



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Recurso n.º : 107-131973  
Matéria : CSLL – Ex. 1.996.  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL.  
Recorrida : Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes  
Interessado : BANCO DO ESTADO DE RORAIMA S/A  
Sessão de : 04 de dezembro de 2.007  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

CSLL – TRIBUTAÇÃO DECORRENTE – (AC. CSRF/01-05.672) - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – GLOSA TOTAL DO SALDO – OFENSA AO ART. 142 DO CTN – IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. A teor do disposto no art. 142 do CTN, o ônus de provar que despesas contabilizadas pela recorrente não seriam dedutíveis é da autoridade administrativa, não sendo admissível, como assim vem decidindo o Colegiado, sem maiores análises, a glosa em bloco de contas de custos e/ou despesas, especialmente, como é o caso dos autos, de contas representativas de despesas que, por definição, são de natureza operacional e que estão entre as de maior vulto em instituição financeira. A falta de aprofundamento da ação fiscal, somada, ainda, a outros equívocos verificados ao longo dos trabalhos, apontados desde a fase vestibular pelo recorrente, denota a fragilidade do lançamento devendo ser aplicável à espécie, pois, o art. 112, II, do CTN. Não provido o Recurso do PFN em relação ao IRPJ, e tendo a CSLL a mesma base factual, aplica-se o decidido naquele pela íntima relação de causa e efeito que os une.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA  
PRESIDENTE

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
RELATOR

Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, KAREM JUREIDINI DIAS e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'S' followed by a smaller 'A'.

Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

Recurso n.º : 107-131973  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL.  
Interessado : BANCO DO ESTADO DE RORAIMA S/A

## RELATÓRIO

O Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto à 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, inconformado com a decisão contida no Acórdão nº 107-07.634, de 12 de maio de 2.004, utilizando da faculdade contida no artigo 56 inciso II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, artigo 7º inciso I do Regimento Interno da CSRF, aprovados pela Portaria MF 147/07, interpõe Recurso Especial, por entender ter a decisão contrariado a lei e as provas dos autos e divergir de outro julgado.

Trata de recurso especial relativo à CSLL que teve como pressuposto de lançamento matéria idêntica à tratada no processo 10245.000084/00-08, objeto do Recurso Especial 107-07.633.

Utilizo em parte o relatório relativo ao recurso do IRPJ.

Trata a parte objeto do recurso especial da glosa de despesa com provisão para créditos de liquidação duvidosa, constituída em dezembro de 1.995, deduzida da parcela adicionada para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Entendeu a Câmara no processo do IRPJ e neste por decorrência em afastar a tributação em virtude da fiscalização ter glosado a totalidade da despesa sobre a referida rubrica, sem a interação com o contribuinte, ou seja porque nenhuma intimação fora a ele dirigida para explicar a referida exclusão.

Argumenta o relator do acórdão recorrido que a fiscalização deveria ter aprofundado a auditoria pois deveria realizar verificações detalhadas a respeito da dedutibilidade, ou não, da referida provisão, como forma de se evitar indevida tributação e, conseqüentemente, para que se afaste qualquer dúvida que possa ser levantada quanto à certeza do montante do tributo devido, definido no artigo 142 do



Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

CTN. Afirma ainda que não consta qualquer tentativa de determinação de qual deveria ser o percentual aplicável na determinação do montante da provisão dedutível, tendo este (o fiscal) se limitado a declarar que o recorrente não teria feito papéis de trabalhos.

Argumenta ainda o relator que haveria a possibilidade de simples postergação de tributação que somente seria detectada se o auditor tivesse aprofundado os trabalhos.

Concluiu haver dúvidas sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento.

Inconformado o PFN apresentou o RP, argüindo, em resumo o seguinte.

#### OFENSA À LEI

#### ÔNUS DA PROVA

A empresa buscou elidir o lançamento em legislação estranha à tributária, Resolução do BC nº 1.748, quando a legislação pertinente seria a Lei 8.981 artigo 43.

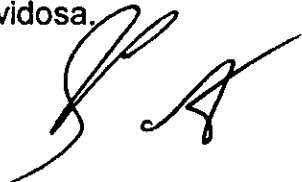
Cita doutrina contida na obra Processo Administrativo Fiscal Federal, de autoria dos Conselheiros Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez López, para concluir que a obrigação de provar será tanto do agente fiscal como do contribuinte que contesta o auto de infração.

Cita o artigo 333 do CPC para afirmar que cabia ao contribuinte o ônus da prova.

#### REGÊNCIA LEGAL DA PROVISÃO PARA CRÉDITOS EM LIQUIDAÇÃO

Diz estar pacificado nesta Corte, que a exclusão da base de cálculo do Imposto de renda das provisões para liquidação duvidosa deve obedecer à normas previstas na Lei 8.981, art. 43, até a vigência da Lei nº 9.430/96.

Transcreve ementas dos acórdãos 101-93.258, 101-92.449 e 101-93.115, para concluir que o contribuinte deixou de cumprir as normas previstas na Lei nº 8.981/95, art. 43, tanto que, na impugnação, requereu à DRJ que fosse considerado como postergação a integral utilização do provisionamento de crédito de liquidação duvidosa.



Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

Conclui que o acórdão ofendeu expressamente o preceito veiculado no artigo 43 da Lei nº 8.981/95 e ainda andou mal ao indicar que o ônus da prova competida tão somente ao fisco.

O Presidente da Câmara recorrida através do Despacho 107-195/05, deu seguimento ao recurso.

Intimada a empresa não apresentou contra-razões.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the end, positioned below the text 'É o relatório.'

Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

## VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento.

Embora a decisão tenha sido unânime a PFN também indicou acórdãos que no seu entender deram interpretação distinta à matéria e, considerando que o presente processo é decorrente do processo 10245.000084/00-08, contra a mesma empresa, com idêntica base factual, cabe o exame.

No acórdão CSRF/01-05.672 de junho de 2.007, onde a questão foi analisada, as partes fizeram sustentação e a Turma por unanimidade de votos negou provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional, que foi assim ementado:

Acórdão n.º CSRF/01-05.672.



Ementa: IRPJ - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – GLOSA TOTAL DO SALDO – OFENSA AO ART. 142 DO CTN – IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. A teor do disposto no art. 142 do CTN, o ônus de provar que despesas contabilizadas pela recorrente não seriam dedutíveis é da autoridade administrativa, não sendo admissível, como assim vem decidindo o Colegiado, sem maiores análises, a glosa em bloco de contas de custos e/ou despesas, especialmente, como é o caso dos autos, de contas representativas de despesas que, por definição, são de natureza operacional e que estão entre as de maior vulto em instituição financeira. A falta de aprofundamento da

Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

ação fiscal, somada, ainda, a outros equívocos verificados ao longo dos trabalhos, apontados desde a fase vestibular pelo recorrente, denota a fragilidade do lançamento devendo ser aplicável à espécie, pois, o art. 112, II, do CTN.

Recurso especial negado.

Transcrevo as razões contidas no voto adotado.

*“Tratando-se de glosa de despesas e mormente de recurso com base no inciso I do artigo 7º do RICSRF, cabe analisar o lançamento, eis que a motivação central do provimento em relação à matéria galgada a esta instância está na dúvida quanto à base de cálculo pela falta de interação e portanto da realização da auditoria na referida conta de provisão para créditos de liquidação duvidosa.*

*Analisando os autos não encontro uma só intimação relativa ao tema, vejo apenas o relato da fiscalização no item 3 do auto, folha 05, onde diz que o contribuinte deixou de aplicar sobre o montante dos créditos de sua atividade, existente na data de sua constituição, o percentual da relação entre a soma das perdas efetivas ocorridas nos últimos três anos calendários, dos créditos daquela mesma espécie, e a soma dos valores desses créditos, existentes no início dos anos calendários correspondentes e também porque não apresentou nenhum papel de trabalho para que pudesse analisar a veracidade da despesa de provisão declarada no período.*

*Verifico que realmente a totalidade do valor declarado a título de provisão foi glosado, a empresa tinha adicionado a parcela de 1.916.006,67, de um total de provisão de 3.503.549,69, tendo a fiscalização adicionado a parcela restante ou seja 1.587.543,02.*

*Transcrevamos a legislação atinente ao tema em vigência na data do fato gerador.*

*Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995*

*Art. 43 - Poderão ser registradas, como custo ou despesa operacional, as importâncias necessárias à formação de provisão para créditos de liquidação duvidosa.*

*§ 1º - A importância dedutível como provisão para créditos de liquidação duvidosa será a necessária a tornar a provisão suficiente para absorver as perdas que provavelmente*



Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

*ocorrerão no recebimento dos créditos existentes ao fim de cada período de apuração do lucro real.*

*§ 2º - O montante dos créditos referidos no parágrafo anterior abrange exclusivamente os créditos oriundos da exploração da atividade econômica da pessoa jurídica, decorrentes da venda de bens nas operações de conta própria, dos serviços prestados e das operações de conta alheia.*

*§ 3º - Do montante dos créditos referidos no parágrafo anterior deverão ser excluídos:*

*a) os provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia, ou de operações com garantia real;*

*b) os créditos com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária;*

*c) os créditos com pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma;*

*d) os créditos com administrador, sócio ou acionista, titular ou com seu cônjuge ou parente até o terceiro grau, inclusive os afins;*

*e) a parcela dos créditos correspondentes às receitas que não tenham transitado por conta de resultado;*

*f) o valor dos créditos adquiridos com coobrigação;*

*g) o valor dos créditos cedidos sem coobrigação;*

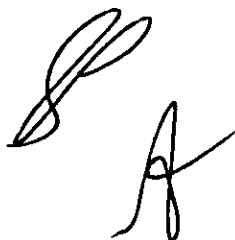
*h) o valor correspondente ao bem arrendado, no caso de pessoas jurídicas que operam com arrendamento mercantil;*

*i) o valor dos créditos e direitos junto a instituições financeiras, demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil e a sociedades e fundos de investimentos.*

*§ 4º - Para efeito de determinação do saldo adequado da provisão, aplicar-se-á, sobre o montante dos créditos a que se refere este artigo, o percentual obtido pela relação entre a soma das perdas efetivamente ocorridas nos últimos três anos-calendário, relativas aos créditos decorrentes do exercício da atividade econômica, e a soma dos créditos da mesma espécie existentes no início dos anos-calendário correspondentes, observando-se que:*

*a) para efeito da relação estabelecida neste parágrafo, não poderão ser computadas as perdas relativas a créditos constituídos no próprio ano-calendário;*

*b) o valor das perdas, relativas a créditos sujeitos à atualização monetária, será o constante do saldo no início do ano-calendário considerado.*





Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

*Pela simples leitura do texto legal, verificamos que diversos cálculos devem ser feitos antes de se chegar ao montante da parcela que pode ser deduzida da base de cálculo para apuração do resultado tributável.*

*A fiscalização no auto de infração sequer cita a legislação que realmente teria sido infringida, porém pela descrição dos fatos dá para perceber que a glosa se deu por dois motivos, a saber:*

- a) *Falta de aplicação do percentual contido no § 4º do artigo 43 da Lei nº 8.981/95.*
- b) *Falta de apresentação dos papéis de trabalho para que a fiscalização pudesse verificar a veracidade da despesa.*

*Em relação a falta de aplicação do percentual, podemos verificar pela legislação que diversas providências deveria ser tomadas antes da sua aplicação, tais como as prescritas nos § 2º e 3º da legislação supra indicada.*

*Não consta dos autos nenhuma interação fisco contribuinte como uma intimação para que o contribuinte detalhasse o cálculo da despesa, para fins de conferência, não só em relação ao § 4º do artigo 43 da Lei 8.981/95, mas também em relação ao regramento total contido no referido artigo.*

*De fato o auto de infração em relação à matéria examinada carece da certeza necessária prevista no artigo 142 do CTN, pois no momento da autuação não pode haver nenhuma dúvida quanto à prática da infração, para isso é necessária a interação com o contribuinte, mormente nos casos de tributação por diferença ou seja pelo lucro real, pois as despesas são componentes próprios dessa modalidade de tributação. Glosar a totalidade de uma despesa, sem a sua conferência não pode ser admitida.*

*Quanto ao ônus da prova, o próprio recorrente entende ser das duas partes, o que está correto, porém cada um em determinado momento, do fiscal na ora de fazer a acusação, salvo nas presunções legais, quando prova somente o fato, ou do contribuinte no curso da lide quando a autuação obedece a certeza prevista no artigo 142 do CTN.*

*Não consta dos autos que a empresa tivesse negado o fornecimento dos livros e documentos, logo poderia a fiscalização verificar partindo das demonstrações financeiras, quais os devedores, a características de cada crédito de*



Processo n.º : 10245.000083/00-37  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.767

*modo a possibilitar a verificação prevista no artigo 43 da referida lei, porém nada disso fez, pegou um atalho, anotou no LALUR, fl. 60, a adição e considerou a diferença entre a adição feita e o total da provisão como indedutível.*

*Quanto à regência legal, já analisamos acima e a jurisprudência apontada não serve de paradigma visto que nos casos examinados nos acórdãos citados, não houve erro na constituição do lançamento como ocorreu no presente.*

*Quanto a divergência apontada também não serve de comparação com a presente lide pois naqueles casos, os fatos são distintos pois os lançamentos não padeceram das máculas contidas no ora analisado.*

Tratando-se o presente processo de CSLL, que teve base factual idêntica à do IRPJ, aplico o princípio da decorrência tendo em vista a íntima relação de causa e efeito que os une.

Assim conheço do recurso e no mérito nego-lhe provimento.

Sala das Sessões, Brasília DF, 04 de dezembro de 2.007.

  
JOSE CLOVIS ALVES

