



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

Processo nº 16327.001630/2010-39
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1202-000.903 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2012
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrentes BANCO VOTORANTIM S.A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006, 2007

RECURSO DE OFÍCIO. DEPÓSITO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INAPLICABILIDADE DE MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. Quando há depósitos judiciais dos valores discutidos em ação judicial a exigibilidade dos referidos tributos fica suspensa, nos termos do artigo 151, inciso II, do CTN. Nesse caso, é cabível e devido lançamento de ofício para prevenir a decadência. Por outro lado, não há justificativa para aplicação da multa de ofício e juros de mora sobre os valores lançados em face da existência de depósito integral. Portanto, nos casos em que o lançamento de ofício é efetuado simplesmente para prevenir a decadência, é incabível a aplicação de penalidades. Súmula CARF nº 5.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. REEXAME PERÍODO ANTERIORMENTE FISCALIZADO. Segundo previsão expressa do artigo 906 Regulamento do Imposto de Renda, é possível um segundo exame do período anteriormente fiscalizado mediante ordem escrita do Delegado da Receita Federal do Brasil. Estando presente nos autos referida autorização, não há que se falar em impossibilidade de reexame e nulidade do lançamento. Preliminar de nulidade rejeitada.

REEXAME LANÇAMENTO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA. Não há que se falar em mudança do critério jurídico quando o lançamento complementar tem o objetivo de corrigir erros contidos no lançamento original. Revisão autorizada pelo artigo 149 do CTN.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO LANÇAMENTO. O parágrafo único do artigo 149 do CTN prevê que a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. O prazo decadencial para revisão do lançamento é aquele previsto no artigo 150, §4º do CTN, não havendo que se falar em homologação tácita antes do término desse prazo.

DEDUTIBILIDADE DE COFINS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. Os tributos e contribuições que estiverem com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, inciso II do CTN, constituem provisões e não despesas incorridas, restando vedada sua dedução para apuração da base de cálculo da CSLL, conforme regra do art. 13, inciso I, da Lei 9.249/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencida a conselheira Nereida Miranda Finamore Horta, que lhe dava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Viviane Vidal Wagner, João Bellini Junior, André Almeida Blanco, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Consiste o presente processo em Autos de Infração lavrados contra o contribuinte, ora Recorrente, consubstanciados em lançamentos de IRPJ e CSLL, multa de ofício e juros à taxa SELIC decorrentes da falta de adição na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL dos anos de 2005 a 2007 da atualização monetária da COFINS não paga efetivamente, com base em decisão judicial.

Inconformado com a lavratura do Auto de Infração, o Recorrente apresentou Impugnação (fls. 228/262) baseado, em síntese, nos seguintes fundamentos:

(i) O Recorrente foi cientificado em 18.08.2009 dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL lavrados sob alegação de dedução indevida do lucro real e da base de cálculo da CSLL, das despesas relativas à COFINS, especificamente quanto aos anos-calendários de 2004 a 2008. Esta autuação originou o processo administrativo 16327.001188/2009-15;

(ii) Apesar de não concordar com os lançamentos, o Recorrente optou por efetuar o recolhimento integral da exigência fiscal de IRPJ e CSLL formalizada no processo administrativo 16327.001188/2009-15, com os benefícios do parcelamento instituído pela Lei 11.941/09;

(iii) Contudo, em 15.12.2010 as autoridades fiscais lavraram dois novos Autos de Infração de IRPJ e CSLL, agora sob alegação de dedução indevida de despesas relativas à atualização monetária dos valores de COFINS contabilizados pelo Recorrente;

(iv) As autoridades fiscais ainda aplicaram multa de ofício de 75%, sob a alegação de que os valores relativos à atualização monetária dos débitos de COFINS (a) não estavam abrangidos pela sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança 0013295.69.2010.4.03.6100; e (b) não foram informados em DCTF;

(v) Pede-se a nulidade do Auto de Infração por ausência de autorização expressa e fundamentada de autoridade competente para realização do reexame de período já fiscalizado,

(vi) O Recorrente agrega ainda ao pedido de nulidade raciocínio de que um novo Auto de Infração, ainda que com autorização expressa, só seria possível se tratasse de novas questões de fato, o que não foi o caso em questão;

(vii) Apresenta deduções de que o momento de encerramento da primeira fiscalização, sobre os tributos e anos-calendários em pauta, teria gerado uma homologação tácita da atividade praticada pelo Recorrente quanto ao tributo naquele ano fiscalizado e logo não seria possível, posteriormente, abrir nova fiscalização;

(viii) O Recorrente salienta o fato de o presente caso não se enquadrar nas hipóteses do art. 151 do CTN e afirma ser totalmente legítimo o direito de registrar em sua contabilidade, a cada mês, a sua despesa de COFINS, atrelada às suas receitas daquele período, de acordo com as regras do regime de competência, e afirma também poder deduzir integralmente essa despesa para fins de determinação de seu lucro tributável;

(ix) Colaciona vários julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (antigo Conselho de Contribuintes) que reconhecem que as regras de indedutibilidade aplicáveis ao IRPJ não poderiam ser estendidas à CSLL sem base legal, e reafirma que as despesas relativas à atualização monetária da COFINS são plenamente dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, segundo as regras aplicáveis ao regime de competência;

(x) Quanto à multa de ofício no valor de 75% sobre o valor do tributo “supostamente” devido, o Recorrente afirma não ser cabível por estar em desconpasso com o princípio da proporcionalidade e por ter realizado o depósito judicial integral do montante do valor correspondente ao crédito tributário, que lhe concedeu o efeito de suspensão da exigibilidade do crédito;

(xi) Por fim, reafirma que deve ser prontamente cancelada a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício, pela ausência de previsão legal expressa.

Os autos foram encaminhados para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, que houve por bem julgar a Impugnação Procedente em Parte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2005, 2006, 2007*

NULIDADE. REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO.

Incabível a alegação de nulidade, ante a comprovação de que o lançamento tributário decorrente de segundo exame em relação a período já fiscalizado foi precedido de ordem escrita do Delegado da Receita Federal do Brasil.

CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

A constituição do crédito tributário pela atividade administrativa de lançamento dentro do prazo decadencial, por si só, afasta a alegação da ocorrência de homologação tácita, por serem situações excludentes. A homologação tácita da atividade do sujeito passivo pela Fazenda Pública somente ocorre após o decurso do prazo de cinco anos estabelecido no CTN (art. 150 §4º ou art. 173, I) sem que tenha ocorrido qualquer ação ou participação dos agentes da Administração Tributária de modo a constituir o crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS. DESCABIMENTO. DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL Na constituição de crédito tributário, destinada a prevenir a decadência, cuja exigibilidade estiver suspensa em virtude de depósito do montante integral, descabe o lançamento de multa de ofício e juros de mora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005 2006,2007

JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.

Segundo a legislação de regência, são indedutíveis na apuração do lucro real os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa por força de provimento judicial. Por constituírem acessórios dos tributos e contribuições, os juros de mora seguem a mesma norma de dedutibilidade.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Consolida-se, administrativamente, matéria tributária não expressamente impugnada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUVRO LÍQUIDO – CSLL.

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007.

PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.

Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa constituem provisões e não despesas incorridas, estando vedada sua dedução para apuração da base de cálculo da CSLL, conforme regra do art. 13, inciso I, da Lei 9.249/1995.

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Consolida-se, administrativamente, matéria tributária não expressamente impugnada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Tendo sido exonerado parte do crédito tributário a decisão da DRJ/RJ1 foi submetida a reexame, via Recurso de Ofício.

Inconformado com a decisão supra, o Recorrente apresentou o presente Recurso Voluntário, utilizando, em síntese, os mesmos argumentos da Impugnação, requerendo, nesta oportunidade, o cancelamento dos Autos de Infração, por alegar nulidade do ato de lançamento praticado pela autoridade fiscal ao revisar lançamentos referentes aos anos de 2005, 2006 e 2007, assim como por não ter analisado os argumentos exaustivamente aduzidos pelo mesmo.

Oportunamente os autos foram encaminhados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

I – RECURSO DE OFÍCIO

A decisão de primeira instância foi parcialmente favorável ao contribuinte, conforme Acórdão nº 12-37.554 da 2ª Turma da DRJ/RJ1, de fls. 654/669, que exonerou parte do crédito tributário consubstanciado nos Autos de Infração.

Assim, com vistas à exoneração de parte do crédito tributário, recorreu a DRJ, via Recurso de Ofício, que recebo nos moldes da Portaria MF nº 3/2008 e do artigo 2º do Regimento interno do CARF, abaixo transcritos:

*“Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).
Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo”.*

*“Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:
I - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);
II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);”*

Ademais, contra a parte do crédito que restou mantida pela decisão da DRJ/RJ1, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário. Passo primeiramente à análise do Recurso de Ofício interposto pela DRJ/RJ1.

A decisão recorrida afastou a aplicação da multa de ofício de 75% e dos encargos moratórios sobre o valor principal, tendo em vista a existência de depósito judicial no montante integral dos valores discutidos no presente processo, que têm o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Conforme anteriormente relatado, o Recorrente impetrou Mandado de Segurança (de nº 0013295.69.2010.4.03.6100), objetivando o reconhecimento do direito de deduzir integralmente as despesas de COFINS na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, na medida em que fossem incorridas mensalmente, de acordo com as regras do regime de competência. Vinculado ao processo judicial, o Recorrente efetuou depósitos judiciais referentes aos valores de IRPJ e CSLL incidentes sobre as atualizações monetárias da COFINS que deixaram de ser adicionados nas bases de cálculo dos tributos de 2005 a 2009.

Tendo em vista a existência de depósito integral do valor em discussão nos presentes autos, concordo com a decisão da DRJ/RJ1, que cancelou o lançamento da multa de ofício de 75% e dos juros moratórios.

Conforme dispõe o artigo 151, inciso II do Código Tributário Nacional, o depósito integral suspende a exigibilidade do crédito tributário. Além disso, não são devidos acréscimos legais no lançamento tributário em caso de depósito integral do crédito tributário, conforme manifestado no Parecer da PGFN/CAT/nº 507/2001. Vejamos:

“Nos lançamentos formalizados para evitar a decadência no curso do processo judicial proposto antes do início do procedimento fiscal, não cabe exigência de multa de ofício. Inexigíveis, também, os juros de mora, a partir da data da efetivação do depósito em montante integral”.

Além disso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou diversas vezes sobre esse assunto. Vejamos:

“NORMAS PROCESSUAIS. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. DEPÓSITOS JUDICIAIS INTEGRAIS. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. É obrigatória a constituição do crédito tributário nos casos de medida judicial, com depósito do montante integral do tributo, para prevenir a decadência, não havendo que se falar em aplicação da multa de ofício e juros de mora em relação a esses créditos, convertidos ou não em renda, desde que integralmente depositados em Juízo. Recurso especial provido.” (Câmara Superior de Recursos Fiscais. 2ª Turma, Acórdão nº 40202172 do Processo 13527000056200247, Data: 23/01/2006). (não grifado no original)

*“SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Cabível e devido lançamento de ofício para prevenir a decadência. Suspensa a exigibilidade do crédito tributário pela realização do seu depósito integral, artigo 151, II do CTN, configura-se autêntico dever do sujeito ativo de efetuar lançamento de modo a afastar decadência. **INCABÍVEL A MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA EM FACE DO DEPÓSITO INTEGRAL** - No decorrer do período de suspensão da exigibilidade, a presença da multa de ofício representaria tendência à exigibilidade suspensa; quantos aos juros de mora e multa de mora são incabíveis, pois se o sujeito passivo tomou a iniciativa do depósito antes de qualquer procedimento de ofício não se caracteriza a mora até mesmo porque não se caracteriza a culpa que aliada ao retardamento constitui a mora. Recurso especial negado.” (Câmara Superior de Recursos Fiscais. 3ª*

Turma, Acórdão nº 40304231 do Processo 106800220099918, Data: 21/02/2005). (não grifado no original)

Relativamente aos juros de mora, imprescindível se faz observar a Súmula nº 5 do CARF, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.”

Portanto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício interposto pela DRJ/RJ1, mantendo a decisão recorrida quanto ao cancelamento da aplicação de multa de ofício e juros.

Passo, então, à análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

II – RECURSO VOLUNTÁRIO

Como o recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento. Passo à análise da preliminar de nulidade aduzida pelo Recorrente.

II. A) PRELIMINAR DE NULIDADE – FALTA DE AUTORIZAÇÃO PARA O REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Conforme já explicado no Relatório, em decorrência de decisão no Mandado de Segurança impetrado pelo Recorrente, o mesmo deixou de recolher parte da COFINS nos anos-calendários de 2005 a 2008. Ocorre que, a ausência de adição da COFINS na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL foi utilizada, em 16.11.2009, como base para o lançamento de ofício de IRPJ e CSLL, objeto de outro processo administrativo de nº 16327.001188/2009-15.

Posteriormente, em 15.12.2010, foram lavrados os presentes Autos de Infração (fls. 03/18), em que se apurou o IRPJ e a CSLL incidentes sobre os valores das atualizações monetárias da provisão para o pagamento da COFINS, que se encontravam com exigibilidade suspensa, tendo em vista o depósito realizado.

Referido lançamento refere-se aos anos-calendário de 2005 a 2007. Em outras palavras, ocorreu de fato um reexame do período fiscalizado, tendo em vista que as autoridades fiscais já tinham lavrado Autos de Infração cobrando IRPJ e CSLL referentes ao mesmo período. Porém, a cobrança consubstanciada naqueles Autos de Infração é diferente da existente neste processo administrativo.

Naquela oportunidade as autoridades fiscais apuraram que face à incerteza quanto ao resultado da ação judicial, o Recorrente realizava o provisionamento dos valores da COFINS em conta do passivo. Além do provisionamento dos montantes relativos à COFINS, o Recorrente também realizava mensalmente o provisionamento de valores referentes à atualização monetária dos valores da contribuição provisionada.

Referidas despesas eram apropriadas conforme o regime de competência, para a determinação do Lucro Líquido contábil do Recorrente e não foram adicionadas na base de cálculo de apuração do IRPJ e da CSLL devidas nos anos de 2005 a 2007.

O lançamento efetuado anteriormente que culminou no processo administrativo nº 16327/001188/2009-15 refere-se tão somente às despesas referentes à constituição de provisão para pagamento da COFINS que não foram adicionadas na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Em contrapartida, os presentes Autos de Infração referem-se ao tratamento tributário aplicável às despesas com atualização monetárias dos valores provisionados para pagamento da COFINS.

Para o reexame do período já fiscalizado, há que se observar o disposto no artigo 906 do RIR/99, *in verbis*:

“Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou Inspetor da Receita Federal”.

Conforme se observa do MPF nº 08.1.66.00-2009-00644-7, o Sr. Delegado autorizou *“nos termos do art. 906 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), a realização de novo exame em relação ao contribuinte, tributo (s) e período(s) acima descritos”.*

O próprio Conselho de Contribuintes (atual CARF) já se manifestou sobre o assunto. Vejamos:

(...) REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - POSSIBILIDADE - REVISÃO DE LANÇAMENTO - O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) expedido regularmente pelo delegado da unidade jurisdicionante do sujeito passivo assegura, por si só, a possibilidade de reexame de período anteriormente fiscalizado (...) Preliminar de decadência acolhida. Preliminares de nulidades rejeitadas. Recurso negado. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10421202 do Processo 10215000398200454, Data: 07/12/2005). (não grifado no original)

Resta claro, assim, que ao procederem ao reexame do lançamento, as autoridades fiscais atenderam fielmente ao disposto no Regulamento do Imposto de Renda, não havendo que se falar em nulidade do lançamento por falta de autorização para o reexame do período.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo Recorrente. Passo à análise do mérito.

II.B) DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA E DA MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO

O Recorrente alegou que *“ao efetuar o lançamento de ofício autuando apenas a dedução das despesas de COFINS relativas ao valor principal, a RFB acabou por homologar o procedimento adotado pelo contribuinte em relação aos demais atos materiais realizados no âmbito do lançamento por homologação, inclusive em relação à dedução dos juros de mora incidentes sobre os valores devidos a título de COFINS”.*

Alegou ainda que “*além da questão relativa à homologação tácita a atividade material realizada pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, a lavratura de novo auto de infração pelo Fisco, a qual, reiterando, traz inegável violação ao princípio da segurança jurídica, implica explícita alteração dos critérios jurídicos adotados na confecção dos autos de infração de IRPJ e CSLL que originaram o processo administrativo (...), o que é inclusive legalmente vedado*”.

É certo que a mudança de critério jurídico adotado no lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, com relação a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Todavia, no presente caso *não podemos falar em mudança de critério jurídico*, tendo em vista que não houve mudança de interpretação da norma jurídica. Na presente autuação, a autoridade fiscal não introduziu modificações no lançamento anteriormente efetuado. Na verdade, o que ocorreu foi outro lançamento, complementar ao anterior, na medida em que se refere tão somente ao tratamento tributário aplicável às provisões de atualizações monetárias de valores provisionados da COFINS.

Conforme ensina o ilustre Prof. Hugo de Brito Machado, “*há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta*”. (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 12ª edição, Malheiros, 1997, p.123). Conforme já demonstrado, não é este o caso dos autos.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou no sentido de que a revisão do lançamento com o fim de complementar lançamento anterior *não pode ser considerado como mudança de critério jurídico*. Vejamos:

“(...) Lançamento de Ofício. Mudança de critério jurídico. A revisão de lançamento de ofício é autorizada nos termos do art. 149 do CTN, dentro do período decadencial, não se caracterizando como mudança de critério jurídico, o lançamento complementar para correção de erro de fato no lançamento inicial, conforme preconiza O § 3º do art. 18 do decreto nº 70.235/72 (...).” (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Turma Especial, Acórdão nº 180300122 do Processo 10670001287200650, Data: 25/07/2009). (não grifado no original)

Quanto à alegação de ocorrência de homologação tácita do lançamento, esta somente ocorre após o decurso do prazo de 5 anos estabelecido no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, sem que tenha ocorrido qualquer ação das autoridades fiscais de modo a constituir o crédito tributário.

Oportuno se faz transcrever o disposto no artigo 149, parágrafo único do CTN, *in verbis*:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)”

Parágrafo único: A Revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública”.

A interpretação dada a esse artigo pela doutrina também corrobora tal entendimento, razão pela qual a transcrevo a seguir:

“A regra do parágrafo único visa a proteger o contribuinte contra revisões do lançamento que venha a lhe onerar mediante elevação do montante do crédito tributário. Estabelece, assim, que o Fisco tem o prazo decadencial para constituir o seu crédito, seja originariamente, seja mediante revisão de lançamento anterior. (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 11 ed – Porto Alegre, Editora ESMAFE, 2009, p.1034)

As autoridades fiscais têm 5 anos para se manifestar sobre o lançamento efetuado pelo contribuinte e ao não se manifestarem ocorre a homologação tácita. Porém, a autuação -- cuja ciência ao Recorrente foi dada em 15/12/2010 -- abrangeu fatos geradores ocorridos no último dia dos anos de 2005, 2006 e 2007, o que afasta de plano, a alegação de homologação tácita. Este também é o entendimento deste E. Conselho:

“(…) Em se tratando de lançamento por homologação, sem que tenha sido expressamente homologado, considera-se decaído o direito do sujeito ativo de efetuar sua revisão após o transcurso do prazo quinquenal verificado entre a data do fato gerador e a ciência do lançamento ao contribuinte. Impende ressaltar que a homologação tácita que se presume ocorrida após o mencionado prazo de cinco anos diz respeito à atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não o recolhimento de tributo (...).(Primeiro Conselho de Contribuintes. 5ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10517307 do Processo 13161000825200465, Data: 12/11/2008). (não grifado no original)

Portanto, não merecem prosperar as alegações do Recorrente, tanto em relação à mudança de critério jurídico quanto em relação à ocorrência de homologação tácita.

II.C) DEDUÇÃO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DA COFINS

Os valores de atualização monetária da COFINS referente aos anos-calendário de 2005 a 2007 foram provisionados contabilmente e deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Essa dedução considerada como indevida pela fiscalização resultou no lançamento ora analisado, em face do disposto no §1º do artigo 41, da Lei nº 8.981/95, *in verbis*:

*“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 artigo 151 da Lei nº 5.172/1966, haja ou não depósito judicial”.*

Verifica-se do artigo acima transcrito que as despesas decorrentes da apropriação contábil relativa a tributos cuja exigibilidade encontra-se suspensa são consideradas indedutíveis.

Desse modo, as despesas com atualizações monetárias, na condição de acessórias e apropriadas para constituição da provisão dos tributos com exigibilidade suspensa, devem seguir o mesmo tratamento do principal, ou seja, não são dedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL.

Relativamente à CSLL, o artigo 13 da Lei nº 9.249/95, tratou da matéria nos seguintes termos:

“Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;” (Vide Lei 9.430, de 1996)

Mais uma vez resta claro que os tributos com exigibilidade suspensa são considerados como provisões por não possuírem caráter de certeza, razão pela qual são considerados indedutíveis.

O CARF também já se manifestou diversas vezes nesse mesmo sentido. Vejamos:

“CSLL - 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 ou contribuições 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. JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DE MEDIDAS JUDICIAIS - Por constituírem acessório dos tributos sobre os quais incidem, os juros de mora sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais seguem a norma de dedutibilidade do principal.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10195727 do Processo 10680018012200211, Data: 20/09/2006). (não grifado no original)

“CSLL - BASE DE CÁLCULO - DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa,

nos termos do art. 151, inciso II do CTN, constituem provisões e não despesas incorridas, estando vedada sua dedução para apuração da base de cálculo da CSLL, conforme regra do art. 13, inciso I, da Lei 9.249/95. Recurso negado.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 8ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10808126 do Processo 11060000017200249, Data: 02/12/2004). (não grifado no original)

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004 Ementa: PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSÃO. Configurando-se numa situação de solução indefinida que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos 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.” Publicado no D.O.U. nº 143 de 26/07/2007. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10323053 do Processo 18471000221200609, Data: 13/06/2007). (não grifado no original)

Tendo em vista o posicionamento deste E. Conselho, assim como os dispositivos legais acima mencionados, considero indedutíveis os tributos cuja exigibilidade encontra-se suspensa, por caracterizarem provisão.

Portanto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e quanto ao Recurso Voluntário voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto