



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

Processo nº	19515.004309/2009-43
Recurso nº	
Acórdão nº	1202-001.003 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	10 de julho de 2013
Matéria	Exclusões não autorizadas na apuração do lucro real
Recorrente	RODRIMAR S/A TRANSPORTES, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAS E ARMAZÉNS GERAIS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PIS/COFINS. APURADOS NO REGIME NÃO CUMULATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS DO LUCRO LÍQUIDO PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. A Lei nº 10.833/2003 não prevê nenhuma hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração da base tributável do IRPJ e CSLL. Os créditos previstos na legislação da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para o PIS/PASEP com incidências não cumulativas não poderão se constituir ao mesmo tempo em direito de crédito e em custo dos insumos, mercadorias e ativos permanentes.

PIS/COFINS. CONTRIBUIÇÕES DISCUTIDAS JUDICIALMENTE. DESISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL.

A exclusão do lucro líquido para apuração do lucro real de valores de contribuições discutidas judicialmente, e que foram incluídos em parcelamento por desistência de ação judicial, para serem aceitos devem estar respaldados em documentos de comprovação.

AUTO REFLEXO. CSLL. O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação dele decorrente. Recurso Voluntário Negado. Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP- R 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/09/2013 por GERALDO VALENTIM NETO, Assinado digitalmente em 28/09/201

3 por GERALDO VALENTIM NETO, Assinado digitalmente em 03/10/2013 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO

Impresso em 04/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator.

EDITADO EM: 24/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo(presidente da turma), Viviane Vidal Wagner, Geraldo Valentim Neto, Nereida de Miranda Finamore Horta, Carlos Mozart Barreto Vianna e Orlando José Gonçalves Bueno

Relatório

Trata-se o presente processo de Autos de Infração (fls. 484/509), nos quais a fiscalização constatou “exclusões/compensações não autorizadas na apuração do lucro real” e “redução indevida do lucro líquido”, constituindo créditos de IRPJ e CSLL, relativos aos anos calendários de 2004 a 2007, na seguinte conformidade:

	Tributo	Juros	Multa de 75%	Valor do crédito
IRPJ	R\$ 3.571.602,23	R\$ 1.109.202,16	R\$ 2.678.701,64	R\$ 7.359.506,03
CSLL	R\$ 1.148.622,32	R\$ 355.171,45	R\$ 861.466,72	R\$ 2.365.260,49
TOTAL	R\$ 9.724.766,52			

Em 12/12/2009, foi lavrado Termo de Verificação Fiscal (fls. 470/483), extraindo-se, em suma, as seguintes conclusões fiscais expostas, resumidamente, na decisão recorrida (756/767):

3.1. *“O contribuinte foi intimado a apresentar conforme Termo de Início de Fiscalização (fls. 04), e Termos de Intimação subsequentes (fls. 220 e 231), explicações detalhadas e embasamentos legais das "Outras Exclusões" discriminadas*

nas Fichas 09 A das DIPJ's e na Parte A do LALUR, relativamente aos anos calendários de 2004, 2005, 2006 e 2007".

3.2. Os valores estão abaixo descremidos e são os que foram tributados por não serem passíveis de exclusão do lucro líquido para apuração do lucro real (parte das exclusões não foram (sic) escrituradas no LALUR):

Dezembro-04	A)	Créd. Pis/Cofins	3.175.340,48
	B)	Outros	177.537,00
			3.352.877,48
Dezembro-05	A)	Créd. Pis/Cofins	5.194.597,92
	B)	Multas	57,36
	C)	Outros	164.215,36
			5.358.870,64
Dezembro-06	A)	Créd. Pis/Cofins	6.707.676,16
	D)	Provisão Cont. Pis	334.980,67

	D)	Provisão Cont. Cofins	1.142.333,24
	E)	Provisão Juros	564.395,30
			8.749.385,37
Dezembro-07			
	A)	Créd. Pis/Cofins	7.810.446,68
	F)	Custos inded.	9.450,00
	B)	Outros	94.951,00
			7.914.847,68

A) Intimado a esclarecer o embasamento legal das exclusões relativas aos créditos de Pis/Cofins, “o contribuinte citou o artigo 3º, § 10 da Lei 10.833/2003 e as Soluções de Consulta nºs 215/2005, 458/2005, 273/2006, 31/2007 e 107/2007 (fls. 459). Estes textos legais simplesmente reafirmam que o valor dos créditos de PIS/COFINS apurados com base na sistemática não cumulativa não constitui receita bruta das pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação pelo lucro real; não há qualquer menção nestes textos legais quanto à possibilidade de utilização destes créditos para exclusão no Lucro Real”.

“O valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurados no regime não cumulativo, não constitui hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)”.

B) – Estes valores não estão escriturados na Parte A do LALUR. Com base no artigo 260 RIR/99, estas exclusões estão sendo glosadas.

C) – “O valor de R\$ 57,36, referente à multa indedutível, não pode ser excluído do lucro líquido, pois se fosse uma reversão de um valor adicionado em ano anterior, deveria estar controlado na Parte B do Lalur, o que, de fato, não ocorreu (fls. 218)”.

D) – “O valor de R\$ 334.980,67 refere-se, segundo o contribuinte (fls. 459), à Provisão para o PIS, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa por força de liminar

em Mandado de Segurança, relativo aos exercícios de 2000 a 2002. Em setembro de 2006, face à adesão ao Parcelamento Excepcional I PAEX (MP303/2006), a Sociedade desistiu da referida ação. Segundo o artigo 335 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto 3.000/99, na determinação do lucro real somente serão dedutíveis as provisões expressamente autorizadas neste decreto. De acordo com os artigos 336, 337 e 338 deste mesmo decreto, são dedutíveis as provisões técnicas compulsórias das companhias de seguro e de capitalização, a remuneração de férias e o 13º salário. Assim, devido à falta de embasamento legal, o valor de R\$ 344.980,67, referente à exclusão da Provisão para o PIS no ano-calendário de 2006 está sendo glosado". (A mesma situação se aplica ao valor de R\$1.142.333,24 relativo à Provisão para Contingências do Cofins).

E) – “*O valor de R\$ 564.395,30 refere-se, segundo o contribuinte (fls.459), à Provisão de multa e juros sobre valor principal dos Autos de Infração nº's.19515.001253/200380, 19515.001254/200324 e 19515.004024/200317, lavrados em decorrência da Sociedade, nos anos bases de 1997 e 1998, ter efetuado compensação integral dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da Contribuição Social, sem a observância do limite de 30%, amparada por liminar em Mandado de Segurança. Tal Mandado de Segurança foi cassado e em setembro de 2006, face à adesão ao Parcelamento Excepcional — PAEX (MP 303/2006), a Sociedade desistiu da referida ação. Segundo o artigo 335 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto 3.000/99, na determinação do lucro real somente serão dedutíveis as provisões expressamente autorizadas neste decreto. De acordo com os artigos 336, 337 e 338 deste mesmo decreto, são dedutíveis as provisões técnicas compulsórias das companhias de seguro e de capitalização, a remuneração de férias e o 13º salário”.*

F) – “*No caso em tela trata-se de exclusão que foi efetuada em 2007, referindo-se à adição efetuada em 2006. Para que esta fiscalização pudesse aceitar a exclusão efetuada, e a consequente diminuição do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro a pagar, o contribuinte deveria comprovar de forma inequívoca que o valor excluído havia sido adicionado, o que, pela ausência de assentamentos suficientes e pela falta de escrituração na Parte B do LALUR (fls. 428) não pudemos aceitar e, portanto, consideramos esta exclusão indevida. Desta forma, o valor de R\$ 9.450,00 está sendo glosado. Este mesmo valor é glosado na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 164 e 454)”.*

Intimada da lavratura dos Autos de Infração em 07/12/2009 (fl. 525), a Recorrente apresentou, em 05/01/2010, Impugnação (fls. 536/547), encaminhando-se os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, a qual houve por bem manter as glosas realizadas pela fiscalização, relativamente às exclusões do lucro líquido, julgando improcedente a impugnação e mantendo o crédito tributário, nos termos da ementa descrita (fls. 756/767):

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PIS/COFINS. APURADOS NO REGIME NÃO CUMULATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS DO LUCRO LÍQUIDO PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. A Lei nº 10.833/2003 não prevê nenhuma hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração da base tributável do IRPJ e CSLL. Os créditos previstos na legislação da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para o PIS/PASEP com incidências não cumulativas não poderão se constituir ao mesmo tempo em direito de crédito e em custo dos insumos, mercadorias e ativos permanentes.

PIS/COFINS. CONTRIBUIÇÕES DISCUTIDAS JUDICIALMENTE. DESISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL.

A exclusão do lucro líquido para apuração do lucro real de valores de contribuições discutidas judicialmente, e que foram incluídos em parcelamento por desistência de ação judicial, para serem aceitos devem estar respaldados em documentos de comprovação.

AUTO REFLEXO. CSLL. O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação dele decorrente. Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.

Tendo sido intimada em 10/05/2012, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 773/798) em 11/06/2012, merecendo destaque as seguintes alegações:

Créditos de PIS e COFINS

1. Por expressa determinação do §10 do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, os créditos de PIS e COFINS não constituem receita bruta da pessoa jurídica, não podendo integrar, por conseguinte, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
2. O STJ possui entendimento consolidado no sentido de que em se tratando de exclusão do crédito tributário, a legislação tributária deve ser interpretada literalmente, em razão do exposto no art. 111 do CTN;
3. A inclusão dos créditos de PIS e COFINS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL diminuiria os efeitos da não cumulatividade;
4. Ao analisar a situação dos contribuintes sujeitos à sistemática da cumulatividade em comparação com os contribuintes sujeitos à sistemática da não cumulatividade, principalmente aqueles do setor de prestação de serviços, como é o caso da Recorrente, verifica-se que aqueles sujeitos às alíquotas da não-cumulatividade, mais altas, estão em situação prejudicial, acarretando, inclusive, maior impacto sobre o custo dos seus serviços, em afronta ao princípio da isonomia tributária e da capacidade tributária;

Glosa do valor de R\$ 177.537 (item 1.1.1 do TVF)

5. Conforme de depreende da DIPJ 2005 – AC 2004 (Doc. 02), a exclusão do valor de R\$177.357,00 do lucro líquido foi realizada somente para corrigir um erro no sistema de preenchimento da DIPJ, uma vez que em 2004 o lucro líquido da Recorrente estava negativo em R\$ -951.537,93, resultando automaticamente numa CSLL também

negativa no valor de R\$ -177.537,00, o que acabou por reduzir o seu lucro líquido antes do IRPJ para o valor de R\$ -773.860,93. Ao excluir do lucro líquido antes do IRPJ o valor da CSLL negativa (-177.537,000, a Recorrente obteve como lucro líquido o valor antes da CSLL no montante de R\$ -951.397,93, que constituía seu real lucro líquido;

6. A exclusão realizada pela Recorrente tinha como único objetivo a correção do erro no preenchimento da DIPJ, inexistindo efeito financeiro, não se verificando o fato gerador do IRPJ e da CSLL;
7. Acaso a Recorrente tenha cometido alguma infração, esta constitui mero descumprimento de obrigação acessória.

Glosa dos valores de R\$ 334.980,67; R\$ 1.142.333,24 e R\$ 564.395,30 (provisões)

8. Quanto às provisões de (i) PIS, no valor de R\$ 334.980,67, discutida no MS nº 200.61.00.000898-0 e cobrada no processo administrativo nº 19515.001872/2004-55; (ii) COFINS, no valor de R\$ 1.142.333,24, discutida no MS nº 2000.61.00.000798-6 e cobrada no processo administrativo nº 19515.001866/2004-06; e (iii) multa e juros, no valor de R\$ 564.395,30, decorrentes de Autos de Infração sob os processos administrativos nºs 19515.001253/2003-80, 19515.001254/2003-24 e 19515.004024/2003-17, as mesmas fizeram-se necessárias, cumprindo os termos do art. 335 do RIR/99, sendo que a Recorrente desistiu da discussão acerca da exigência de tais valores e aderiu ao Parcelamento Excepcional – PAEX (MP 303/2006);
9. Todas as provisões realizadas pela Recorrente no ano de 2006 e glosadas pela autoridade lançadora foram devidamente publicadas nos “Balanços Patrimoniais levantados em 31 de dezembro de 2006 e 2005” (doc. 8);
10. Tendo realizado as provisões dos valores acima mencionados e levando em conta que os mesmos não são dedutíveis na determinação do lucro real, a Recorrente adicionou estes mesmos valores ao seu lucro líquido, recolhendo o IRPJ e CSLL devidos conforme se depreende do LALUR relativo ao ano de 2006. Após a desistência das ações, a Recorrente cancelou tais provisões, excluindo esses valores do seu lucro líquido, a fim de não recolher o IRPJ e CSLL novamente (doc. 09);

Glosa dos valores de R\$ 94.951,00 e R\$ 9.450,00

11. Constituindo mera provisão e não se caracterizando como dedutível na determinação do lucro real, a Recorrente adicionou o valor de R\$ 9.450,00 ao lucro líquido, recolhendo o IRPJ e CSLL devidos conforme se depreende do LALUR relativo ao ano de 2007. Após, a Recorrente reverteu tal provisão, excluindo esse valor do seu lucro líquido, a fim de não recolher o IRPJ e CSLL novamente;
12. Havendo comprovação de que os créditos agora recuperados compuseram as provisões para perdas prováveis adicionadas ao lucro real em anos calendários anteriores, sua exclusão do lucro real no ano-calendário da recuperação é necessária para que não haja duplicidade;

13. Conforme se depreende da DIPJ de 2007, a exclusão do valor de R\$ 94.951,00 do lucro líquido foi realizada somente para corrigir um erro no sistema de preenchimento da DIPJ, uma vez que em 2007 o lucro líquido da Recorrente totalizava R\$ 5.807.098,49, sendo que a CSLL encontrava-se negativa em R\$ -94.951,00, o que acabou por reduzir o seu lucro líquido antes do IRPJ para o valor de R\$ 5.807.098,49;
14. Ao excluir do lucro líquido antes do IRPJ o valor da CSLL negativa (-94.951,00), a Recorrente obteve como lucro líquido o valor antes da CSLL no montante de R\$ 5.712.147,49, que constituiu seu real lucro líquido. Verifica-se que a exclusão realizada pela Recorrente não teve efeito financeiro nenhum, resultando como lucro real o valor de R\$ -1.055.014,24;
15. O Lucro real da Recorrente não se alterou em razão da exclusão, o que comprova que a exclusão teve como único objetivo corrigir um erro no preenchimento da DIPJ;
16. Inclusive, o lucro real no exercício de 2007 demonstrado nos “Balanços Patrimoniais levantados em 31 de dezembro de 2007 e 2006” totaliza a quantia de R\$ -1.055.014,24 (doc. 11);
17. Consequentemente, inexistindo ganho financeiro e fato gerador do IRPJ e CSLL, não há que falar em glosa do valor de R\$ 94.951,00 e, acaso a Recorrente tenha cometido alguma infração, esta constitui mero descumprimento de obrigação acessória.

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

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade. Dessa forma, dele tomo conhecimento e passo a analisar as questões de mérito suscitadas.

I. Exclusão dos créditos de PIS e COFINS nos valores de R\$ 3.175,48 (AC 2004), R\$ 5.194.597,92 (AC 2005), R\$ 6.707.676,16 (AC 2006) e R\$ 7.180.446,68 (AC 2007)

Alega a Recorrente que o art. 3º, §10, da Lei nº 10.833/2003 “é claro ao prescrever que os valores dos créditos de COFINS apurados com base na sistemática não cumulativa não constituem receita bruta das pessoas jurídicas sujeitas à sistemática de tributação do lucro real”, sendo tal artigo também aplicável aos créditos de PIS em razão do disposto no art. 15, II, do mesmo diploma legal.

Prescreve o citado dispositivo da Lei nº 10.833/2003:

Art. 3º. Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar os créditos calculados em relação a:

[...]

§10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

Cuida o presente item em delimitar se os créditos de PIS e da COFINS podem ser descontados da base tributável do IRPJ e CSLL pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime não cumulativo dessas contribuições, apurando o Imposto sobre a Renda pelo regime do lucro real.

Da breve leitura do §10 mencionado, verifica-se que ele é expresso ao prescrever que os créditos somente servirão para dedução do valor devido, pelo contribuinte, a título da própria contribuição, sem determinar que tais créditos não constituem receita tributável para fins de apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL.

Deveras, os créditos previstos na legislação do PIS e da COFINS não podem constituir, concomitantemente, direito de crédito e custo com insumos, de tal sorte que a despesa com essas contribuições, na apuração do lucro real, deve ser apropriada em seu valor líquido. Corroborando a impropriade de os valores descontáveis dessas contribuições figurarem, ao mesmo tempo, como custo e direito ao crédito, seguem trechos extraídos da Solução de Divergência COSIT nº 9, de 05 de dezembro de 2006:

[...], haveria um duplo benefício que desdobraria dos propósitos da não-cumulatividade, instituída pelas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, se fosse autorizada a manutenção do valor recuperável nos custos dos bens vendidos, além de permitir que o contribuinte descontasse na saída os tributo pagos na entrada ou os créditos presumidos.

15. Para ilustrar, vejamos o seguinte exemplo numérico: um contribuinte adquire R\$ 100,00 em mercadorias, gerando um crédito de R\$ 7,60 a descontar da Cofins mensal. No final do mês, apura R\$ 17,60 de Cofins devida. Pela sistemática da não cumulatividade, vai pagar efetivamente apenas R\$ 10,00 de Cofins (R\$ 17,60 — R\$ 7,60), porém vai lançar em resultado a despesa de Cofins de R\$ 17,60.

Assim, se o contribuinte mantém no custo os R\$ 7,60, haverá um impacto na base tributável do IRPJ e a CSLL de R\$ 117,60 (R\$ 100,00 do custo mais R\$ 17,60 despesa para com a Cofins), quando deveria ser apenas de R\$ 110,00 (R\$ 92,40 do custo mais R\$ 17,60 de despesa com a Cofins).

Ademais, com a finalidade de disciplinar o tratamento dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, editou-se o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3, de 29 de março de 2007 que, em seu art. 1º, inciso II e parágrafo único, estabeleceu:

Art. 1º O valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurados no regime não cumulativo não constitui:

[...]

II - hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Parágrafo único. Os créditos de que trata o caput não poderão constituir-se simultaneamente em direito de crédito e em custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes.

Nesse sentido, é também o entendimento deste E. Conselho:

[...] O valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurados no regime não cumulativo, não constitui hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). (CARF. Acórdão nº 1301.000.499 – 3ª Câmara / 1ª Turma ordinária / 1ª Seção)

Assim, não merece reparos a decisão de 1ª instância administrativa quanto às glosas examinadas neste tópico.

II – Exclusão, no ano calendário de 2006, dos valores relativos a provisões de PIS (R\$ 334.980,67), COFINS (R\$ 1.142.333,24) e juros e multa (R\$564.395,30)

Relativamente à glosa dos valores acima citados, esclareceu a Recorrente:

- O valor de R\$ 1.142.333,24 trata-se de provisão de contingência da diferença da COFINS referente aos exercícios de 2000 a 2003, apurada conforme a Lei 9.718 e não recolhida, tendo em vista a suspensão de sua exigibilidade por força do MS nº 2000.61.00.000798-6, e cuja base de apuração pode ser aferida do Auto de Infração sob o processo administrativo nº 19515.001866/2004 (Doc. 4);
- O valor de R\$ 334.980,67 cuida de valor provisionado a título de PIS referente aos exercícios de 2000 a 2002, cuja base de apuração se comprova pelo Auto de Infração sob o processo administrativo nº 19515.001872/2004-55 e que estava com sua exigibilidade suspensa por força do MS nº 2000.61.00.000898-0 (Docs. 05 e 06);
- Quanto à exclusão do valor de R\$ 564.395,30, trata-se de provisão de multa e juros sobre o valor principal discutidos nos processos administrativos nºs 19515.001253/2003-80, 19515.001254/2003-24 e 19515.004024/2003-17, lavrados em razão de a Recorrente ter efetuado compensação integral de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da Contribuição Social nos períodos de 1997 e 1998, sem a observância do limite de 30%, amparada por liminar em Mandado de Segurança;

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 1.078

- Em todos esses casos, desistiu das ações em que discutia a exigência dos valores e aderiu ao Parcelamento Excepcional – PAEX em 2006;
- Adicionou as provisões mencionadas ao seu lucro líquido, recolhendo o IRPJ e CSLL devidos conforme se depreende do LALUR relativo ao ano de 2006 e, após a desistência das ações, a Recorrente cancelou tais provisões, excluindo esses valores do seu lucro líquido, a fim de não recolher o IRPJ e CSLL novamente, juntando, para comprovar tal alegação, a DIPJ do ano calendário de 2006 (Doc. 09).

No que diz respeito à (in)dedutibilidade de tributos com exigibilidade suspensa e a provisão desses valores e respectivos efeitos fiscais na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL, alguns esclarecimentos fazem-se necessários:

De uma interpretação conjunta dos arts. 7º, §1º, e 8º da Lei nº 8.541/92 e 41, §1º, da Lei nº 8.981/95, não são dedutíveis, na determinação do lucro real, as importâncias relativas a tributos ou contribuições, cuja exigibilidade esteja suspensa com fulcro nos incisos II a IV do art. 151 do CTN, haja ou não depósito judicial:

Lei nº 8.541/92

Art. 7º As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

§ 1º Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o caput deste artigo, registrados como despesas indedutíveis, serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluídos no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga.

Art. 8º Serão consideradas como redução indevida do lucro real, de conformidade com as disposições contidas no art. 6º, § 5º, alínea b, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151. da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia.

Lei nº 8.981/95

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151. da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

Tratamento idêntico deve ser conferido à apuração da base de cálculo da CSLL, tendo em vista o previsto nos arts. 57 da Lei nº 8.981/95 e 50 da Instrução Normativa SRF nº 390/2004, *in verbis*:

Lei nº 8981/95

Art. 57. 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, 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.

IN SRF nº 390/04

Art. 50. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do resultado ajustado, segundo o regime de competência.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa em virtude de:

I - depósito, ainda que judicial, do montante integral do crédito tributário;

II - impugnação, reclamação ou recurso, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

III - concessão de medida liminar em mandado de segurança;

IV - concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial.

Nesse contexto, a dedutibilidade dos valores tributários, objeto de discussão judicial e administrativa com exigibilidade suspensa com suporte nos incisos II a IV do art. 151, somente ocorrerá quando do seu efetivo desembolso, por exemplo, em eventual desfecho desfavorável ao contribuinte. Ao passo que as provisões, realizadas em razão de probabilidade de exigência desses tributos, pois dependente de eventos futuros, devem ser adicionadas ao lucro líquido do período em que forem contabilizadas. Tanto as adições das quantias provisionadas, em decorrência de situação incerta na data do encerramento do ano-calendário, como também as exclusões desses valores anteriormente provisionados, em virtude das despesas efetivamente incorridas, produzem efeitos fiscais, repercutindo diretamente na apuração do IRPJ e da CSLL.

A propósito, segue decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

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 indeditáveis para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. Assim, a dedutibilidade de tais rubricas somente ocorrerá por ocasião de decisão final da justiça, desfavorável à pessoa jurídica. (Acórdão 9101-00.592 -1ª Turma, CSRF. Sessão de 18/05/2010) – não grifados no original

Erro: Origem
da referência
não
encontrada

Extrai-se, do teor do referido Acórdão, trecho do voto do Conselheiro Relator Claudemir Rodrigues Malaquias:

O entendimento que tem se firmado neste Conselho é de que os tributos que estejam com sua exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, devem ser provisionados contabilmente, não se confundindo, portanto, com o registro de despesas incorridas. Os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por uma das hipóteses previstas no citado art. 151 devem ser contabilizados pelo regime de caixa, ou seja, considerados como despesa somente por ocasião de seu efetivo pagamento. Enquanto provisão, está vedada a sua dedução na apuração da base de cálculo de qualquer tributo, devendo, portanto, neste caso, serem integralmente adicionadas à base de cálculo da CSLL. Afinal, este é disciplinamento previsto no art. 41, § 1º da Lei nº 8.981/95 e no art. 13, inciso I da Lei nº 9.249/95. (não grifados no original)

Aproximando-se à hipótese dos autos, segundo informado pela Recorrente, a mesma aderiu ao Parcelamento Excepcional – PAEX no ano calendário de 2006, oportunidade em que efetuou a dedução dos valores provisionados. Neste momento, cumpre consignar que há entendimento neste E. Conselho no sentido de que, com o deferimento do pedido de parcelamento, cabe ao contribuinte excluir, do lucro líquido para apuração do lucro real, o valor consolidado correspondente aos tributos parcelados, visto que o parcelamento constitui confissão irretratável da dívida, sendo que não está abrangido pela norma de exceção do art. 41, § único, da Lei nº 8.981/05, a qual apenas faz referência expressa aos incisos II a IV do art. 151 do CTN, seguindo, portanto, o regime de competência:

IRPJ. EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. PARCELAMENTO. CONSOLIDAÇÃO DE DÉBITOS. Com o deferimento do pedido de parcelamento, cabe a apropriação como despesas operacionais ou como exclusão do lucro líquido para a determinação do lucro real, do valor consolidado correspondente aos tributos e contribuições parcelados. O parcelamento constitui confissão irretratável de dívida. (Lei 8.981/95 art. 41 § 5º, art. 14 § 2º Lei 4.862/65, Lei 5.869174 arts. 348, 353 e 354). (Acórdão nº 157.649. 5ª Câmara, 1º CC. Sessão de 13/06/07)

[...] IRPJ. EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. PARCELAMENTO. CONSOLIDAÇÃO DE DÉBITOS. Com o deferimento do pedido de parcelamento, cabe a apropriação como despesas operacionais ou como exclusão do lucro líquido para a determinação do lucro real, do valor consolidado correspondente aos tributos e contribuições parcelados. Se não foi contabilizado quando da consolidação de débitos como despesas operacionais, a exclusão do lucro real nos períodos subsequentes constitui apenas uma postergação de despesas que favorece a Fazenda Nacional. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS/FATURAMENTO. COFINS. CSLL. A decisão proferida no lançamento principal e correspondente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica estende-se aos demais lançamentos face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro. Negado provimento ao recurso. (Acórdão 101-94.363. 1ª Câmara / 1º CC. Sessão de 11/09/2003)

À luz do exposto até agora, conclui-se que, para que sejam procedentes as

parcelamento, a mesma deveria ter comprovado as adições às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL nos exercícios em que, supostamente, contabilizou as quantias provisionadas, o que acabou por não fazer nos autos, senão vejamos:

Quando da apresentação da impugnação contra os presentes autos de infração, ao contestar a glosa dos valores de R\$ 334.980,67, R\$ 1.142.333,24 e R\$ 564.395,30 referentes à provisão para PIS, COFINS e multas/juros sob discussão judicial, restringiu-se a Recorrente a arguir que “*no caso dos valores glosados não assiste razão ao Fisco porque nos anos anteriores foram adicionados ao lucro líquido para apuração do Lucro Real vez que a Impugnante discutia judicialmente tais incidências. [...] Eis o que ocorreu: enquanto discutia a legitimidade da incidência, a Impugnante excluía (sic) das despesas o valor sub judice, no LALUR, aumentando seu lucro real*” (fl. 544/545). Em nenhum momento, a Recorrente aduz tais assertivas relacionando-as à prova documental juntada aos autos administrativos e que viesse corroborar suas alegações.

Submetidos os autos à apreciação da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, consignou-se, corretamente, pela manutenção das glosas dos valores provisionados para o PIS e COFINS, porquanto a Impugnante:

“[...] não traz documentos para provar o alegado, como: (i) demonstrativo dos valores das receitas mensais, base da apuração das provisões das contribuições com a comprovação da escrituração no livro razão destas receitas; (ii) comprovação do oferecimento à tributação destas provisões mensais através da escrituração no LALUR; (iii) documentos para comprovar o parcelamento destes débitos e os devidos recolhimentos”.

Igualmente, afirma a decisão recorrida, no tocante à glosa dos valores provisionados a título de multa e juros, que também neste caso não foram apresentados documentos para provar o alegado, o que, segundo a decisão recorrida seria irrelevante, pois “*as multas e juros sobre valores de autos de infração não são passíveis de serem considerados dedutíveis para efeito de apuração do imposto de renda e da CSLL*”.

Não obstante os fundamentos colacionados na decisão recorrida a fim de manter autuação, a Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, limita-se, novamente, a afirmar acerca da necessidade das provisões realizadas, uma vez que os valores tributários estavam com sua exigibilidade suspensa e que, diante da adesão ao parcelamento PAEX, cancelou tais provisões, excluindo esses valores do seu lucro líquido.

Embora a Recorrente tenha providenciado, quando da interposição do recurso, a juntada de documentos, tais como cópias de processos judiciais e administrativos, a declaração PAEX com a inclusão dos débitos no parcelamento e Balanços Patrimoniais levantados em dezembro de 2005, 2006 e 2007 e DIPJ's 2005, 2006 e 2007, tais documentos, por si só, não comprovam as alegações da Recorrente de que, efetivamente, adicionou ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, as quantias provisionadas enquanto discutia judicialmente a legitimidade das exigências.

Frise-se que, em suas razões recursais, apenas em um momento a Recorrente alega que procedeu às adições (cf. fl. 790), porém, assim o faz afirmando, de forma expressa,

que “adicionou estes mesmos valores ao seu lucro líquido, RECOLHENDO O IRPJ e CSLL DEVIDOS CONFORME SE DEPREENDE DO LALUR RELATIVO AO ANO DE 2006”. Além desta alegação não corresponder fielmente àquelas postas na impugnação, no sentido de que as adições relativas às provisões se efetivaram no curso das ações judiciais, duas delas ajuizadas em 2000, já que em relação à terceira a Recorrente sequer menciona sua numeração, o LALUR relativo ao ano de 2006 não interessa para tal aferição, pois foi justamente neste exercício que a Recorrente aderiu ao parcelamento e, com isso, procedeu às exclusões, ora glosadas. Como se vê, a Recorrente, em nenhum momento, se prontificou a comprovar suas alegações, seja em sede de impugnação, seja agora em instância recursal, ao contrário, acaba por contradizê-las e, ainda, preferindo, mais uma vez, o caminho fácil da generalidade das alegações.

Isto posto, restando os documentos acostados aos autos insuficientes para comprovar que as provisões a título de PIS, COFINS e Juros/Multa, com exigibilidade suspensa, foram, segundo as alegações da Recorrente, supostamente adicionadas ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em todo decorrer do período em que tramitavam as ações judiciais, é de rigor a manutenção das glosas fiscais. Nesse sentido, segue precedente deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ
Exercício: 2005, EXCLUSÃO INDEVIDA. RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ANTERIOR ADIÇÃO. Deve ser mantida glosa por exclusão indevida do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, quando o contribuinte recupera créditos, efetua o registro da receita correspondente, e não comprova que anteriormente, no momento em que constituiu a provisão para perdas, adicionou o valor correspondente à base de cálculo do imposto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO –CSLL
Exercício. 2005 EXCLUSÃO INDEVIDA. RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ANTERIOR ADIÇÃO. Deve ser mantida glosa por exclusão indevida do lucro líquido, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, quando o contribuinte recupera créditos, efetua o registro da receita correspondente, e não comprova que anteriormente, no momento em que constituiu a provisão para perdas, adicionou o valor correspondente à base de cálculo da contribuição. (Acórdão 13101-00.238 – 3^a Câmara/1^a Turma Ordinária/1^a Seção. CARF. Sessão de 10/12/2008).

III. Exclusão dos valores de R\$ 177.537; R\$ 94.951,00 e R\$ 9.450,00

No que tange à glosa dos valores acima citados, os argumentos apresentados pela Recorrente não foram suficientes para afastar a glosa efetuada pela Fiscalização, devendo ser mantida a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I pelos seus próprios fundamentos, a seguir transcritos:

“II – Item 1.1.1 do Tvf - Glosa do Valor de R\$177.537,00

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 1.078

15. A impugnante alega que o fato do valor ser de ativo não há que se falar em exclusão, pois será compensado com lucros futuros. Porém, como apontou a fiscalização, este valor foi excluído do lucro líquido para apuração do lucro real, sendo que não foi escrutinado no LALUR e, além disso, na presente impugnação não foram apresentados os documentos para suportar a exclusão. Mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

IV – Itens 1.4.1 e 1.4.2 do TVF: glosa dos valores de R\$ 94.951,00 e R\$ 9.450,00

20. Quanto ao valor de R\$ 94.951,00 a Impugnante diz que se refere a CSLL sobre base de cálculo negativa e que é um ativo da empresa que será compensado com lucros futuros. Porém, o valor deste ativo não pode ser excluído do lucro líquido para apuração do lucro real. Somente as provisões previstas em lei podem ser consideradas dedutíveis. Com respeito ao valor de R\$ 9.540,00 a Impugnante alega que se trata de mera reversão de infusão feita no ano de 2006, porém não traz documento para provar o alegado.”

Tendo em vista todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto