



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

**Processo nº** 16682.721503/2013-53  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1402-000.391 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 04 de outubro de 2016  
**Assunto** IRPJ - DESPESAS DEDUTIVEIS  
**Recorrente** VALE SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Resolvem os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

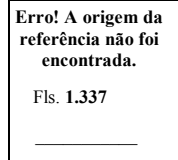
*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Demetrius Nichele Macei - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella e Demetrius Nichele Macei.



## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia de Julgamento de Campo Grande/MS.

A contribuinte acima identificada teve contra si lavrado o auto de infração de IRPJ (AI e demonstrativos às fls. 954 a 958) em decorrência de:

- a) exclusão indevida do Lucro Real, em 2008, de valores a título de reversão de provisão de "tributo com exigibilidade suspensa", no montante de R\$ 52.986.917,00, sem que houvesse respaldo de saldo credor adicionado no mesmo valor em 2007 (com saldo de adições em anos anteriores) e sem comprovação, por valor, de forma detalhada, das respectivas sentenças transitadas em julgado ou processos administrativos relacionados;
- b) falta de adição de valores a título de provisão de "tributos com exigibilidade suspensa", no montante de R\$ 6.782.821,86;
- c) exclusão indevida de valores creditados a título de Imposto de Renda Diferido, no valor de R\$ 15.205.784,52.

Houve também a autuação relativa à CSLL (AIs e demonstrativos às fls. 959 a 963 e 966 a 971) cujos motivos foram:

- a) falta de adição à base de cálculo da despesa referente a:
  - a.1) amortização de ágio, no valor de R\$ 34.872.000,00;
  - a.2) multas não dedutíveis, no valor de R\$ 27.391.919,87;
  - a.3) multas de trânsito, no valor de R\$ 9.854,37;
  - a.4) remuneração variável de diretoria e indenização de diretoria executiva, totalizando R\$ 53.668.065,33;
- b) falta de adição à base de cálculo de valores a título de provisão de "tributos com exigibilidade suspensa", no montante de R\$ 6.782.821,86;

Os autos de infração resultaram na exigência do ajuste do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL, nos respectivos valores de R\$ 71.739.845,56 e R\$ 4.030.170,41. Os valores relativos a cada um dos tributos estão discriminados em cada auto de infração.

Em 17 de janeiro de 2014 foi protocolado o documento de fls. 995 a 1.032, no qual é aduzido, em apertada síntese, que:

- a) as adições e exclusões aplicáveis à base de cálculo da CSLL devem estar previstas em lei;
- b) as determinações próprias e específicas do IRPJ não se aplicam à CSLL, a não ser em virtude de determinação legal;
- c) não é possível se estender a base de cálculo da CSLL para além dos limites traçados com o rigor da lei por meio de normas infralegais e, portanto, as adições previstas somente na IN SRF nº 390/04 não

necessitam ser observadas pelos contribuintes, sob pena de ferimento do princípio da legalidade e da tipicidade fechada;

d) não há dispositivo legal que tenha determinado a vedação da dedução de despesas de amortização de ágio da base de cálculo da CSLL, diferentemente do que ocorreu com o IRPJ;

e) "a IN SRF nº 390/04 desatendeu a legalidade, tendo pretendido impor aos contribuintes obrigações superiores àquelas pretendidas pelo legislador";

f) os requisitos para a dedução da amortização do ágio estão presentes, sendo incabível a glosa perpetrada, conforme doutrina e jurisprudência, judicial e administrativa;

g) também para o caso da dedução de multas, não há sustentáculo legal, mas somente a ampliação indevida da base de cálculo da CSLL levada a efeito por meio da IN SRF nº 390/04, sendo que, desde a edição do Parecer CST nº 61/79, há entendimento favorável no sentido da dedução das multas de natureza indenizatória;

h) conforme jurisprudência do CARF, é inequívoca a possibilidade da dedutibilidade da base de cálculo da CSLL dos valores previstos nas contas 359.911.013 (indenizações de diretoria executiva) e 359.911.012 (remuneração variável de diretoria);

i) mesmo que se utilizasse a mesma fundamentação do IRPJ, os pagamentos efetuados pela recorrente referentes à conta 359.911.013 (indenizações de diretoria executiva), não se subsumem ao tipo considerado pelo autuante, uma vez que o que se em nessa conta são pagamentos a título de verbas rescisórias a executivos e não de qualquer gratificação ou participação nos lucros e resultados;

j) a dedução dos tributos com exigibilidade suspensa foi correta, uma vez que se tratam de tributos pagos ou parcelados no âmbito de programas instituídos pelos governos, federal ou estaduais. Tal dedução é aceita pelo Fisco, podendo-se citar a SCI Cosit nº 9/2012;

k) são apresentados os documentos comprobatórios da situação contemplada nas contas contábeis relativas aos tributos com exigibilidade suspensa;

l) é possível a dedução da base de cálculo da CSLL de qualquer tributo com exigibilidade suspensa, conforme acórdãos exarados nos processos administrativos nº 16327.000628/2005-85 e 16327.001969/2006-59, cujo trecho conclusivo foi transcrito e, ainda, de acordo com jurisprudência do CARF;

m) "No que diz respeito à glosa da exclusão do montante de R\$ 52.986.917,00, não se atentou o fisco que se tratava de verdadeira mudança no *status* referente aos processos, originando o citado ajuste na base de cálculo. Isto porque, como adrede consignado, os tributos foram pagos ou parcelados com base em programas governamentais que implicaram, além da dilação do prazo de pagamento, remissão e/ou anistia tributárias. Assim, o que prevaleceu como 'devido e dedutível' pelo regime de competência — R\$ 6.782.821,86 — foi diminuído do montante total provisionado - R\$ 59.769.739,23, restando o montante de R\$ 52.986.917,37. Assim, alterando-se o valor da adição anteriormente efetuada, resta somente ao contribuinte excluir de sua

base calculada do IR tais montantes, em conduta amplamente respaldada pelo ordenamento jurídico pátrio";

n) o valor da dedução que a contribuinte efetuou corretamente, relativa ao Imposto de Renda Diferido, "deu-se em virtude da mudança de critério de apuração do IR Diferido da Recorrente, a qual passou a adotar, no ano em questão, as movimentações mensais dos saldos finais do mês em curso menos os saldos finais do mês anterior, das contas patrimoniais passivas de natureza de provisão. Com a mudança de critério houve a necessidade da adequação contábil no valor de R\$ 3.801.446,13(a) no IR diferido contabilizado, tendo como base de cálculo R\$ 15.205.784,52, o qual foi excluído na base de cálculo do IRPJ, para refletir o ajuste em questão. O mesmo foi demonstrado para o fisco, como sendo, o resultado do total de IR Diferido contabilizado (B) menos o novo total de IR Diferido (A) dividido por 0,25, conforme demonstrado" em quadros que se seguiram (fls. 1.030 e 1.031);

o) "com isso, a Recorrente passou a verificar, mensalmente as movimentações dos saldos finais destas contas patrimoniais, excluindo-as ou adicionando-as às bases de cálculo do IRPJ e CSLL";

p) não é cabível a aplicação de multa em qualquer percentual, notadamente o de 75%.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a defesa, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**  
Ano-calendário: 2008 PRODUÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deverá ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar.

**TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.**

Para a exclusão dos valores de tributos com exigibilidade suspensa no exercício, há que ser apresentado o LALUR de exercícios anteriores, de forma a permitir a correta identificação quanto aos valores adicionados naqueles exercícios.

**IR DIFERIDO.**

As inconsistências contábeis verificadas durante o procedimento de fiscalização têm de ser elucidadas para fins da exclusão do IR diferido da apuração do Lucro Real.

**MULTA. APLICAÇÃO.**

Os autos de infração determinam somente o ajuste do Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo Negativa da CSLL, sem a efetiva cobrança de multa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2008 CSLL. BASE DE CÁLCULO. ADIÇÕES E EXCLUSÕES.

As normas sobre adições e exclusões do Lucro Líquido para a apuração do Lucro Real estabelecidas para o IRPJ são aplicáveis à apuração da base de cálculo da CSLL, desde que não haja dispositivo específico afastando-as.

---

**CSLL. DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO.**

O valor das despesas de amortização do ágio deve ser adicionado para fins de determinação da base de cálculo da CSLL.

**CSLL. DEDUÇÃO DE MULTAS.**

As multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por descumprimento de obrigações tributárias meramente acessórias de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo, não são dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, assim como as multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária.

**CSLL. REMUNERAÇÃO VARIÁVEL E INDENIZAÇÃO À DIRETORIA.**

O valor da remuneração variável e da indenização à diretoria não são dedutíveis da base de cálculo da CSLL.

**SIMILITUDE DOS MOTIVOS DE AUTUAÇÃO E DE RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO.**

Aplicam-se à CSLL os mesmos argumentos expendidos no voto relativo ao IRPJ, naquilo em que houver a similitude dos motivos de autuação e das razões de impugnação.

Impugnação Improcedente

Considerando a decisão acima, totalmente improcedente, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, repetindo basicamente os argumentos articulados em sua impugnação inicial.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei

O recurso foi protocolado tempestivamente e a representação é regular, portanto, dele conheço.

Antes de examinar os temas todos em discussão no processo, destaco o item abaixo:

### Tributos com exigibilidade suspensa

Argumentou a contribuinte que a dedução dos tributos com exigibilidade suspensa foi correta e é aceita pelo Fisco, sendo apresentados os documentos comprobatórios da situação contemplada nas contas contábeis correspondentes. Ainda, que a exclusão do montante de R\$ 52.986.917,00 deu-se em virtude de verdadeira mudança no *status* referente aos processos, originando o citado ajuste na base de cálculo, tendo havido o pagamento ou o parcelamento dos tributos, com base em programas governamentais que implicaram, além da dilação do prazo de pagamento, remissão e/ou anistia tributárias. Dessa forma, o que prevaleceu como 'devido e dedutível' pelo regime de competência — R\$ 6.782.821,86 — foi diminuído do montante total provisionado — R\$ 59.769.739,23, restando o montante de R\$ 52.986.917,37. E, alterando-se o valor da adição anteriormente efetuada, restava somente excluir de sua base calculada do IR tais montantes.

Por primeiro, a questão relativa à exclusão de qualquer tributo com exigibilidade suspensa da base de cálculo da CSLL considerando o mesmo raciocínio que o item anterior. Dessa forma, havendo prescrição no sentido de que não é possível a dedução para fins de apuração do Lucro Real, também não é possível para fins da apuração da base de cálculo da CSLL.

Resta, pois, a análise quanto à exclusão e à falta de adição dos valores das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, em face dos fatos ocorridos. A alegação da contribuinte se concentra em que os tributos foram pagos ou parcelados e que tendo havido a mudança no *status* referente aos processos, esta deu origem ao citado ajuste na base de cálculo. "O que prevaleceu como 'devido e dedutível' pelo regime de competência — R\$ 6.782.821,86 — foi diminuído do montante total provisionado — R\$ 59.769.739,23, restando o montante de R\$ 52.986.917,37. Assim, alterando-se o valor da adição anteriormente efetuada, resta somente ao contribuinte excluir de sua base calculada do IR tais montantes, em conduta amplamente respaldada pelo ordenamento jurídico pátrio".

No recurso (fl. 1.019), a contribuinte afirma que "TODOS OS PROCESSOS" constantes da fl. 23 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 938 e 939) "versam sobre tributos pagos ou parcelados" e que só não poderia haver a exclusão nos casos dos incisos II a IV do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A contribuinte apresentou no recurso um quadro com algumas contas contábeis em que lista processos cujos valores comporiam o da exclusão feita e o da adição não efetuada.

Segundo a decisão de piso, existem informações que não se coadunam com o alegado, como por exemplo:

a) quanto à conta nº 223.130.003 (ICMS com exigibilidade suspensa) consta que o processo 100014868278 de responsabilidade da empresa Ferteco Mineração S/A teve o débito remitido;

b) relativamente à conta nº 223.130.004 (ISS com exigibilidade suspensa) há a informação de que o processo 13039/00 foi "encerrado por cancelamento do auto".

Se houve remissão ou "cancelamento do auto", pelo raciocínio do delegado relator, não houve efetivo pagamento. No que tange à letra "a", o processo nem seria de responsabilidade da autuada, mas de terceiro. Assim, quanto a esses processos, a adição do valor seria necessária, em face da legislação aplicável.

Outros processos que constam do referido quadro, cujas informações também não guardariam congruência com o alegado são:

a) conta nº 223.130.004 (ISS com exigibilidade suspensa). Processo nº 2135468/2002. "Proferida decisão administrativa desfavorável. Processo objeto de discussão judicial (Processo nº 048.09.014802-3), que aguarda sentença." "Petição na ação anulatória 048.09.014802-3, apresentando guia de depósito judicial no valor de R\$ 411.286,19. **Decisão reconhece causa de suspensão de exigibilidade na ação anulatória em razão do depósito**; Manifestação do Município de Serra nos autos do processo judicial, ratifica termos de contestação anteriormente apresentada";

b) conta nº 223.130.004 (ISS com exigibilidade suspensa). Processo nº 2299729/2002. "Não houve decisão administrativa. Processo objeto de discussão judicial (Processo nº 048.09.014802-3), que aguarda sentença." "Auto de Infração; Impugnação administrativa; decisão administrativa que nega provimento à impugnação apresentada pela empresa. Petição na ação anulatória 048.09.014802-3, apresentando guia de depósito judicial no valor de R\$ 411.286,19. **Decisão reconhece causa de suspensão de exigibilidade na ação anulatória em razão do depósito**; Manifestação do Município de Serra nos autos do processo judicial, ratifica termos de contestação anteriormente apresentada".

Como visto acima, ainda de acordo com a DRJ, foi alegado que só não poderia haver a exclusão nos casos dos incisos II a IV do art. 151 do Código Tributário Nacional. Os processos elencados nas letras "a" e "b" supra enquadram-se exatamente no inciso II, depósito do montante integral. Assim, a menção a esses processos também se choca com os argumentos do recurso, revelando a impropriedade da exclusão ou da falta da adição.

Ocorre que, além de o lançamento basear-se na não apresentação das decisões transitadas em julgado dos processos judiciais, um outro fato de extrema relevância e que motivou também essa parte do lançamento foi a não apresentação do livro LALUR de exercícios anteriores. Assim se manifestou o autuante (fls 937 e 939):

*1.8. Em resposta aos TIF n ° 06, 07 e 08 a fiscalizada comprovou apenas os valores efetivamente ADICIONADOS (saldos credores), no ano 2007, conforme folha do LALUR 2007 - PARTE A - pag 56 (documento anexo), não apresentando as folhas do LALUR (PARTE A) de exercícios anteriores, a permitir a correta identificação (em conjunto com a PARTE B do referido LALUR) dos valores objeto da reversão alegada em 2008, nos termos solicitados nos TIF n ° 07 e reintimado no TRIF n ° 08 (vide item 3.1). No mesmo sentido, no item 3.2 da resposta aos referidos Termos de Intimação 07 e 08, a Fiscalizada indicou estar entregando as folhas do LALUR de exercícios anteriores PARTES A e B, o que de fato fez apenas para o ano calendário 2007, conforme planilha transcrita a seguir, não o fazendo para os demais anos calendários anteriores.*

[...]2. DA ANÁLISE FISCAL:

*Mesmo tendo sido intimada e reintimada, nos termos do item 3.1 do TIFnº 07 e reintimado no TRIFnº 08, a fiscalizada também não efetuou a comprovação, mediante apresentação do LALUR - Partes A e B (de exercícios anteriores) no que se refere aos valores ADICIONADOS naqueles exercícios e que justificassem, na sua totalidade, a EXCLUSÃO ao LALUR 2008, no valor de R\$ 52.986.917,00.*

*Destarte os valores objeto de EXCLUSÃO indevida em 2008 ao LALUR IR, qual seja, no valor de R\$ 52.986.917,00, deverão ser GLOSADOS da referida base de cálculo (IR).*

*d)Outrossim, o valor de R\$ 6.782.821,86 não efetivamente adicionado, em função da sistemática adotada pela fiscalizada, de se apurar a EXCLUSÃO o valor de R\$ 52.986.917,00, pelo valor líquido (para fins de exclusão), do que resulta que o valor de R\$ 6.782.821,86 deverá ser ADICIONADO tanto em relação ao LALUR IR com também em relação à base de cálculo da CSLL.*

É possível verificar que a decisão de primeira instância registra que o contribuinte não trouxe os livros exigidos durante o procedimento fiscalizatório, mediante as intimações feitas, especialmente as folhas do LALUR (PARTE A) de exercícios anteriores, a permitir a correta identificação (em conjunto com a PARTE B do referido LALUR) dos valores objeto da reversão alegada em 2008, relativamente a valor significativo (R\$ 52.986.917,00).

Em face disso, em observância ao Princípio da Busca da Verdade Material, que rege todo o processo administrativo, e considerando o dever de preservação da legalidade deste órgão julgador, entendo que deve a autoridade fiscalizadora diligenciar junto ao contribuinte para que este:

1) apresente à fiscalização de forma detalhada quais tributos foram deduzidos no ano-calendário de 2008 e que não estavam com a sua exigibilidade suspensa neste mesmo período;

2) atente para o fato de que se houve "pedido de parcelamento" em 2008, os tributos poderiam ser deduzidos nesse período ainda que se refiram a fatos geradores de períodos anteriores e portanto, neste caso, deve ficar demonstrado que não foram deduzidos pelo regime de competência.

3) ao final do procedimento, deverá a autoridade fiscalizadora cientificar o sujeito passivo do resultado da diligência para que, querendo, se manifeste em 30 (trinta) dias, com fundamento no artigo 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011.

Entendo que, uma vez concluída a diligência acima, será possível julgar definitivamente o recurso interposto.

É o voto.

*(assinado digitalmente)*

Demetrius Nichele Macei - Relator