



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

Processo nº 19515.000863/2006-17
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1102-001.121 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
Recorrentes BRISTOL MYERS SQUIBB FARMACEUTICA LTDA e

FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INEXIGIBILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora.

TRIBUTOS SUSPENSO POR MEDIDA JUDICIAL.
INDEDUTIBILIDADE. CSLL.

Por força do art. 57 da Lei nº 8.981/95, a vedação da dedução dos tributos suspensos por medida judicial estabelecida no art. 41 da Lei nº 8.981/95 possui aplicabilidade no âmbito da CSLL.

NULIDADE. METODOLOGIA. AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO. COMPENSAÇÃO DO SALDO NEGATIVO.

Verificada a existência de valores que devem ser adicionados a base de cálculo da CSLL, impõe-se a realização do ajuste da base de cálculo, compensando-se com o saldo negativo existente no período.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

Lançamento tributário parcialmente procedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário no tocante à matéria “denúncia espontânea”; por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário no tocante

à matéria “dedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa da base de cálculo da CSLL”, vencido o conselheiro José Evande Carvalho Araujo, e tendo votado pelas conclusões o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco Alexandre dos Santos Linhares - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e João Otávio Oppermann Thomé.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício e voluntário interpostos contra o Acórdão da 6ª Turma da DRJ/SPOI a seguir ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Incabível cogitar-se sobre nulidade do Auto de Infração, se o lançamento foi efetuado com observância dos pressupostos legais.

PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.

Os tributos e contribuições que estejam com a exigibilidade suspensa não são dedutíveis para efeito de apuração da base tributável da CSLL.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do Fisco, acompanhado, se for o caso, do pagamento do tributo e dos acréscimos legais. Entretanto, esse instituto não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente do pagamento fora de prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA MULTA DE MORA.

Tendo em vista a revogação pela Lei nº 11.488/2007 da aplicação de multa isolada em casos de recolhimento de tributo sem o acréscimo da multa de mora, deve ser observado o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, reduzindo-se a multa de ofício isolada de 75% para multa de mora de 20%, nos termos do art. 43 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Lançamento Procedente em Parte

CONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo.

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, realizado na empresa em epígrafe, constatou a fiscalização que:

1) Houve pagamentos de estimativa mensal da CSLL dos anos-calendário de 2002 e 2004 após o vencimento do prazo legal, sem o acréscimo da multa de mora.

2) Os valores relativos a provisões indedutíveis não foram adicionados à base de cálculo da CSLL dos anos-calendário de 2001 a 2003.

Em face disso, foi lavrado auto de infração de fls. 976 - 980, tendo como fundamento legal os seguintes dispositivos legais:

- artigo 2º, caput e § 1º, letra "c", da Lei 7.689/1988, com redação dada pelo artigo 2º da Lei 8.034/1990;
- artigo 13, I, e 19 da Lei 9.249/1995;
- artigos 28, 43;44, § 1º, II, e 61, §§ 1º e 2º, das Lei 9.430/1996; e
- artigo 6º da MP 1.858/1999 e suas reedições.

No **Termo de Verificação e Constatação Fiscal** — CSLL (fls. 965/969), consignou-se que:

1- Relativamente às estimativas de CSLL de fevereiro e março de 2002, a empresa informou em DCTF do 1º trimestre do referido ano, entregue em 13/05/2002, que as compensou com o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2001. Também as estimativas de abril a junho de 2002 foram compensadas com parte desse saldo negativo, conforme DCTF do 2º trimestre de 2002, apresentada em 13/08/2002.

2- Os valores declarados em DCTF também constaram da DIPJ/2003, entregue em 23/06/2003.

3- Porém, em 31/07/2002, a contribuinte retificou a DIPJ/2002, para alterar a base negativa de CSLL para R\$ 9.924.129,67, e consequentemente, o saldo negativo apurado passou a perfazer a quantia de R\$ 42.943,29. Por conta disso, recolheu, em

31/07/2002, DARF sob o código 6773, no valor de R\$ 893.171,67, relativo à diferença entre o saldo negativo de CSLL ora apurado e aquele anteriormente informado na DIPJ original. Esse valor foi pago com juros de mora, mas sem a multa de mora. A empresa não retificou a DCTF.

4- Em 30/08/2002, efetuou o pagamento relativo à diferença entre a CSLL apurada no mês de junho/2002 e o saldo restante da CSLL a compensar, com juros, mas novamente sem a multa de mora e sem retificar a DCTF.

5- Na DCTF relativa ao 4º trimestre de 2004, a empresa declarou o valor de R\$ 502.819,69 referente à estimativa da CSLL de dezembro de 2004. Todavia, conforme planilha de cálculo apresentada, verifica-se que a empresa não computou na apuração do montante devido, as provisões elencadas à fl. 966.

Refazendo-se os cálculos, vê-se que o valor correto da estimativa desse período é de R\$ 1.642.758,02.

6- Em 06/05/2005, a contribuinte declarou em DCTF que o saldo de CSLL a pagar no ano-calendário de 2004 era de R\$ 718.162,23. Por conta disso, recolheu em 31/03/2005, DARF no valor de R\$ 702.565,29, com juros de R\$ 15.596,94.

7- A diferença entre o valor apurado com base na planilha de cálculo da estimativa de CSLL ajustada (R\$ 1.642.758,02) e aquele relativo a dezembro/2004 declarado em DCTF, já pago (R\$ 502.819,69), devia ter sido recolhida com multa de mora pelo pagamento a destempo.

8- Para efeito de cálculo do IRPJ dos anos-calendário de 2001 a 2003, a empresa adicionou as Provisões para o PIS e para a COFINS sobre a Receita Bruta, que estavam sendo questionadas judicialmente. Ocorre que essas provisões não foram adicionadas quando da apuração da base de cálculo da CSLL nos respectivos períodos.

Em 28/04/2006, a interessada tomou ciência do auto de infração (fl. 976) e, em 31/05/2006, apresentou **Impugnação** (fls. 987 - 1019), resumidamente, nos seguintes termos, conforme relatório de 1ª instância:

- A impugnante recolheu o valor de estimativa da CSLL de dezembro/2004 (R\$ 502.819,69) regularmente, em 31/01/2005, ou seja, dentro do prazo legal.

- Posteriormente a esse recolhimento, a interessada procedeu à apuração final da CSLL de 2004, tendo recolhido, a título de ajuste anual, a diferença de R\$ 702.565,29, o que também foi feito dentro do prazo legal.

- Ressalte-se que na ficha 17 da DIPJ/2005, o saldo de CSLL a pagar, de R\$ 1.201.996,22, contemplou apenas a compensação das retenções efetuadas por órgãos públicos e das estimativas relativas aos meses de janeiro a novembro/2004.

- Ademais, registre-se que o segundo recolhimento somente foi acrescido de juros em decorrência da regra prevista no artigo 6º, § 1º, inciso I, e § 2º, da Lei 9.430/1996.

- No tocante às provisões, estas foram adicionadas ao lucro real, conforme demonstra a planilha utilizada à época, que, por sua vez, compatibiliza com a DIPJ/2005, originalmente entregue pela contribuinte.

- A impugnante jamais recolheu a quantia de R\$ 1.139.938,33 para pagamento de estimativa de dezembro/2004, razão pela qual não poderia a fiscalização impor multa isolada sobre tal montante, utilizando como fundamentação legal o não recolhimento da multa de mora.

- Não obstante todos os argumentos já apresentados, que conduzem à constatação de que a autuação é nula, se ainda assim essa turma julgadora entender que assiste razão à fiscalização em exigir a multa isolada, requer sejam considerados para esse item os argumentos que passarão a ser expostos no tocante ao item 2.1 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

- O recolhimento, em 31/07/2002, por meio de DARF sob o código 6773, no valor de \$ 893.171,67, por resultar de fato novo e desconhecido, apurado apenas posteriormente pela impugnante e devidamente levado ao conhecimento pelo instituto da denúncia espontânea, foi efetuado apenas com o acréscimo de juros de mora, não sendo recolhido qualquer valor a título de penalidade.

- A mera leitura do caput do artigo 138 do Código Tributário Nacional torna possível vislumbrar que não há menção ao recolhimento de multa de mora como condição para que o contribuinte possa ser beneficiado com o instituto da denúncia espontânea, diferentemente do que ocorre com os juros de mora.

- De acordo com a jurisprudência, o contribuinte não poderia invocar o instituto da denúncia espontânea para livrar-se da multa de mora relativa a tributos por ele mesmo declarados anteriormente e não pagos.

- Tal denúncia se aplica quando o contribuinte espontaneamente revisa seus procedimentos internos e constata ter apurado erroneamente o tributo devido em meses anteriores e, então, efetua o pagamento antes de qualquer procedimento administrativo e retifica a sua DIPJ, para informar esse fato às autoridades fiscais.

- A fiscalização frisa que a interessada não retificou a DCTF. Ocorre que a DIPJ foi retificada, uma vez que nela é feito o controle e a apuração do saldo de IRPJ a pagar.

- Ainda que se entendesse que a DCTF também devia ter sido retificada, tal não poderia ensejar a desclassificação dos pagamentos efetuados.

- No que se refere às provisões não dedutíveis, a fiscalização adotou um procedimento simplista em relação ao ano-calendário de 2001, ao aplicar a alíquota de 9% da CSLL sobre o alegado valor não adicionado, sem observar o disposto no Parecer Normativo COSIT 57/1979.

- Não obstante a nulidade acima mencionada, a totalidade da exigência não possui sustentação, uma vez que não existe disposição legal que determine expressamente que os tributos com exigibilidade suspensa sejam adicionados à base tributável da CSLL.

- O artigo 41 da Lei 8.981/1995 apenas determina que esses tributos sejam adicionados quando da apuração do IRPJ.

- Em vista dos princípios da estrita legalidade, da tipicidade fechada e da reserva absoluta da lei, expressos nos artigos 50, 150 e seguintes da Constituição Federal e artigo 97 do Código Tributário Nacional, não há como o fisco, sem previsão legal, impedir a dedutibilidade de uma despesa necessária ao contribuinte.

- Não se pode aceitar argumento por parte do fisco de que o artigo 50 da IN SRF 390/2004 daria respaldo ao procedimento adotado.

- Complemente-se que o Manual de Contabilidade das sociedades por ações — FIPECAFI, esclarece que a "provisão" corresponde a uma situação de risco existente e não a um valor certo e definido.

- Assim, quando se discute judicialmente a incidência de um tributo é porque este já é devido nos termos da legislação em vigor. Os valores não adicionados pelo contribuinte são exatamente aqueles efetivamente incorridos mês a mês, apurados nos estritos termos da lei.

No **Acórdão da Delegacia de Julgamento** (fls. 1092 - 1104), foi julgado o lançamento tributário procedente em parte, tendo em vista a revogação da aplicação de multa isolada em casos de recolhimento de tributo sem o acréscimo da multa de mora pela Lei nº 11.488/2007, deve ser observado o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, reduzindo-se a multa de ofício isolada de 75% para multa de mora de 20%, nos termos do art. 43 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Em razão da superação do limite de alçada para exoneração do crédito tributário de 1ª Instância definido na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, foi interposto **recurso de ofício** (fls. 1093).

Foi interposto também **Recurso Voluntário** (fls. 1111 - 1144), reafirmando as razões da impugnação, requerendo que:

- a) *Sejam cancelados os itens 2.1 e 2.2 do Termo de Verificação Fiscalização do reconhecimento da impossibilidade de exigência de multa de mora em casos em que houve a caracterização do instituto da denúncia espontânea;*

- b) *Apenas caso não acatado o pedido do item (a) acima, seja reconhecida a nulidade do item 2.2 do Termo de Verificação Fiscal, pelos motivos de fato e de direito acima demonstrados;*
- c) *Sejam cancelados os itens 2.3 a 2.5 do Termo de Verificação Fiscal, em razão do reconhecimento da dedutibilidade na base de cálculo da CSLL da obrigação líquida e certa com tributos com exigibilidade suspensa; ou*
- d) *Apenas caso não se reconheça o direito à referida dedutibilidade, seja então declarada a nulidade do item 2.3 do Termo de Verificação Fiscal, em razão do equívoco cometido pela d. fiscalização em não promover a compensação da CSLL apurada nesse item com o saldo negativo de CSLL apurado pela recorrente no encerramento do ano-calendário de 2001.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares – Relator

Contra a decisão emanada pela 6ª. Turma da DRJ/SPOI foram interpostos **recurso de ofício** e **recurso voluntário**, os quais atendem os pressupostos legais para conhecimento, razão pela qual deles tomo conhecimento.

Haja vista o interligamento das matérias, serão analisados **conjuntamente**.

Os pontos a serem analisados se referem a:

- **Recurso de ofício:** (i) a revogação da aplicação de multa isolada em casos de recolhimento de tributo sem o acréscimo da multa de mora pela Lei nº 11.488/2007, deve ser observado o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, reduzindo-se a multa de ofício isolada de 75% para multa de mora de 20%, nos termos do art. 43 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.
- **Recurso voluntário:** (ii) cancelamento da multa isolada em razão da denúncia espontânea; (iii) dedutibilidade da base de cálculo da CSLL de tributos com exigibilidade suspensa; (iv) nulidade do feito em razão do equívoco cometido pela fiscalização em não promover a compensação da CSLL apurada nesse item com o saldo negativo de CSLL apurado pela recorrente no encerramento do ano-calendário de 2001.

Processo nº 19515.000863/2006-17
Acórdão n.º 1102-001.121

S1-C1T2
Fl. 9

I – Denúncia espontânea: Não cabimento da multa de mora. Prejudicialidade do recurso de ofício

Acerca da cobrança de multa de mora quando realizado o procedimento de denúncia espontânea acompanhado do pagamento integral, acrescido dos juros moratórios, este Conselho tem adotado o entendimento no sentido do seu descabimento, com decisões já emanadas inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Número do Processo: 16327.000620/2007-81

Contribuinte: CITIBANK DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOB SA

Tipo do Recurso: RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão: 17/09/2013

Relator(a): José Raimundo Tosta Santos

Nº Acórdão: 2102-002.693

Decisão: Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Acompanhou o julgamento o patrono da recorrente, Dr. Ricardo Krakowiak, OAB SP nº 138192.

Ementa: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2004 IRRF. TRIBUTO RECOLHIDO A DESTEMPO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA INDEVIDA. O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros, tal qual se verifica neste feito. Por força do artigo 62-A do RICARF, aplica-se ao caso a decisão proferida pelo Egrégio STJ, sob o rito do recurso repetitivo, nos autos do REsp nº 1.149.022/SP. Recurso Voluntário Provido.

Número do Processo: 10680.007251/2001-56

Contribuinte: EUGENIO FREDERICO MACEDO PARIZZI

Tipo do Recurso: RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Data da Sessão: 07/12/2011

Relator(a): RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Nº Acórdão: 9900-000.259 Tributo / Matéria

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/09/1989 a 30/04/1992 NORMAS*

GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICABILIDADE. MULTA DE MORA. NATUREZA PUNITIVA. INCABÍVEL. Incabível a exigência de multa de mora na hipótese de o contribuinte promover a denúncia espontânea, antes do início da ação fiscal, com o correspondente pagamento integral do tributo devido, acrescido de juros moratórios, mormente em razão do artigo 138 do Código Tributário Nacional não trazer em seu bojo qualquer distinção entre a natureza das multas de ofício e moratória, sendo defeso ao intérprete da lei impor limitações que dela não decorre. Ademais, o Superior Tribunal de Justiça já firmou entendimento em favor da natureza punitiva da multa de mora, ao contemplar a possibilidade de seu afastamento em face da denúncia espontânea, nos autos do Resp nº 1149022/SP, processado como Recurso Repetitivo e, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado. Recurso Extraordinário Negado.

Essa posição atual do CARF se coaduna com o atual entendimento da douta PGFN, que oportunamente já editou vários atos normativos sobre o descabimento da multa moratória nos procedimentos de pagamento integral acrescido de juros antes do envio da DCTF, como por exemplos os seguintes atos:

a) Pareceres **PGFN-CRJ nº 2113-2011 e 2.124/2011**, em que reconhece a inexistência de distinção entre multa moratória e multa punitiva, e;

b) Atos Declaratórios **PGFN nº 4/2011 e PGFN nº 8/2011**, que autoriza seus procuradores a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: "com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexiste diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional".

No mesmo sentido foi o posicionamento firmado pelo Poder Judiciário, restando assente no âmbito do STJ a inexistência de diferença entre as multas moratórias e as punitivas, quando da configuração da denúncia espontânea. Segundo aquele Tribunal Superior, o art. 138 do CTN não faria qualquer distinção entre as multas moratórias e as punitivas, de modo que ambas seriam excluídas pela denúncia espontânea. Nesse sentido, vale mencionar alguns precedentes do STJ:

Ementa

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DCTF. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO SOBRE O POSTERIOR PAGAMENTO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA E AFASTAMENTO DA MULTA MORATÓRIA MANTIDOS. (...)

3. A denúncia espontânea implica o afastamento, também, da multa moratória, inexistindo na legislação pertinente qualquer distinção entre o referido encargo e a multa punitiva.

4. Recurso especial conhecido em parte e não provido. (RESP 967645 / PR. Rel. Min. CASTRO MEIRA. SEGUNDA TURMA DJe 08/02/2013).

Relator. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. PRESCRIÇÃO. SISTEMÁTICA DOS CINCO MAIS CINCO. COMPENSAÇÃO DE MULTA MORATÓRIA COM TRIBUTO. POSSIBILIDADE. TAXA SELIC. SÚMULA 83/STJ.

1. A denúncia espontânea autoriza o afastamento tanto da multa moratória quanto da multa punitiva, pois o art. 138 do Código Tributário Nacional-CTN não veicula qualquer distinção

dessa natureza. (...) (REsp 1086051/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/05/2010, DJe 02/06/2010).

Sendo assim, nesse ponto, considerando a existência da denúncia espontânea caracterizada pelos pagamentos efetuados, acrescidos de juros de mora, sem que esses valores estivessem declarados em DCTF, como atesta o próprio Termo de Verificação e Constatação Fiscal — TVF (fls. 1559/1563), nega-se provimento ao **recurso de ofício** e dá-se **provimento ao recurso voluntário no sentido de julgar improcedentes os lançamentos de multas isoladas pelo não recolhimento da multa de mora nos pagamentos efetuados**.

II – Indedutibilidade da base de cálculo da CSLL de tributos suspensos

O segundo ponto que impende ser analisado trata da dedutibilidade dos tributos suspensos por decisão judicial da base de cálculo da CSLL.

Conforme verificado pela fiscalização, a recorrente deduziu da base de cálculo da CSLL dos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003 as provisões para “PIS s/ receita operacional bruta” e “COFINS s/ receita operacional bruta”, relativas a contribuições questionadas judicialmente.

Alega a recorrente que a dedução seria legal, pois não existiria expressa disposição determinando a adição dos tributos suspensos por medida judicial à base de cálculo da CSLL.

Contudo, o argumento da recorrente não merece prosperar, pois, ainda que o art. 41 da Lei nº 8.981/95 utilize a expressão “na determinação do lucro real” ao vedar a dedução dos tributos suspensos, este dispositivo deve ser aplicado em conjunto com o art. 57 da mesma lei, segundo o qual “aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro [\(Lei nº 7.689, de 1988\)](#) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas [...]”.

Considerando que o art. 41 da Lei nº 8.981/95 relaciona-se à sistemática de apuração do IRPJ, é clarividente a sua aplicabilidade no âmbito da CSLL por força do art. 57 da mesma lei.

Nesse mesmo sentido, são os precedentes do CARF:

Número do Processo: 16327.001712/2010-83

Contribuinte: BANCO IBI S.A. - BANCO MULTIPLO

Tipo do Recurso: RECURSO VOLUNTARIO

Relator(a): ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Nº Acórdão: 1401-000.891

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2007 IRPJ/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 do IRPJ e da CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. MULTA DE OFÍCIO. O lançamento decorrente de procedimento fiscal implica a exigência de multa de ofício, cujo percentual é fixado em lei. JUROS SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF. A partir

de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários 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. (Sumula nº 4 do CARF).

Anexos

Primeiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10323031 do Processo 16327003995200379

Data: 24/05/2007

Ementa: CSLL. DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. ANO-CALENDÁRIO 1998. Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, II a IV, do CTN, constituem provisões e não despesas incorridas, estando vedada sua dedução para apuração da base de cálculo da CSLL. CSLL. COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA NOS CASOS DE FUSÃO, CISÃO OU INCORPORAÇÃO. Até o advento da Medida Provisória nº 1.858-6/99 inexistia qualquer impedimento legal para que a sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da CSLL apurada pela sucedida. Anteriormente, as vedações dos art. 32 e 33 do DL 2.341/87 diziam respeito apenas à compensação de prejuízo fiscal. Publicado no D.O.U. nº 143 de 26/07/2007.

Primeiro Conselho de Contribuintes. 8ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10808126 do Processo 11060000017200249

Data: 02/12/2004

Ementa: 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.

Acrescente-se o fato de a dedutibilidade das provisões está adstrita às hipóteses expressamente autorizadas pela legislação tributária.

Nesse aspecto, vale atentar que as exações fiscais com exigibilidade suspensa por medida judicial não constituem, na verdade, despesas incorridas, mas meras provisões, que podem resultar em despesas incorridas ou não, dependendo da decisão final no processo judicial. Com efeito, o crédito tributário com exigibilidade suspensa não possui caráter de certeza, necessário à configuração de obrigação. Conforme menciona a contribuinte, a provisão

não corresponde a uma despesa certa e definida e somente será dedutível quando atender às condições da legislação fiscal para ser considerada como tal.

Sobre a matéria, o artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, assim prescreve:

Art. 13º. 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;

Analisando-se também sobre este ângulo, vê-se que as provisões ora contestadas não são dedutíveis para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Destarte, conclui-se pela impossibilidade de dedução dos tributos suspensos por medida judicial, o que motiva o improvimento do recurso voluntário neste ponto.

III – Nulidade: equívoca metodologia para apurar a base de cálculo do ano-calendário de 2001

Resta analisar a metodologia utilizada para lançar a CSLL do ano-base 2001, questionada pontualmente pelo recorrente.

Para chegar ao montante devido a título de CSLL no período, o auditor aplicou o percentual correspondente a alíquota da contribuição sobre a base que considerou indedutível (tributos suspensos por medida judicial) (fls. 970).

Alega o recorrente, o equívoco da metodologia em razão da necessidade da realização do ajuste da base de cálculo, com a adição dos valores indevidamente deduzidos e a compensação do montante devido no período com o saldo negativo apurado, o que, *in casu*, resultaria na inexistência de valor a pagar no ano-calendário 2001.

Nesse ponto, deve ser ressaltado que o auditor fez exatamente o procedimento defendido pelo recorrente ao constatar a existência de saldo negativo no ano-calendário 2002 (fls. 968):

“Como no ano-calendário de 2002 o contribuinte apurou base de cálculo negativa da CSLL, o valor de R\$ 2.191.035,07 (dois milhões, cento e noventa e um mil e trinta e cinco reais e sete centavos) será compensado com essa base quando do auto de infração. E tendo em vista que essa mesma base negativa já foi compensada na apuração da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2003, consideraremos que houve compensação indevida de CSLL em 2003, no valor de R\$ 2.191.035,07.”

Vê-se que, como decorrência do ajuste da base de cálculo da CSLL do ano-calendário 2002, o saldo negativo que foi aproveitado no período posterior acabou sendo

consumido em 2002, motivo pelo qual concluiu a fiscalização pela ocorrência de compensação indevida no ano-calendário 2003 e não pela falta de recolhimento em 2002.

Contudo, ao decidir sobre a metodologia adotada no ano-calendário 2001, o acórdão recorrido aduziu o seguinte:

“No que concerne à compensação com os créditos oriundos de pagamentos feitos por estimativa/CSLL retida na fonte no próprio ano-calendário, descabe tal demanda posto que o saldo negativo apurado na ficha 17 da DIPJ/2002 (fl. 202) foi integralmente utilizado para compensar a CSLL do ano-calendário seguinte, conforme item 2.1 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal.” (fls. 1099).

Data máxima vênia, não vejo como subsistir o argumento de que não poderia ter sido realizada a compensação do saldo negativo em razão da utilização deste no ano-calendário seguinte.

Em verdade, os valores correspondentes às deduções indevidas no ano de 2001 deveriam ter sido adicionados à base de cálculo da CSLL do mesmo ano, fato que acarretaria no consumo de parte do saldo negativo que foi utilizado nos períodos posteriores.

Em decorrência da existência de saldo negativo superior ao valor lançado pela fiscalização, o ajuste da base de cálculo e a compensação do montante devido com o saldo negativo do período acabam acarretando na inexistência de qualquer valor a ser recolhido a título de CSLL no ano-calendário de 2001, entretanto reduzem o saldo negativo a ser utilizado nos períodos posteriores.

Assim, deveria a fiscalização ter avaliado a repercussão da diminuição do saldo negativo disponível para utilização nos períodos posteriores, lançando o que fosse devido pela utilização de crédito indevido - exatamente como procedeu em relação ao ano-calendário 2002 -, contudo, isso não foi realizado.

Por fim, impossível o mero ajuste do lançamento, pois nova base se faz necessária em sua essência, podendo inclusive ser apenas de juros pelo pagamento extemporâneo. Ademais, esta instância não está habilitada para constituição de crédito tributário, pois apenas lhe compete a função de julgar, conforme já se decidiu no Acórdão nº: CSRF/01-04.872:

*Câmara Superior de Recursos Fiscais
Processo nº : 13851.000964/00-52
Recurso nº : 105-127.031
Matéria : IRPJ
Recorrente : BRANCO PERES CITRUS LTDA.
Recorrida : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado(a) : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 16 DE FEVEREIRO DE 2004
Acórdão nº : CSRF/01-04.872
LIMITAÇÃO À COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS –
POSSIBILIDADE DE EFEITOS DE POSTERGAÇÃO –
COBRANÇA EM DUPLICIDADE – IMPOSSIBILIDADE –
Restando provado que, até a data da autuação, deixou o*

contribuinte de compensar prejuízos fiscais observando o limite de 30% do lucro líquido ajustado, em razão do saldo dos mesmos ter se esgotado ou diminuído por compensação anterior integral e indevida, o lançamento de ofício deve considerar os efeitos da postergação de pagamento de tributos, pois não se pode exigir tributos em duplicidade. Não sendo este Conselho autoridade lançadora, competente para promover a constituição de crédito tributário, cancela-se a autuação. Recurso provido.

Desta forma, não cabendo a este conselho calcular e lançar os tributos decorrentes da compensação indevida pela utilização de saldo insuficiente de CSLL do ano calendário de 2001 nos períodos posteriores, entendo nesta parte pelo **provimento do recurso voluntário** na parte que concerne a nulidade do “item 2.3 – provisões não dedutíveis 2001”.

Isto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para

- i) CANCELAR INTEGRALMENTE os lançamentos das multas isoladas referente aos recolhimentos de 2002 e 2004 em razão da não incidência de multa moratória em pagamentos integrais não declarados, acrescidos de juros moratórios;
- ii) CANCELAR INTEGRALMENTE os lançamentos de CSLL dos anos-calendários de 2001, 2002 e 2003, em razão da não adição à base de cálculo dos valores indedutíveis glosados (provisões de tributos judicialmente suspensos).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Francisco Alexandre dos Santos Linhares