



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Recurso nº. : 149.310 - *EX OFFICIO*
Matéria : CSLL - ANOS-CALENDÁRIO DE 1999 e 2001 a 2003
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I e VALEPAR S.A.
Sessão de : 06 de dezembro de 2006
Acórdão nº : 103-22.749

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL –
DECADÊNCIA – Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por
homologação, o início da contagem do prazo decadencial é a data do
respectivo fato gerador, decaindo o direito da Fazenda Nacional de
efetuar o lançamento após o prazo de cinco anos, na forma do
disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO.
INAPLICABILIDADE DO ART. 57, LEI Nº 8.981/1995- Inexiste previsão
legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da
amortização do ágio pago na aquisição de investimento avaliado pela
equivalência patrimonial. Inaplicabilidade, ao caso, do art. 57 da Lei n
8.981/1995, posto que tal dispositivo não determina que haja
identidade com a base de cálculo do IRPJ.

LANÇAMENTO – ERRO FORMAL – ANO-CALENDÁRIO DE 2001 -
Atendendo o lançamento os requisitos legais, descrevendo a infração
com perfeita identificação dos valores efetivamente levados à
tributação e com o devido enquadramento legal, não há irregularidade
formal que possa ensejar o seu cancelamento.

JUROS DE MORA – CRÉDITO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - A
partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre
débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos,
no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de
Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais. (Súmula 1º CC nº
4)

JUROS DE MORA TAXA SELIC – São devidos juros de mora sobre o
crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que
suspensa sua exigibilidade, salvo quanto existir depósito no montante
integral. (Sumula 1º CC nº 5)

Preliminar acolhida, recurso de ofício parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO
DE JANEIRO/RJ I e VALEPAR S.A.,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999 e, em consequência, NÃO TOMAR CONHECIMENTO do recurso *ex officio* em relação ao ano calendário de 1999, vencido o conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheu e, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso *ex officio* para restabelecer a exigência fiscal relativa ao ano calendário de 2001 referente à CSLL constante na DIPJ porém não inclusa na DCTF. A contribuinte foi defendida pelo Dr. Ricardo Krokoviak, OAB/SP nº 138.192, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva, Alexandre Barbosa Jaguaribe e Paulo Jacinto do Nascimento. Ausentes justificadamente, os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, Antonio Carlos Guidoni Filho e Leonardo de Andrade Couto, em face dos distúrbios atinentes ao controle do espaço aéreo Nacional.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85

Acórdão nº : 103-22.749

Recurso nº. : 149.310 - *EX OFFICIO*

Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I e VALEPAR S.A.

RELATÓRIO

VALEPAR S/A, já qualificada nos autos, recorre a este colegiado da decisão da 2ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ I, que indeferiu sua impugnação ao auto de infração que lhe exige Contribuição Social sobre o Lucro relativa aos anos calendários de 1999 e 2001 a 2003.

O processo foi assim relatado na decisão recorrida:

"Trata o presente processo de auto de infração lavrado no âmbito da DEFIC/RIO DE JANEIRO, relativo aos anos-calendário de 1999, 2001, 2002 e 2003, por meio do qual exige-se do interessado acima identificado a contribuição social sobre o lucro líquido-CSLL, no valor de R\$ 21.197.612,24 (fls.81/90), acrescida de encargos moratórios.

2. De acordo com a descrição dos fatos e termo de constatação fiscal de fls. 77/80, foram apuradas as seguintes infrações:

2.1. Adições ao lucro líquido antes da CSLL – Na apuração das bases de cálculo da CSLL relativa aos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, o interessado deixou de adicionar na linha correspondente aos "Ajustes por diminuição no valor dos investimentos avaliados pelo patrimônio líquido", os valores correspondentes às despesas com amortização de ágio, embora tenha efetuado estas adições quando da apuração do lucro real.

2.1.1. O valor da CSLL apurado na DIPJ do ano-calendário de 2001 (R\$ 85.843.845,70) não foi declarado em DCTF. Em consequência, a fiscalização promoveu a constituição integral do crédito tributário correspondente a este período (R\$ 85.843.845,70 + R\$ 49.300.479,69 - desp de amortização de ágio).

Enquadramento legal: art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/1988; art. 19, da Lei nº 9.249/1995; art. 28, da Lei nº 9.430/1996; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições.

2.2. Exclusão indevida de diferença entre receitas auferidas e despesas incorridas de juros sobre capital próprio- Na apuração da base de cálculo da CSLL relativa ao ano-calendário de 1999, o interessado excluiu o valor de R\$ 54.174.787,94. Indagado sobre o motivo da exclusão, informou que este valor, indicado na linha 19 da ficha 30 da DIPJ 2000, referia-se à diferença entre os juros sobre o capital próprio recebidos (R\$ 240.410.200,00) e os juros sobre o capital próprio pagos (R\$ 187.137.848,00).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

2.2.1 Até o ano-calendário de 1995, os juros pagos ou creditados individualmente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, não eram dedutíveis da base de cálculo da CSLL (art. 9º, § 10, da Lei nº 9.249/1995). A receita de juros sobre capital próprio sempre foi tributada.

2.2.2. A fiscalização concluiu que o interessado, ao excluir da base de cálculo da CSLL o valor de R\$ 54.174.587,94, pretendia não oferecer integralmente os juros sobre o capital próprio auferidos, sem respaldo legal.

2.2.3. Enquadramento legal: art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/1988; art. 19, da Lei nº 9.249/1995; art. 28, da Lei nº 9.430/1996; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições.

2.3. O crédito tributário foi lançado com a exigibilidade suspensa, por força de medida liminar concedida nos autos do processo nº 2000.51.01.004396-0 da 12ª Vara Federal, objetivando o não recolhimento da CSLL, bem como da COFINS, a partir do ano-calendário de 1999, até que sobrevenha lei nova exercendo nova competência outorgada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998.

3. Inconformado, o interessado apresentou, em 04/02/2005, a impugnação de fls. 107/140, acompanhada dos documentos de fls. 141/383, alegando, em síntese, o que se segue:

- o lançamento é nulo porque a exigência fiscal carece de fundamentação legal adequada;

- quanto à primeira infração supostamente cometida, entendeu a fiscalização que deveria ter sido adicionado nos anos-calendário de 2001 a 2003, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, os valores relativos às despesas com amortização de ágio, unicamente em razão de ter adicionado tais valores quando da apuração do lucro real, fundamentando seu entendimento no disposto nos art. 391 do RIR/1999 e 57 da Lei nº 8.981/1995;

- a adição pretendida está fulcrada em norma da legislação do imposto de renda, que não é aplicável à CSLL;

- o art. 391 do RIR/1999 cuida apenas da apuração do lucro real, base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas-IRPJ, quando é certo que a CSLL possui base de cálculo própria prevista expressamente em lei específica, a qual não pode ser alterada senão por norma legal expressa;

- tanto é verdade que a fiscalização, na tentativa de encontrar um fundamento legal para a exigência, invocou o art. 57 da Lei nº 8.981/1995;

- o próprio dispositivo legal invocado ressalva expressamente que, embora as normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ sejam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

aplicáveis à CSLL, no que diz respeito à base de cálculo e à alíquota deve ser observada a legislação específica de CSLL;

- na legislação específica da CSLL não há em lugar algum determinação equivalente àquela prevista nos arts. 25 da Lei nº 1.598/1977 e 1º, III, do Decreto-lei nº 1.730/1979, base legal do art. 391 do RIR/1999;

- os demais artigos citados pela fiscalização e relativos à CSLL também não dão amparo à pretensão, posto que absolutamente genéricos e tratam da alíquota e adicional da CSLL e formas de apuração e de pagamento da contribuição;

- mesmo que não se entenda que o auto de infração não padece de vício de nulidade, a exigência é também improcedente pelo mérito;

- o motivo pelo qual, a partir de 2001, deixou de adicionar as despesas de amortização de ágio para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL é porque constatou ser a mesma indevida;

- a base de cálculo da CSLL está definida no art. 2º da Lei nº 7.689/1988, correspondendo ao valor do resultado do exercício ajustado pelas adições e exclusões legalmente previstas;

- quanto aos ajustes, a própria legislação de CSLL expressamente estabelece quais os valores que devem ser adicionados ou excluídos do lucro líquido para tal fim, de modo que nem todo ajuste previsto para fins do lucro real tributável pelo imposto de renda é aplicável à CSLL;

- este entendimento é confirmado por vários acórdãos do Conselho de Contribuintes;

- quando o legislador quis estender à CSLL ajustes previstos para a base de cálculo do IRPJ o fez expressamente, como, por exemplo, no que diz respeito às provisões, inexistindo porém qualquer norma legal que determine a adição das despesas de amortização de ágio à base de cálculo da CSLL;

- quanto à segunda infração, não resta dúvida acerca da ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Nacional exigir o valor lançado relativamente ao ano-calendário de 1999, posto que passados mais de cinco anos contados do fato gerador (art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional- CTN);

- neste exato sentido são as decisões dos tribunais administrativos;

- nem se diga que seria aplicável à CSLL o prazo decadencial de 10 anos previstos no art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Em se tratando de tributos, como é o caso da CSLL, os prazos de decadência e prescrição estabelecidos pelo CTN não podem ser ampliados por lei ordinária, sendo este aliás não só o entendimento da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

doutrina mas também a jurisprudência tanto do judiciário como do próprio Conselho de Contribuintes;

- tampouco se argumente que não haveria óbice à aplicação do prazo decadencial de 10 anos previsto na Lei nº 8.212/1991, em razão de o art. 150, § 4º do CTN estabelecer o prazo de cinco anos "se a lei não fixar prazo à homologação";

- a lei a que se refere o CTN só pode ter o alcance de reduzir o prazo de 5 anos e não de aumentá-lo;

- ainda que não tivesse ocorrido a decadência, o valor exigido não seria o pretendido pela fiscalização;

- não obstante tenha efetivamente incorrido no erro apontado pela fiscalização, ou seja, excluído indevidamente da base de cálculo da CSLL o valor de R\$ 54.174.787,94, mesmo que efetuada a correção no procedimento, ainda assim o valor que poderia lhe ser exigido jamais seria o consignado no auto de infração;

- na DIPJ/2000, ano-calendário de 1999, ao apurar a base de cálculo da CSLL, adicionou, indevidamente, na linha 06, da ficha 30, referente à "Ajuste por Diminuição do Valor do Investimento Avaliado pelo PL", o valor relativo à despesa de amortização de ágio, no montante de R\$ 23.312.846,18;

- tal adição, conforme se demonstrou anteriormente, é totalmente indevida, posto que não tem amparo na lei. E tanto é indevida que na própria instrução de preenchimento da DIPJ/2000, a Secretaria da Receita Federal orientou que na ficha 07, linha 36, no campo referente aos "Resultados Negativos em Participações Societárias", fossem indicados os valores relativos aos: prejuízos havidos na alienação de participações societárias; as perdas por ajustes no valor dos investimentos; e as amortizações de ágios nas aquisições de investimentos;

- já na ficha 10 A, linha 10/08, orientou que nesta linha fossem indicados *"apenas o montante da redução verificada no valor dos investimentos avaliados pelo patrimônio líquido, em decorrência de prejuízo apurado no balanço da controlada ou coligada, inclusive de SCP"*;

- vale dizer que não deveriam ser transportados para a linha 10/08 todos os valores indicados na linha 07/36, mas *"apenas o montante da redução verificada no valor dos investimentos avaliados pelo patrimônio líquido;"*

- tanto é assim que a receita orientou expressamente que fossem indicados na linha 10/16 (Outras Adições), os valores relativos às amortizações de ágio, por não se classificarem nas linhas anteriores;

- daí porque, no tocante à CSLL, quando da linha 30/06 foi orientado que fosse indicado o *"montante da redução verificada no valor dos*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

investimentos avaliados pelo patrimônio líquido", computado na linha 10/08, não poderia ter inserido o valor relativo à despesa de amortização de ágio, no montante de R\$ 23.312.846,18, sendo certo que na linha 30/12 não há orientação, como há na linha 10/16, de que tais valores sejam indicados;

- não resta dúvida, portanto, quanto ao erro no preenchimento da declaração em que incorreu ao indicar na linha 30/06 o valor relativo à amortização de ágio, adicionando indevidamente à base de cálculo da CSLL tal montante;

- por outro lado, tendo sido apurado base de cálculo positiva de CSLL, deveria a fiscalização ainda ter abatido do valor supostamente devido 1/3 da COFINS efetivamente paga, bem como os valores de CSLL recolhidos por estimativa;

- muito embora no entender da fiscalização não seja possível a retificação da declaração após a lavratura do auto de infração, sendo a obrigação tributária ex lege e comprovado o erro no seu preenchimento, como ocorre no caso concreto, faz-se mister a consideração do quanto acima exposto, retificando-se a mesma de ofício, conforme autoriza o art. 147 e parágrafos do CTN, de forma a não se constituir suposto crédito tributário em montante superior ao que seria eventualmente devido em razão de erros cometidos no preenchimento de sua declaração de rendimentos, na esteira da pacífica jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes;

- nos autos do mandado de segurança mencionado pela fiscalização, efetuou o depósito judicial do valor da CSLL, supostamente devido no ano-calendário de 1999, inclusive com acréscimos moratórios devidos até a data de sua efetivação e por valor superior ao que seria eventualmente devido;

- nessas condições, sobre este valor nenhum outro acréscimo pode ser exigido posteriormente à data do depósito. Justamente reconhecendo a impossibilidade de exigência de juros de mora em casos como o presente em que o crédito encontra-se depositado é o entendimento da Coordenadoria-Geral do Sistema de Tributação – COSIT da SRF, no Parecer COSIT nº 03, de 18 de abril de 2001;

- no mesmo sentido é também o entendimento pacífico firmado pelo Conselho de Contribuintes;

- na mesma data em que foi efetuado o lançamento que deu origem ao presente processo foram ainda lavrados dois autos de infração, constituindo supostos créditos tributários de PIS e de COFINS, relativos aos mesmos anos-calendário, que deram origem aos processos nºs 18471.000001/2005-96 e 18471.000002/2005-31, respectivamente;

- constituindo os valores relativos ao PIS e COFINS indubitavelmente despesa operacional (art. 344 do RIR/1999), ao efetuar o lançamento, não poderia a fiscalização ter deixado de abater tais valores da base de cálculo da CSLL;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

- nem se diga que se tratando de tributos exigidos ex officio não se admite sua dedutibilidade. Existem várias decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes admitindo a sua dedutibilidade;

- ainda que se entendam devidos os juros, os mesmos jamais poderiam ser exigidos na dimensão pretendida pela fiscalização, porque estão sendo calculados com base em percentual equivalente à taxa SELIC acumulada mensalmente, a qual além de ser figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de serviços das instituições financeiras, é fixada unilateralmente por órgão do Poder Executivo e, ainda, extrapola em muito o percentual de 1% previsto no art. 161 do CTN."

decisão recorrida manteve parcialmente o lançamento, fazendo excluir da tributação a parcela correspondente aos ajustes por diminuição de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido, bem como a tributação relativa ao ano-calendário de 2001, além de excluir da exigência do ano-calendário de 1999 as antecipações efetivamente recolhidas, motivo determinante do recurso de ofício. O então decidido restou com a seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2001, 2002, 2003

Ementa: NULIDADE- Comprovado que o auto de infração formalizou-se com obediência a todos os requisitos previstos em lei e que não se apresentam nos autos nenhum dos motivos de nulidades apontados no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, descabem as alegações do interessado.

DECADÊNCIA - Ex vi do disposto na Lei nº 8.212/1991, o direito de a Fazenda Nacional constituir o lançamento referente à CSLL extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE- A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a legalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa unicamente ao Poder Judiciário.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2001, 2002, 2003

Ementa: AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE DO ART. 57, LEI Nº 8.981/1995- Inexiste previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

amortização do ágio pago na aquisição de investimento avaliado pela equivalência patrimonial. Inaplicabilidade, ao caso, do art. 57 da Lei n 8.981/1995, posto que tal dispositivo não determina que haja identidade com a base de cálculo do IRPJ.

EXCLUSÃO INDEVIDA DE JUROS SOBRE CAPITALPRÓPRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA- Consolida-se, administrativamente, matéria tributária não expressamente impugnada.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE- Não caracterizando erro de fato, não pode o contribuinte, em seu benefício, obter a retificação da declaração de rendimentos, após o lançamento tributário.

TRIBUTOS LANÇADOS DE OFÍCIO E IMPUGNADOS. VEDAÇÃO DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL- Não são dedutíveis na determinação do resultado ajustado, segundo o regime de competência, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa em virtude de impugnação apresentada no âmbito administrativo (art. 50, da IN SRF Nº 390/2004)

COMPENSAÇÃO DE 1/3 DA COFINS E DA CSLL RECOLHIDA POR ESTIMATIVA - Na apuração da CSLL devida em 31/12/1999, somente são admitidos compensar os valores efetivamente recolhidos aos cofres públicos.

JUROS DE MORA. INSUFICIÊNCIA DE DEPÓSITO JUDICIAL- Ante a falta de depósito judicial do montante integral devido, é legítima a exigência de juros moratórios sobre o valor mantido.

JUROS DE MORA. SELIC – A exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC está em consonância com o Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente em Parte."

O parcial cancelamento do lançamento teve os seguintes fundamentos na de decisão recorrida:

"Da falta de adição ao lucro líquido da despesa com amortização de ágio.

16. A fiscalização verificou que até o ano-calendário de 2000 o interessado adicionou ao lucro líquido, para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a título de "ajuste por diminuição do valor do investimento avaliado pelo PL", os valores contabilizados como despesa de amortização de ágio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

17. A partir do ano-calendário de 2001, entretanto, efetuou a referida adição apenas na apuração do lucro real. Com fundamento, basicamente, no disposto no art. 391 do RIR/1999 e art. 57 da Lei nº 8.981/1995, entendeu a fiscalização que o interessado deveria ter procedido também a adição à base de cálculo da CSLL, razão pelo qual efetuou o lançamento de ofício para lhe exigir a referida contribuição nos anos-calendário de 2001 a 2003.

18. Insurge-se, o interessado, alegando que a mudança de procedimento decorre da constatação que não havia amparo legal para que fosse efetuada tal adição na base de cálculo da CSLL. O dispositivo invocado pela fiscalização (art. 391 do RIR/1999) cuida apenas da apuração do lucro real. Na tentativa de encontrar um fundamento legal para exigência foi também invocado o art. 57 da Lei nº 8.981/1995.

19. Em regra, para efeito de apuração de imposto de renda, os ajustes às contas de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial que são levados aos resultados da investidora não são tributáveis, se credores, nem dedutíveis, se devedores, conforme art. 23 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, base legal do art. 389 do RIR/1999. O mesmo tratamento tributário se aplica na apuração da CSLL, posto que tais ajustes também correspondem à adição e à exclusão em sua base de cálculo (art. 2º, § 1º, alínea "c", da Lei nº 7.689/1988, com redação alterada pela Lei nº 8.034/1990).

20. No caso em que a aquisição do investimento se deu com o pagamento de ágio, a legislação tributária determina, no art. 385 do RIR/1999, que seja feito o desdobramento do custo de aquisição. Ou seja, em subcontas distintas devem ser registrados o valor da equivalência patrimonial e o valor do ágio, com a correspondente indicação de seu fundamento econômico (valor de mercado dos bens; valor de rentabilidade futura; e fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas).

21. Os critérios de amortização do ágio variam de conformidade com o seu fundamento econômico. A contrapartida deve ser lançada como despesa operacional.

22. Para efeitos fiscais, a contrapartida da amortização do ágio não é computada na determinação do lucro real, *ex-vi* do art. 391 do RIR/1999, ressalvado o disposto no art. 426.

"Art. 391. As contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de que trata o art. 385 não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 426 (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 25, e 1.730/79, art. 1º, III).

Parágrafo único. Concomitantemente com a amortização, na escrituração comercial, do ágio ou deságio a que se refere este artigo, será mantido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

controle, no LALUR, para efeito de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento (art.426)."

Art. 426. O valor contábil, para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 384), será a soma algébrica dos seguintes valores (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 33, e 1.730/79, art. 1º, V):

I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

II - ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados, nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;

III - provisão para perdas que tiver sido computada, como dedução, na determinação do lucro real, observado o disposto no parágrafo único do artigo anterior.

23. Como se vê, a dedutibilidade do ágio, para efeitos de imposto de renda, somente ocorre na baixa do investimento. No momento da amortização contábil, o ágio deve ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real.

24. A regra deveria ser a mesma na apuração da base de cálculo da CSLL. Inclusive, historicamente, se observa que existe uma tendência de aproximação e identificação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

25. Para tanto, em respeito ao princípio da legalidade (art. 150, I, da Constituição Federal), seria necessário que a lei a estabelecesse expressamente. Entretanto, verifica-se que o legislador ao determinar a base de cálculo da CSLL (art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/1988, e suas alterações) não elencou, como hipótese de adição ao lucro líquido, o valor correspondente à amortização do ágio na aquisição de investimentos avaliados pela equivalência patrimonial.

26. Como é cediço, o tributo só poder ser exigido quando o fato apurado ajusta-se perfeitamente à hipótese de incidência, sendo vedado o uso de analogia ou interpretação extensiva para majorá-lo.

27. Destarte, se as adições ao lucro líquido importam em apurar um valor maior de CSLL, devem elas estar previstas em lei, o que afasta a adição pretendida pela fiscalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

28. Verifica-se que na falta de previsão expressa para a adição em destaque, a fiscalização, com base no disposto no art. 57 da Lei nº 8.981/1995, *in verbis*, pretendeu estender as regras dos arts. 391 e 426, do RIR/1999.

"Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro 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".

29. Não obstante o referido artigo estender à CSLL as mesmas normas de apuração (mensal, trimestral, anual) e de pagamento estabelecidos para o IRPJ há que se entender que o mesmo não pretende equiparar a base de cálculo dos dois tributos, posto que expressamente determina que "... mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor".

30. Se assim não fosse, não haveria como explicar ser possível que as bases de cálculo passam a ser idênticas, mas que fica mantida a base de cálculo prevista na legislação em vigor.

31. Na verdade, sempre que pretende a aplicação de uma regra com repercussão no "quantum debeatur", o legislador faz expressa distinção entre a CSLL e o IRPJ, a exemplo do que se observa em diversos textos normativos. Inclusive, na própria Lei nº 8.981/1985, foram introduzidos dois artigos separados para estabelecer o limite máximo de 30% para redução do lucro tributável; o 42 é para o IRPJ, e o 58 para a CSLL. Se fosse para aplicar o art. 57, como pretende a fiscalização, a última disposição seria desnecessária.

32. Portanto, considero indevida a tributação efetuada.

33. No mesmo sentido, o Primeiro Conselho de Contribuintes assim decidiu:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO- BASE DE CÁLCULO- ADIÇÕES- ILEGALIDADE- ART. 57 - LEI Nº 8.981/95 - INAPLICABILIDADE. A adição à base de cálculo da CSSL do valor da amortização do ágio na aquisição de investimentos avaliados pela equivalência patrimonial não encontra previsão legal, não podendo ser exigida do contribuinte. Não se aplica à presente questão o art. 57 da Lei nº 8.981/95, pois tal dispositivo não determina que a base de cálculo da CSSL seja idêntica à base de cálculo do IRPJ, nem que as adições devem ser as mesmas." (acórdão nº 107-07.315)

34. Outrossim, verifico que, em relação ao ano-calendário de 2001, conforme termo de constatação fiscal de fls. 79, a fiscalização considerou como base tributável, além do montante de R\$ 49.300.479,69, relativo à despesa com amortização de ágio, a importância de R\$ 85.843.845,70. Esse segundo valor é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

relativo à base de cálculo declarada pelo interessado na DIPJ/2002, e que resultou na apuração da CSLL a pagar de R\$ 7.509.415,76, que não teria sido declarada em DCTF, razão pelo qual estaria sendo exigida de ofício.

35. Inobstante que a partir do ano-calendário de 1999 os débitos consignados na DIPJ, não informados na DCTF, não são considerados débitos confessados, dado que a DIPJ passou a ser meramente informativa, não mais ostentando atributo de confissão de dívida, o que justificaria a exigência do débito apurado pelo interessado com imposição de multa de ofício, tal qual foi procedido pela fiscalização, há que se reconhecer que, para tanto, a falta de recolhimento da CSLL deveria ter sido considerada infração distinta à ora examinada.

36. Na formalização da exigência, o Fisco deve sempre observar os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70235/1972, entre eles a descrição precisa dos fatos e a sua consentaneidade com o enquadramento legal, sob pena de macular o lançamento. A comprovação da tipicidade é requisito essencial à demonstração do ilícito apurado.

37. No presente caso, a infração "falta de recolhimento da CSLL" foi imprecisamente descrita no auto de infração como "falta de adição de despesa de amortização de ágio ao lucro líquido". A capitulação legal não supriu a falha cometida, o que considero que impossibilitou o pleno conhecimento por parte do interessado do ilícito a ele imputado.

38. Assim sendo, por deficiência formal do lançamento, considero também improcedente a tributação do montante de R\$ 85.843.847,70 (correspondente à CSLL de R\$7.509.415,76)."

Ainda, relativamente a parcelas excluídas pela decisão recorrida, há as antecipações efetivamente recolhidas, que mereceram a seguinte conclusão no julgado: "verifico no extrato SINCOR- PROFISC (fls.393), extraído do referido processo, que o débito foi extinto por pagamento (arrecadação considerada de 05/05/2004). Assim sendo, exclui-se da CSLL devida em 31/12/1999, o montante de R\$ 52.757,62 (R\$ 17.060,71 + R\$ 32.638,00+ R\$ 3.058,91).

A irresignação do sujeito passivo, quanto à parcela mantida veio com a petição de fls. 435/474, encaminha a este colegiado mediante o arrolamento de bens, conforme consta às fls. 476/477 e informação de fls. 511.

Nas razões recursais a contribuinte reafirma a preliminar de decadência para o fato gerador ocorrido em 31/12 1999, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, visto que o lançamento data de 06/01/2005.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

No mérito da questão, admitindo-se a não ocorrência da decadência, requer o acerto da base de cálculo da CSLL, considerando os argumentos já apresentados na inicial do litígio, que reafirma em seu apelo a este colegiado.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e, considerando o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Como preliminar ao mérito, a recorrente reafirma a decadência do direito da Fazenda realizar o lançamento para o fato gerador ocorrido em 31/12 1999, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, visto que o lançamento data de 06/01/2005.

Nesse ponto assiste razão ao sujeito passivo visto que é firme a jurisprudência deste colegiado, como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de que o prazo decadencial para a CSLL é de cinco anos da ocorrência do fato gerador e não dez anos como posto na decisão recorrida.

Nesse sentido são os seguintes acórdãos:

Acórdão nº 103-22.564

"DECADÊNCIA - CSSL - Consoante a sólida jurisprudência administrativa, sem a comprovação de dolo, fraude ou simulação, a decadência do direito estatal de efetuar o lançamento de ofício da CSSL é regida pelo artigo 150, § 4º, do CTN."

Acórdão nº 108-07883,

"DECADÊNCIA - CSLL e COFINS - Considerando que a CSLL e a COFINS são lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o Fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN"

Acórdão CSRF nº 01-05163

"CSL / COFINS – DECADÊNCIA – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI 8212/91 – A decadência para lançamentos de CSL e COFINS deve ser apurada conforme o estabelecido no art. 150, parág. 4º do CTN"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

Dessa forma, acolho a preliminar de decadência para o ano-calendário de 1999, considerando que o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 06/01/2005. Portanto, após cinco anos do fato gerador.

Acolhida essa decadência, fica afastada a tributação para o ano-calendário de 1999 e, em consequência não tomo conhecimento do recurso de ofício para esse ano-calendário.

No mérito da questão, verifica-se que a matéria em litígio é a exigência da CSLL para os anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, com exigência das quantias apuradas pelo fisco e já excluída a amortização de ágio de suas bases de cálculo pela decisão recorrida, bem como da exclusão da exigência desta contribuição para o ano-calendário de 2001.

O auto de infração foi lavrado dentro das formalidades legais, indicando as infrações cometidas pelo sujeito passivo, não havendo nulidades para o seu cancelamento, observando-se que o lançamento foi formalizado para prevenir a decadência, visto a existência de liminar em mandado de segurança.

Pertinente ao recurso de ofício, duas matérias devem ser examinadas, a exclusão das despesas com amortização de ágio e o cancelamento integral da exigência para o ano-calendário de 2001.

Quanto à exclusão da base de cálculo das despesas com amortização de ágio, incluídas pela fiscalização à base de cálculo informada pelo sujeito passivo, correta e bem fundamentada foi a decisão recorrida, cujas razões de decidir estão consoante a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, conforme decisão que menciona e reproduzo abaixo:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO- BASE DE CÁLCULO- ADIÇÕES- ILEGALIDADE- ART. 57 - LEI Nº 8.981/95 - INAPLICABILIDADE. A adição à base de cálculo da CSSL do valor da amortização do ágio na aquisição de investimentos avaliados pela equivalência patrimonial não encontra previsão legal, não podendo ser exigida do contribuinte. Não se aplica à presente questão o art. 57 da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

Lei nº 8.981/95, pois tal dispositivo não determina que a base de cálculo da CSSL seja idêntica à base de cálculo do IRPJ, nem que as adições devem ser as mesmas." (acórdão nº 107-07.315)

Assim, não havendo previsão legal para inclusão da despesa com amortização de ágio na base de cálculo da CSLL, deve ser negado provimento ao recurso de ofício, neste particular.

Quanto à CSLL do ano-calendário de 2001, a exigência teve o seguinte relato na decisão recorrida:

"2.1.1. O valor da CSLL apurado na DIPJ do ano-calendário de 2001 (R\$ 85.843.845,70) não foi declarado em DCTF. Em consequência, a fiscalização promoveu a constituição integral do crédito tributário correspondente a este período (R\$ 85.843.845,70 + R\$ 49.300.479,69 - desp de amortização de ágio).

Enquadramento legal: art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/1988; art. 19, da Lei nº 9.249/1995; art. 28, da Lei nº 9.430/1996; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições.

Ao excluir essa exigência, explicitou o voto condutor do acórdão:

"34. Outrossim, verifico que, em relação ao ano-calendário de 2001, conforme termo de constatação fiscal de fls. 79, a fiscalização considerou como base tributável, além do montante de R\$ 49.300.479,69, relativo à despesa com amortização de ágio, a importância de R\$ 85.843.845,70. Esse segundo valor é relativo à base de cálculo declarada pelo interessado na DIPJ/2002, e que resultou na apuração da CSLL a pagar de R\$ 7.509.415,76, que não teria sido declarada em DCTF, razão pelo qual estaria sendo exigida de ofício.

35. Inobstante que a partir do ano-calendário de 1999 os débitos consignados na DIPJ, não informados na DCTF, não são considerados débitos confessados, dado que a DIPJ passou a ser meramente informativa, não mais ostentando atributo de confissão de dívida, o que justificaria a exigência do débito apurado pelo interessado com imposição de multa de ofício, tal qual foi procedido pela fiscalização, há que se reconhecer que, para tanto, a falta de recolhimento da CSLL deveria ter sido considerada infração distinta à ora examinada.

36. Na formalização da exigência, o Fisco deve sempre observar os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70235/1972, entre eles a descrição precisa dos fatos e a sua consentaneidade com o enquadramento legal, sob pena de macular o lançamento. A comprovação da tipicidade é requisito essencial à demonstração do ilícito apurado.

37. No presente caso, a infração "falta de recolhimento da CSLL" foi imprecisamente descrita no auto de infração como "falta de adição de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

despesa de amortização de ágio ao lucro líquido". A capitulação legal não supriu a falha cometida, o que considero que impossibilitou o pleno conhecimento por parte do interessado do ilícito a ele imputado.

38. Assim sendo, por deficiência formal do lançamento, considero também improcedente a tributação do montante de R\$ 85.843.847,70 (correspondente à CSLL de R\$ 7.509.415,76)."

Verifica-se que a infração imputada ao sujeito passivo foi com a exigência da CSLL apurada na DIPJ e não incluída em DCTF, acrescida da despesa com amortização de ágio.

Não comungo com a decisão recorrida de que houve erro formal no lançamento, visto que a base de cálculo foi explicitada na descrição dos fatos, como visto acima, a despeito de informar a falta de adição ao lucro líquido das despesas com amortização de ágio.

Se possa parecer que houve imprecisão na redação, esta deixa claro o que foi tributado e, como disse o próprio voto condutor do acórdão, a falta de inclusão da CSLL em DCTF justifica o lançamento de ofício.

Dessa forma, entendo que não houve deficiência formal no lançamento, nem cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, motivo pelo qual deve ser dado provimento parcial ao recurso de ofício, para restabelecer a exigência da CSLL do ano-calendário de 2001, no valor constante da DIPJ, visto que restou afastada a despesa com amortização de ágio.

Quanto aos juros de mora trata-se de matéria a ser examinada na execução do acórdão, aplicando-se ao caso as Súmulas 1º CC nº 4 e 5, nos seguintes termos:

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais." (Súmula 1º CC nº 4)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000003/2005-85
Acórdão nº : 103-22.749

"São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito em montante integral." (Súmula 1º CC nº 5)

Pelo exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999 e, em consequência, não tomar conhecimento ao recurso de ofício em relação a esse período e dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a exigência relativa ao ano-calendário de 2001 referente à CSLL constante da DIPJ e não inclusa em DCTF.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2006


MARCIO MACHADO CALDEIRA

