto de infração:

6. Ao contrário do que argumentou a contribuinte, a legislação tributária, inclusive por preceito emanado diretamente do legislador (lei em sentido estrito, citada adiante),

determina de modo expresso que, na apuração da CSLL, os valores dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa sejam adicionados à base de cálculo ajustada. E o raciocínio que permite afirmar isso é este:

6.1. Ao tratar das **regras de apuração** do IRPJ, o art. 41, *caput* e § 1º, da Lei n. 8.981, de 1995, determina que “os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência” [*caput*], salvo aqueles “[...] cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial” [§ 1º].

6.2. Esse dispositivo determinou, decerto, o procedimento adotado pela contribuinte, que, ao determinar o lucro real, na apuração do IRPJ, adicionou os valores de tributos com exigibilidade suspensa indicados no item 4.

6.3. De se notar que o dispositivo em questão encontra-se topograficamente situado na subseção I (das alterações na **apuração** do lucro real) da seção III (do regime de tributação com base no lucro real) do capítulo III (do imposto de renda das pessoas jurídicas) da Lei n. 8.981, de 1995. Logo, não há dúvidas de que a regra legal ora em destaque (art. 41, § 1º, da Lei n. 8.981, de 1995) consubstancia-se em **norma de apuração** do IRPJ. Essa observação é importante para fins de compreensão do restante do raciocínio aqui desenvolvido.

6.4. O art. 57 da mesma Lei n. 8.981, de 1995, aqui examinada, dispõe expressamente que “aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) as mesmas **normas de apuração** e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38 [...]” (destaques acrescentados).

6.5. Ora, referido dispositivo legal manda expressamente aplicar à CSLL a mesma regra de apuração do IRPJ contida no art. 41, § 1º, da Lei n. 8.981, de 1995. Sendo assim, a base de cálculo daquela contribuição, além de outros ajustes (exclusões e adições) exigidos pela legislação tributária, deve ser ajustada, também, pela adição dos tributos com exigibilidade suspensa.

6.6. Logo, existente a regra legal a exigir expressamente a adição, no ajuste da base de cálculo da CSLL, dos tributos com exigibilidade suspensa (art. 41, § 1º, c/c o art. 57 da Lei n.

8.981, de 1995), a contribuinte não tem razão ao argumentar – invocando ofensa ao princípio da legalidade – que “não há uma previsão expressa vedando a dedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa para a CSLL” (item 5.2).

Ainda vale mencionar que a fiscalização também considerou de pouca relevância a discussão acerca da natureza contábil do lançamento na escrita comercial, fazendo apenas uma ligeira menção, *obiter dictum*, conforme se verifica no seguinte trecho:

7. E mais, existindo a expressa previsão legal referida no item precedente, apresenta-se desnecessária – ao menos no âmbito da Administração, a quem cabe aplicar a lei, sem perquirir sobre eventuais vícios de constitucionalidade – a discussão sobre a aplicabilidade ou não do conceito de provisões às obrigações tributárias com exigibilidade suspensa.

7.1. Se são ou não são meras contingências passivas ou provisões, os tributos com exigibilidade suspensa devem ser adicionados, ao se ajustar a base de cálculo da CSLL, pois isso é o que determina o já examinado art. 41, § 1º, c/c o art. 57 da Lei n. 8.981, de 1995.

7.2. Logo, não são cabíveis as considerações sugeridas pela contribuinte no argumento aludido no item 5.1, porque prejudicadas em razão da expressa previsão legal referida no subitem precedente, ao qual se vincula a atuação administrativa do Fisco.

7.3. Ainda assim, e para argumentar, faz-se, aqui, referência ao conceito de provisão dado por Iudícibus, Martins e Gelbcke, definido nestes termos:

Provisões: são reduções de ativo ou acréscimos de exigibilidade que reduzem o Patrimônio Líquido, e cujos valores não são ainda totalmente definidos. Representam, assim, expectativas de perdas de ativos ou estimativas de valores a desembolsar que, apesar de financeiramente ainda não efetivadas, derivam de fatos geradores contábeis já ocorridos; isto é, dizem respeito a perdas economicamente incorridas (como a depreciação, a perda de valor de investimentos, o provável não recebimento de créditos, a estimativa de não-recuperação de valores aplicados nos estoques etc.) ou a prováveis valores a desembolsar originados de fatos já acontecidos (como o risco por garantias oferecidas em produtos já vendidos, estimativas de valores a pagar a título de décimo-terceiro salário, férias e indenizações relativas a tempo de serviço já transcorrido, probabilidade de ônus futuro em função de problemas fiscais já ocorridos, imposto de renda estimado a pagar no próximo exercício ou a longo prazo, em função de lucros já contabilizados etc.)

7.4. De acordo com essa definição, não há dúvidas sobre a natureza provisional do lançamento contábil relativo aos tributos com exigibilidade suspensa, não apenas em função da incerteza sobre a sua quantificação, mas principalmente em razão da incerteza quanto à obrigatoriedade do seu pagamento.

Portanto, no mérito, os valores de tributos com exigibilidade suspensa apurados pela fiscalização são indedutíveis e devem ser adicionados à base de cálculo da CSLL.

No mesmo diapasão, vale mencionar alguns precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujas ementas são reproduzidas na parte que interessa:

PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.

Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos discutidos judicialmente, cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por traduzir-se em nítido caráter de provisão (Lei 9.249/1995, art. 13, I). Além disso, não há nenhum antagonismo entre as regras da Lei 9.249/1995 (art. 13, I) e da Lei 8.981/1995 (art. 41, §1º, e art. 57). O sentido delas é o mesmo, ou seja, vedar a dedução antecipada de tributo com exigibilidade suspensa, dada a sua condição de incerteza. Nesse contexto, seja como provisão, seja como uma despesa que só pode ser deduzida pelo regime de caixa, os tributos com exigibilidade suspensa não podiam mesmo ter sido deduzidos da base de cálculo da CSLL no ano-calendário de 2005. (Acórdão CARF nº 9101-002.762, de 05/04/2017)

PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA.

Os tributos discutidos judicialmente, cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por traduzir-se em nítido caráter de provisão (Lei 9.249/1995, art. 13, I). (Acórdão CARF n.º 1402-002.761, de 20/09/2017)

Destarte, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Mérito. Dedutibilidade dos juros de mora sobre tributos ou contribuições com exigibilidade suspensa.

Neste ponto, a recorrente aduziu que a norma utilizada pela fiscalização para fundamentar o lançamento tributário (artigo 41 da Lei n.º 8.981/1995) vedaria apenas a dedutibilidade do principal do tributo com exigibilidade suspensa, não impedindo a dedução, para fins fiscais, dos juros incidentes. Transcrevo excerto da peça recursal:

A questão aqui elencada refere-se a possibilidade de dedução dos juros de mora calculados sobre os tributos e contribuições discutidas judicialmente, haja vista que com a revogação do art. 8º da Lei n.º 8.541/92, pelo art. 41 e § 1º, da Lei n.º 8.981/95, não existe mais a norma específica que proíba a dedutibilidade da atualização monetária, multa, juros ou outros encargos, senão veja-se:

Regra sobre a égide da Lei n.º 8.541/92:

“Art. 8º Serão consideradas como redução indevida do lucro real, de conformidade com as disposições contidas no art. 6º, § 5º, alínea b, do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e

outros encargos, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia.”

Regra sob a égide da Lei n.º 8.981/95:

“Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.
§ 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 n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.”

Conforme pode ser observado por V.Sas. o art. 41 da Lei n.º 8.941/95 não faz nenhuma referência a atualização monetária, multas, juros ou outros encargos, portanto, a indedutibilidade que trata referido diploma legal trata-se exclusivamente do principal do tributo ou contribuição em discussão judicial e com a exigibilidade suspensa.

Penso que a matéria foi apreciada de forma adequada e cuidadosa pela autoridade julgadora de piso, razão pela qual adoto sua fundamentação como razão de decidir:

E quanto a dedutibilidade dos juros de mora sobre os tributos ou contribuições com exigibilidade suspensa, alega que inexistiria previsão legal para a exigência da CSLL sobre juros relativos a tributos com exigibilidade suspensa, já que o parágrafo 1º do artigo 41 da Lei nº 8.981/95 falaria em “tributos e contribuições”, não em “juros”. Acrescenta que os encargos moratórios não possuem a mesma natureza dos tributos e contribuições sobre os quais incidem, visto que tal inferência só seria possível pela utilização de analogia, o que é totalmente vedado em matéria tributária, pelos ditames do Código Tributário Nacional.

De fato, o parágrafo 1º do artigo 41 da Lei nº 8.981/95, a seguir reproduzido, fala de “tributos e contribuições”. Contudo, esta expressão, ao contrário do defendido pelo autuado, inclui não somente o principal, mas também os juros de mora quando existentes. É consabido que os juros de mora são acessórios que representam fração do principal, que a este é acrescida em razão da perda do valor do dinheiro no tempo, e, assim, não significam outra coisa que não a recomposição da parcela do próprio tributo que se esvai pelo fato de o contribuinte não efetuar o seu pagamento no vencimento. Ao impedir a dedutibilidade do tributo, a norma legal impede também a dedutibilidade da parcela perdida do próprio tributo em razão da mora do contribuinte, quando esta ocorre. Em princípio, dada essa identidade, inexistente motivo lógico ou ontológico que justifique o tratamento para esses encargos moratórios diferente daquele conferido ao principal, *in casu*, quanto à dedutibilidade de tributo suspenso, na apuração do lucro real para o IRPJ ou na base de cálculo da CSLL. Obviamente, o legislador, por força do poder que detém de disciplinar as relações tributárias, pode, em razão de conveniências de política fiscal ou tributária, modificar a ordem lógica e ontológica referida e introduzir regimes tributários distintos para principal e juros. Quando isso ocorre, porém, fá-lo de forma expressa, por exemplo, a dispensa de juros nas hipóteses de consulta ao Fisco e de observância de normas infralegais, e a remissão de juros, o que não se verifica no presente caso.

[...]

Evidencia-se, assim, que não assiste razão ao autuado quando afirma que as obrigações relativas à parcela do principal do tributo teriam natureza diversa da dos juros, por serem regidas pelo direito tributário, enquanto estes, que se referem a inadimplemento do devedor, seriam regidos de outra maneira. Não há dúvida de que a distinção entre principal e juros é de portentosa importância no âmbito dos direitos civil ou comercial, que regem as relações financeiras, onde existem previsões de diferentes sistemas de cálculo, inclusive com capitalização dos juros e com diversos sistemas de amortização de dívidas. Não, porém, para o direito tributário, onde, os juros, que são obrigatoriamente simples, pois incidem apenas sobre o principal, compõem, em conjunto com o principal, o crédito tributário, que, disciplinado pelo direito tributário, é objeto da obrigação tributária principal.

Ademais, vale para o caso o princípio de que *o acessório segue o principal*. A RFB já se manifestou neste sentido através da Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 216/2003, de 11/11/2003, declarando que os juros incidentes sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa são meros acessórios que integram o tributo, e, como tais, sujeitam-se às mesmas regras vigentes para o principal, *in verbis*:

Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 216/2003

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ementa: Os valores provisionados correspondentes a juros calculados pela taxa Selic, relativos a tributo cuja exigibilidade esteja suspensa por força do art. 151, incisos II a IV, da Lei n.º 5.172, de 1966, constituem meros acessórios do tributo. Submetem-se às mesmas regras de dedutibilidade impostas ao principal, devendo, por isso, ser adicionados ao lucro líquido do período de apuração para fins de determinação do lucro real.(grifamos)

Portanto, conclui-se que existe previsão legal, o parágrafo 1º do artigo 41 da Lei nº 8.981/95, impedindo a dedução dos juros relativos a tributos com exigibilidade suspensa.

A tese aqui esposada também encontra eco na jurisprudência do CARF, como se pode observar nos seguintes julgados:

ACRÉSCIMOS LEGAIS SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSAS. PROVISÕES. INDEDUTIBILIDADE.

Tanto os impostos como as contribuições com a exigibilidade suspensa são indedutíveis na apuração do lucro real, por se caracterizarem como meras provisões e, os juros de mora, quando deduzidos na apuração do lucro contábil da pessoa jurídica, de acordo com o regime de competência, devem seguir a mesma regra, sendo adicionados para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. (Acórdão CARF nº 1402-002.514, de 17/05/2017) (grifei)

PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSAS.

Devem ser adicionados ao lucro líquido do período, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição social, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medida judicial. Precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

JUROS APLICADOS SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSAS.

São também indedutíveis os acréscimos de juros feitos às provisões contábeis de tributos com exigibilidade suspensa. (Acórdão CARF nº 9101-003.004, de 08/08/2017)

Assim, voto, neste ponto, por negar provimento ao recurso voluntário.

Mérito. Da apuração da CSLL.

Neste ponto, conforme relatado, a contribuinte alegou que a fiscalização teria deixado de considerar na apuração das bases de cálculo da CSLL exclusões às quais teria direito.

De fato, penso que a fiscalização, em homenagem ao princípio da verdade material, deve sempre atuar igualmente em relação aos fatores que ampliem ou que diminuam as bases de cálculo dos tributos apurados de ofício. Afinal, o artigo 142 do CTN exige que a autoridade administrativa apure a matéria tributável e calcule o montante do tributo devido.

Entretanto, penso que, no caso concreto, a contribuinte não se desincumbiu do ônus de apresentar os elementos de prova que deem suporte à sua alegação. A recorrente referiu-se de forma genérica aos elementos de prova apresentados à fiscalização, sem realizar qualquer esforço para relacionar elementos de prova específicos aos valores que alegar ter direito a excluir das bases de cálculo da CSLL. Vejamos suas palavras:

No caso concreto, quando da fiscalização e realização do lançamento fiscal, das supostas irregularidades constatadas pela Fiscalização, verificou-se a ocorrência de equívoco, visto que não foi considerada para efeito de apuração da Base de cálculo da CSLL as exclusões que a Impugnante tem direito, sendo somente ajustado pela Auditor Fiscal as Adições. Tendo em vista a constatação de que ocorreu, na realidade, erro, cuja reparação ou correção deve ser efetuada de ofício pela autoridade fiscalizadora, tendo em vista a sua atividade fiscalizadora e os princípios administrativos que regem seus trabalhos, especialmente ao princípio da verdade material:

[...]

Dessa forma, considerando que os documentos apresentados durante o Procedimento Fiscalizatório são hábeis à comprovação da existência das exclusões na base de cálculo do IRPJ, devem as mesmas exclusões ser consideradas para a apuração da base da CSLL, em atendimento ao princípio da verdade material, deve ser considerada na apuração da CSLL devido pela Empresa as exclusões nos valores abaixo identificados, e não o zeramento destes valores como faz entender a Fiscalização, tendo em vista que foram realizadas de ofício as adições também deverão ser lançadas de ofícios as exclusões a que a Impugnante faz direito.

Dessa forma, considerando que os documentos juntados pela Manifestante são suficientes para à comprovação das exclusões a que faz jus a Impugnante, caso venha a prevalecer os lançamentos realizados pela Fiscalização por suposta ineditabilidade dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, devem, portanto, ser os respectivos valores acatados pela Fiscalização e abatido da base de cálculo da CSLL a ser apurada.

É oportuno salientar, inclusive, que a autoridade julgadora de primeira instância já havia apontado a falta de fundamentação dos valores alegados, conforme se pode constatar no seguinte trecho da decisão recorrida:

No item da apuração da CSLL a impugnante aponta alguns valores as serem excluídos das bases de cálculos da CSLL (fls. 835/836), nos 1º, 2º, e 3º trimestres de 2008, e no 1º trimestre de 2009. No entanto, no seu pedido não apontou as razões de tais exclusões, por isto, por falta de subsídio deixamos de analisa-las.

Assim, neste ponto, também voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Do caráter confiscatório da multa aplicada.

É cediço que as autoridades fiscais, assim como os julgadores administrativos, não podem deixar de aplicar norma legal em razão de alegações de inconstitucionalidade. Essa é a inteligência da Súmula CARF n.º 02, *verbis*:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, não se deve conhecer da alegação de inconstitucionalidade da multa de ofício (75%) em razão da alegada violação do princípio do não confisco.

Conclusão.

Voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira