



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

---

<b>Processo nº</b>	16327.001658/2004-28
<b>Recurso nº</b>	152.905 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ - EXS: DE 2000 a 2003
<b>Acórdão nº</b>	101-96.015
<b>Sessão de</b>	01 de março de 2007
<b>Recorrente</b>	BANCO FIDIS DE INVESTIMENTO S.A
<b>Recorrida</b>	1ª. TURMA/DRJ-SANTA MARIA - RS.

---

**NULIDADE – INEXISTÊNCIA** – Tendo a autuada demonstrado amplo conhecimento da infração imputada, inexistente qualquer nulidade.

**DECADÊNCIA – APURAÇÃO ANUAL – CONTAGEM – IRPJ** – No caso de apuração anual a contagem do prazo decadencial inicia-se do término do período-base.

**POSTERGAÇÃO – PROVA** – Cabe ao contribuinte trazer aos autos a prova de qualquer efeito postergatório, devendo ser rejeitado o pedido de perícia quando os fatos podem ser demonstrados pelo contribuinte através de sua escrituração.

**IRPJ – JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa** – Em face do caráter acessório dos juros de mora, cuja base de incidência é o montante principal, são os mesmos indedutíveis, à luz do comando do artigo 41 da Lei 8.981/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO FIDIS DE INVESTIMENTO S.A.

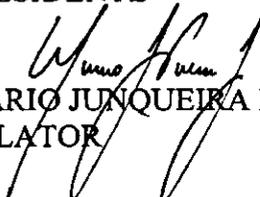
ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade votos, REJEITAR as preliminares

*fd* *W*

suscitadas e, no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

## Relatório

Trata-se de exigência de IRPJ, em face da apontada indedutibilidade do registro de juros sobre tributos com exigibilidade suspensa.

Em sua impugnação a contribuinte trouxe as seguintes alegações, conforme resumo na decisão recorrida:

### DA NULIDADE

*- O Auto de Infração encontra-se eivado de nulidades, na medida em que o IRPJ foi recalculado adicionando despesas ao Lucro Real, considerando indedutível o provisionamento para o pagamento dos juros sobre contingências. Todavia, conforme planilha anexa (doc 04), ocorreu desistência de algumas ações judiciais e pagou os tributos questionados, revertendo as provisões, não sendo cabível a imputação das referidas adições ao Lucro Real sem antes realizar uma exaustiva verificação desses pagamentos.*

*- A nulidade decorre do fato da falta de apuração correta dos valores efetivamente pagos. A Fiscalização deixou de apurar, devidamente, a matéria tributável, a infração cometida e demais elementos da hipótese de incidência tributária, restando indiscutível a nulidade do Auto de Infração em razão da infringência ao art. 142 do Código Tributário Nacional. É dever da autoridade fiscal demonstrar, obrigatoriamente, a ocorrência do fato tributável, sob pena de estar agindo fora dos parâmetros estabelecidos no referido diploma legal e, conseqüentemente, ao arrepio da estrita legalidade (art. 150, I, da Constituição Federal). Sobre o assunto, transcreve ementa do Conselho de Contribuintes e trechos de obras de diversos autores.*

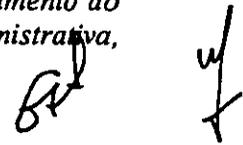
*- Apesar de possuir toda a documentação, a Fiscalização as ignorou, infringindo não só o disposto no art. 142 do CTN, mas também o princípio da verdade material. Sobre o assunto, transcreve diversas ementas do Conselho de Contribuintes.*

*- Por outro lado, ainda que não seja esse o entendimento, apenas para argumentar, a nulidade ainda resta salva eis que, com os pagamentos efetuados, quando muito o lançamento deveria se restringir aos encargos legais, pois ocorreu mera postergação do pagamento do IRPJ.*

*- Assim, em função do procedimento administrativo pautar-se na verdade material e considerando que o ônus de comprovar a ocorrência da obrigação tributária é da autoridade fiscal, é necessário o cancelamento da presente autuação, em face da pré-falada nulidade.*

### DA DECADÊNCIA

*- Inicialmente, o contribuinte faz comentários sobre o lançamento por declaração (art. 147 do CTN) e o lançamento por homologação (art. 150 do CTN). Concluiu que no presente caso, trata-se de lançamento por homologação, ou seja, tem o dever de antecipar o pagamento do tributo, sem que haja um prévio exame da autoridade administrativa,*



*cabendo ao contribuinte calcular o tributo de acordo com as normas vigentes.*

*- Sendo o tributo ora exigido sujeito ao lançamento por homologação, deve-se, então, ser observado o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, tendo, portanto, a Fazenda Pública o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para homologar o lançamento. Se não for homologado nesse prazo, o lançamento é considerado tacitamente concretizado, com a aceitação dos dados do contribuinte, sendo extinto o respectivo crédito tributário. Sobre o assunto, transcreve obras de diversos escritores, julgado do Superior Tribunal de Justiça e ementas do Conselho de Contribuinte.*

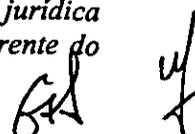
*- No presente caso, o lançamento relativo às operações compreendidas entre janeiro a outubro de 1999 foi tacitamente homologado, não produzindo qualquer efeito em relação aos meses de janeiro a outubro de 1999, razão pela qual deve ser decretada a sua parcial decadência, com a conseqüente anulação da autuação desse período.*

#### **DA NATUREZA DOS TRIBUTOS DISCUTIDOS JUDICIALMENTE E AS DEDUÇÕES NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO LUCRO REAL**

*- Os tributos que estão com exigibilidade suspensa, diferente do entendimento exarado pela Fiscalização, não caracterizam provisões contábeis, mas sim verdadeiras despesas, não podendo confundir-se "valores" que se originam de eventos diferentes com "provisões", que possuem natureza diversa. Certamente, em função do termo "provisão" encerrar, de modo genérico, reservas de recursos efetuadas pela pessoa jurídica para pagamento de quantias futuras, a legislação fiscal não raramente elencava e continua elencando inúmeras hipóteses que, a tal título, seriam passíveis de dedução do lucro real.*

*- O art. 276 do RIR/94 preceituava que as provisões seriam dedutíveis quando expressamente autorizadas pela legislação tributária, arrolando as seguintes provisões: para devedores duvidosos, para ajuste do valor do ativo ao valor de realização, para perdas na realização de investimentos, para depreciação, para 13º salário, para gratificação a empregados e para férias. Entretanto, mister se faz perquirir a real natureza e origem do "encargo" que demandará a reserva de recursos, para apurar se trata de efetiva provisão, na sua acepção científico-contábil, ou se relaciona a uma despesa efetivamente incorrida pela pessoa jurídica, o qual se submeterá a tratamento distinto da primeira hipótese. A Câmara Superior de Recursos Fiscais vem atentando-se e prestigiando em julgado, tal diferenciação. Hiromi Higuchi, ao discorrer sobre provisões dedutíveis, também, alerta sobre a distinção suscitada, verificado, outrossim, o manifestado por Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel, em comentário sobre as provisões relacionadas a indenizações trabalhistas, bem como o arremate pontuado por Hugo de Brito Machado.*

*- Vê-se, portanto, que se faz imperiosa a análise da natureza jurídica dos tributos para que seja verificado se o "encargo" decorrente do*



*seu pagamento, a ser realizado em momento ulterior, se subsume ou não ao conceito de provisão e, conseqüentemente, aos ditames impostos pelo art. 13 da Lei 9.249, de 1995, verificado o que dispõe o artigo 242 do RIR/94, tendo como base o art. 47 da Lei 4.506/64, ao tratar das despesas que, após confrontadas com as receitas, formam o lucro tributável da pessoa jurídica.*

*- Como se pode perceber, o legislador previu, acertadamente, que as despesas efetivamente necessárias para a realização das atividades das pessoas jurídicas pudessem ser deduzidas do lucro contábil. Isso porque as despesas, a que está efetivamente obrigado o contribuinte, podem ser opostas ao ente tributante como redutoras do acréscimo patrimonial advindo da receita bruta, ressaltado o comentário sobre a dedutibilidade das despesas para cálculo do lucro real, feito pelo Douto Hiromi Higuchi, bem como o afirmado pelo festejado Bulhões Pedreira, ao tratar do assunto.*

*- Dos conceitos acima decorre claramente que as obrigações tributárias são despesas não só usuais como necessárias, pois além de previstas em lei, são insitas ao desenvolvimento das atividades do contribuinte.*

*- Aliás, a normatização tributária sempre encampou a natureza de despesa operacional dos tributos, dissentindo-se, tão somente, quanto ao momento de sua contabilização, verificado o que dispõem nesse sentido o artigo 16 do Decreto-Lei 1598, de 1977, os artigos 7º e 8º da Lei 8.541, de 1992, bem como o previsto pela Lei 8.981, de 1995, que não se diferencia do entendimento do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da Terceira Região.*

*- Por outro lado, dúvida alguma pode surgir quanto à natureza de despesa dos tributos quando estes estão com exigibilidade suspensa. Isto porque o tributo levado ao crivo do Poder Judiciário é devido antes que decidido de maneira contrária; ou seja, até o final da demanda existe presunção da constitucionalidade das normas, razão pela qual a despesa existe ainda que sua cobrança esteja suspensa pelo litígio, com destaque para o que apregooou o eminente doutrinador Hugo de Brito Machado, em lição reproduzida pela Juíza Federal Gisele Lemke, bem como para as considerações tecidas por Fernando Dantas Casillo Gonçalves a respeito do assunto.*

*-Ocorrida a situação que originou a despesa, a mesma será imediatamente computada pelo contribuinte pelo regime de competência, assim como acontece com as receitas, mesmo que o desembolso para o seu pagamento efetivo se dê em momento posterior.*

*- Diferentemente, a acepção técnica de provisão pressupõe a ocorrência de um fato futuro e incerto. Nesta hipótese, poderá ou não haver o nascimento de uma obrigação, ao passo que nas despesas decorrentes da exigência de tributos, esta (obrigação) passou a ter existência desde a verificação do fato imponível pelo sujeito passivo, ressaltado como José Luiz Bulhões Pedreira caracterizou as provisões em sua obra "Imposto sobre a Renda", bem como por Gilberto Ulhôa Canto a respeito do assunto, a transcrição parcial do voto proferido pelo Conselheiro Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes no Acórdão*

*CS*

*47*

101.77.961, o apregoado por René Bergmann Ávilla e Gervásio Recktenvald em comentários sobre o atual "art. 335 do RIR/2000".

- Os tributos discutidos judicialmente não se enquadram na condição de provisão, pois, em face do princípio da legitimidade e da presunção de legalidade das normas, tal exação é considerada devida desde a ocorrência de seu fato gerador, até que decisão judicial transitada em julgado declare o contrário, razão pela qual não representam diminuição patrimonial futura, mas atual e quantificável, consubstanciando-se, portanto, em verdadeira despesa incorrida e necessária à manutenção da atividade empresarial.

- Em face do princípio do conservadorismo, a Impugnante não pode deixar de reconhecer os efeitos imediatos da constituição da obrigação tributária. Certo é que o tributo é considerado devido até que o Poder Judiciário declare o contrário, razão pela qual até os valores com exigibilidade suspensa são despesas. Tanto é verdade que no curso da ação judicial e a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impedem, de modo algum, que a Administração proceda ao lançamento do crédito - atividade, aliás, que lhe é vinculada e obrigatória, a teor do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional. Tal constatação é maciçamente corroborada pelo Conselho de Contribuintes e por decisões proferidas no âmbito administrativo.

- Portanto, resta patente a inexistência de qualquer infração no procedimento adotado pela Impugnante para apuração da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, qual seja, a dedução integral dos tributos que estavam com a exigibilidade suspensa por medida judicial, e, por conseguinte, sobre as despesas com o provisionamento de juros sobre as contingências fiscais deduzidas do Lucro Real.

#### DA DEDUTIBILIDADE DAS 'PROVISÕES PARA PAGAMENTO DE JUROS SOBRE CONTINGÊNCIAS FISCAIS

- Conforme já explicitado anteriormente, a Lei 8.541, de 1992 criou, por seu artigo 8º, regra especial para as pessoas jurídicas que litigavam contra a União ou outro ente tributante, impossibilitando a dedução do lucro real de tributos ou contribuições, bem como sua respectiva atualização monetária, multas, juros e outros encargos, enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário respectivo, nos termos do citado artigo 151 CTN, ainda que houvesse depósitos judiciais.

- Entretanto, este dispositivo legal produziu efeitos até a edição da Lei 9.069, de 1995, em especial diante do disposto em seu art. 52. Ao permitir a dedutibilidade do lucro real, pelo regime de competência, das contrapartidas de variação monetária de tributos e contribuições, o artigo 52 dessa lei, revogou parte do artigo 8º da Lei 8.541, de 1992, que continuou válido apenas na parte em que instituiu a indedutibilidade para os valores de principal dos tributos discutidos em juízo, assim como dos juros de mora e da respectiva multa. Essa sistemática de dedução do lucro real da correção monetária dos tributos com exigibilidade suspensa, em contrapartida à

*GP* *u*  
*f*

*indedutibilidade dos demais consectários legais e do próprio valor principal, vigorou até a edição da Lei 8.981, de 1995 (portanto, de agosto de 1994, até o final desse ano-calendário), cujo §1º de seu artigo 41, a par de não haver revogado expressamente o artigo 8º da Lei 8.541, de 1992, fez tacitamente, ao tratar da mesma matéria de maneira diversa, retirando do grupo de despesas que não seriam consideradas passíveis de dedução para o fim de apuração do lucro real: a) as contrapartidas em resultados dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa em virtude do artigo 151 do CTN, e b) a atualização monetária, multas, juros e outros encargos incidentes sobre tributos e contribuições com exigibilidade suspensa.*

*- Portanto, em face do artigo 52 da Lei 9.069, de 1995, existe a permissão que os valores relativos ao montante principal, atualização monetária, multa e juros incidentes sobre tributos e contribuições "subjudice" (provisionados em "Provisão para Contingências") possam ser integralmente abatidos de acordo com o regime de competência. Nesse sentido, destaca julgado do Conselho de Contribuintes .*

#### **DOS PAGAMENTOS EFETUADOS E A SUA CARACTERIZAÇÃO COMO POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA**

*- Não obstante todos os argumentos anteriormente apresentados, esclarece que efetuou vários pagamentos de tributos que à época estavam com a exigibilidade suspensa, configurando-se em uma real despesa, cuja dedução é legitimamente autorizada, perdendo o Auto de Infração parte de seu fundamento. Assim, pode-se afirmar que a dedução da despesa importou na antecipação do aproveitamento de prejuízos fiscais, representando postergação de imposto, aplicando-se o Parecer Normativo nº 2 do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação (somente juros e multa), que não foi aplicado pela Fiscalização. Essa conclusão é corroborada por diversos acórdãos do Conselho de Contribuinte. (transcreve diversas ementas).*

*- Tratando-se de postergação de imposto, a exigência restringe-se aos encargos legais (multa e juros), o que não foi feito pela Fiscalização, sendo, assim, improcedente o Auto de Infração.*

#### **DA PERÍCIA**

*Não sendo possível, no prazo de trinta dias, a realização de levantamento em sua contabilidade de todas as reversões de provisões, requer a realização de perícia para: verificar nos livros fiscais as reversões de provisões com o fim de apurar os valores dos juros utilizados para o pagamento de tributos que estavam sendo discutidos em diversas ações judiciais, a fim de que reste inconteste a sua não ocorrência e, portanto, o descabimento das referidas adições elencadas no Auto de Infração.*

*Nomeia como perita a Sra. Rita Dolores Santos Carvalho.*

#### **DOS PEDIDOS**

*Que seja:*

- a) decretada a nulidade suscitada, ou ao menos;
- b) acolhida a decadência aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a outubro de 1999, e, ainda;
- c) o reconhecimento da legitimidade da não adição ao Lucro Real das provisões com juros sobre contingências fiscais, e, ou,) deferido o Pedido de Perícia, a fim de que se possa apurar corretamente a matéria tributável, com a apuração de todas as reversões de provisões, e, ou;
- e) determinado a retificação da presente autuação, tendo em vista o reconhecimento dos pagamentos realizados, bem como dos efeitos da postergação dos tributos, aplicando-se tão somente os encargos legais.

A decisão recorrida rejeitou o pedido de perícia, bem como as preliminares de nulidade da autuação e de decadência, esta última em razão da apuração anual do contribuinte, no ano-calendário de 1999, tendo sido a ciência ocorrida em 24/11/2004.

Em seu recurso, a recorrente repisa os argumentos da impugnação, aditando preliminar de nulidade da decisão, por ter a turma julgadora deixado de apreciar prova anexada quanto a reversões de provisões.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, Relator:

Recurso tempestivo, preenchendo os requisitos de admissibilidade, notadamente o arrolamento de bens.

As preliminares devem ser rejeitadas.

Quanto à decadência, o lançamento ocorreu no período de cinco anos a contar do fato gerador do IRPJ, o qual, no caso de apuração anual, deve ser considerado ao final do ano-calendário respectivo.

Entender-se ao contrário, data venia, seria admitir a existência de fatos geradores instantâneos, mês a mês, inclusive com a incabível consequência de um prejuízo gerado em mês posterior compensar lucro anterior, ou seja, um regime *carry back* simplesmente inexistente no nosso ordenamento.

Assim sendo, rejeito a preliminar de decadência.

Também devem ser rejeitadas as pretensas nulidades apontadas na autuação e na decisão vergastada.

Não houve qualquer cerceamento de defesa, tendo a autuada demonstrado amplo conhecimento das infrações imputadas.

Além disso, insiste a recorrente na tese da postergação, em face da reversão de provisões.

Ocorre que os elementos carreados aos autos são insuficientes para demonstrar sem sobra de dúvidas a ocorrência desse efeito. Caberia à recorrente esta apuração, com demonstração de resultado positivo em períodos posteriores suficientes a absorver tal efeito, bem como efetivo recolhimento.

O próprio pedido de perícia demonstra a fragilidade das provas carreadas, procurando a recorrente transferir ao fisco a tarefa desta apuração.

Só é razoável exigir-se uma pronta identificação do efeito postergatório quando houver elementos suficientes a demonstrá-los, o que não é o caso dos autos.

Esse mesmo fundamento apresentou a decisão recorrida, conforme o seguinte excerto:

*Argumentando que não era possível, no prazo de trinta dias, a realização de levantamento em sua contabilidade de todas as reversões de provisões, requer a realização de perícia para: verificar nos livros fiscais as reversões de provisões com o fim de apurar os valores dos juros utilizados para o pagamento de tributos que estavam sendo discutidos em diversas ações judiciais, a fim de que reste incontestada sua não ocorrência e, portanto, o descabimento das referidas adições elencadas no Auto de Infração.*

*Esclareça-se que a perícia destina-se a esclarecer dúvidas sobre questão técnica, cuja solução necessite de conhecimentos especializados, não sendo necessária quando o fato puder ser demonstrado com a juntada de documentos ou pela realização de diligência.*

...

*Nestes termos, prova pericial existe para fins de que o julgador, não convencido da materialidade dos fatos em face das provas produzidas pelas partes, aprofunde a averiguação por via de um posicionamento complementar efetuado por um especialista na matéria discutida; ou então, quando o assunto, dada sua complexidade, exija conhecimentos técnicos aprofundados. O que não se pode conceber é o uso da prova pericial para fins de suprir material probatório cuja incumbência de sua apresentação é do contribuinte e não do Fisco.*

Quanto ao mérito, a matéria não é nova a esta Câmara. No seguinte aresto assim restou consignado pela Conselheira Sandra Faroni:

*A Lei 8.981/95 não revogou expressamente os arts. 7º e 8º da Lei n.º 8.541/92, e não se manifestou sobre o tratamento das provisões constituídas com base nas obrigações relativas aos tributos e contribuições não pagos (§ 1º do art. 7º). Assim, tem-se que o art. 7º da Lei 8.541/92 instituiu o regime de caixa para todas as obrigações com tributos, esclarecendo, no § 1º, como deveriam ser tratadas as provisões constituídas com base nas referidas obrigações não pagas. E o art. 8º dispôs sobre a consequência da eventual não observância do art. 7º, caput e § 1º.*

*O art. 41 da Lei 8.981/95 revogou o regime de caixa como regra geral para as obrigações com tributos e contribuições, mas ressalvou do regime de competência aquelas obrigações não pagas por estarem com a exigibilidade suspensa nos termos dos incisos II a IV do CTN ( depósito do montante integral do crédito tributário; impugnação, reclamação ou recurso, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; concessão de medida liminar em mandado de segurança ) Para essas, ficou mantida a regra do art. 7º da Lei 8.541/92, inclusive quanto ao tratamento a ser dado às provisões constituídas com base nessas obrigações (§ 1º) e à consequência da inobservância da norma (art. 8º).*

*A jurisprudência desta Câmara tem sido no sentido da indedutibilidade dos juros de que se trata, quer como consequência da condição acessória dos juros, cuja dedutibilidade não se desvincula do principal, quer por sua natureza de provisão, para a qual não há previsão de dedutibilidade.*

De fato, a mera alteração de redação nos dispositivos legais me parece insuficiente para consignar a dedutibilidade dos juros de mora sobre valores registrados no passivo em face da suspensão da exigibilidade.

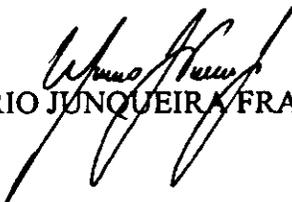


Os juros moratórios têm como base o valor do principal, sobre o qual não pode haver dúvidas acerca da indedutibilidade. São parcelas dependentes e acessórias dos efeitos daquele.

O disposto no artigo 41 da Lei 8.981 mantém-se inalterado até os dias atuais, não havendo qualquer modificação legislativa a mitigar os seus efeitos.

Isto posto, na esteira da jurisprudência desta Câmara, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e decadência, para, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, (DF), em 01 de março de 2007

  
MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR 