



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 16327.001249/2005-11  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** **9101-001.850 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2013  
**Matéria** CSLL - dedução na base de cálculo de crédito tributário com exigibilidade suspensa  
**Recorrente** COMPANHIA DE SEGUROS ALIANÇA DO BRASIL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

CSLL. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

O artigo 41, parágrafo único, c/c o art. 57, da Lei nº 8.981, de 1995, proíbem a dedução de tributos com a exigibilidade suspensa nas hipóteses dos incisos II a IV do art. 151, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª **Turma** da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, em **NEGAR** provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros João Carlos de Lima Junior (Relator), José Ricardo da Silva, Moises Giacomelli Nunes da Silva (suplente convocado), Meigan Sack Rodrigues (suplente convocada) e Susy Gomes Hoffmann. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Plínio Rodrigues de Lima (suplente convocado).

*(assinado digitalmente)*

HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Presidente

*(assinado digitalmente)*

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator.

*(assinado digitalmente)*

PLÍNIO RODRIGUES LIMA – Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: HENRIQUE PINHEIRO TORRES (Presidente - Substituto), MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, JOSE RICARDO DA SILVA, PLINIO RODRIGUES DE LIMA (suplente convocado), MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA (suplente convocado). VALMAR FONSECA DE MENEZES, MEIGAN SACK RODRIGUES (suplente convocada), JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, SUSY GOMES HOFFMANN (Vice- Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência (fls. 302/332) interposto pelo contribuinte com fundamento no artigo 67 e seguintes do Regimento Interno do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria/MF nº 256/09.

Insurgiu-se o Recorrente contra o acórdão nº 1401-00.16 (fls. 270/273), por meio do qual os membros da 1ª Turma ordinária, da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, rejeitaram a preliminar de nulidade e, no mérito, negaram provimento ao recurso.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

*“NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. Não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.*

*PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. Por configurar uma situação de incerteza e 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 da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por se tratar de provisão.”*

Preliminarmente, afirmou que o auto de infração lavrado é nulo, pois contém enquadramentos legais alternativos e absolutamente incompatíveis entre si, fato este que afetou a fundamentação do ato administrativo do lançamento e comprometeu o seu direito de defesa.

Nesse ponto, trouxe como paradigma o acórdão nº 203-03.737, assim ementado:

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO COM FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE - TERMO COMPLEMENTAR COM CAPITULAÇÃO LEGAL DEFEITUOSA- Segundo o inciso IV do art. 10 do Decreto no 70.235/72, a disposição legal infringida é requisito formal indispensável ao auto de infração, para propiciar a ampla defesa constitucional. Processo que se anula ab initio.”*

Ademais, o contribuinte esclareceu que impetrou Mandado de Segurança (nº 99.0014040-4 - 7ª Vara Federal do Rio de Janeiro/RJ) para questionar a legalidade e constitucionalidade da sistemática imposta pela Lei 9.718/98 para a apuração da COFINS e que realizou depósito judicial da parcela correspondente à contribuição sobre "receitas decorrentes de contratos de seguros".

Ressaltou que, estando essas parcelas com sua exigibilidade suspensa, reconheceu, em resultado, a contrapartida do passivo constituído para fazer frente à COFINS cuja base de cálculo foi ampliada pela Lei 9.718/98 e adicionou-a à base de cálculo do IRPJ, em atenção ao mandamento contido no art. 41, da Lei 8.981/95, mas a deduziu da base de cálculo da CSLL por falta de disposição legal que o determinasse, o que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração.

Nesse contexto, no mérito, quanto à caracterização dos tributos com exigibilidade suspensa como provisões contábeis, sob o fundamento de que existe uma "situação de incerteza e de solução indefinida" da obrigação tributária, afirmou que o entendimento é equivocado.

Argumentou que no caso não existe provisão, já que esta se caracteriza por uma "situação de incerteza e de solução indefinida" da obrigação tributária, mas trata de um passivo exigível, obrigação legal.

Ressaltou que é possível realizar a dedução de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa, para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL, bem como que o artigo 41, da Lei nº 8.981/95, que proíbe a dedução de tributo com exigibilidade suspensa, aplica-se somente ao IRPJ, não estendendo seus efeitos à CSLL.

Afirmou que também nesse ponto a decisão recorrida diverge da jurisprudência deste Conselho e trouxe como paradigma os acórdãos nº 1103-00.261 e 107-09.534, assim ementados:

*“TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa — DEDUTIBILIDADE. Provisão passiva representa uma obrigação incerta, ou certa mas ilíquida. O ato legal, a lei, tem presunção de constitucionalidade e de legitimidade. A obrigação ex lege tributária desfruta desse atributo e só com o trânsito em julgado favorável ao contribuinte tem-se derruídas a certeza e a liquidez: obrigação tributária com exigibilidade suspensa não traduz contabilmente uma provisão, mas um contas a pagar — diversamente, por ex., de um passivo relativo a uma reclamação trabalhista ainda em curso.*

*As interpretações literal, lógica e sistemática conduzem à exegese de que as despesas com tributos com exigibilidade suspensa permanecem dedutíveis, para a determinação da base de cálculo da CSLL". (103-00.261)*

*"CSLL DISCUTIDA JUDICIALMENTE — NATUREZA DE CONTA PASSIVA. Não pode o fisco transformar uma conta de passivo real em conta de provisão, cujo conceito contábil não se amolda as obrigações decorrentes de lei, caso dos tributos, somente pelo fato de, momentaneamente, estar a exação com exigibilidade suspensa. Inaplicável, portanto, o inciso I do art. 13 da Lei 9.249/95 para fazer incidir o art. 2º da Lei 7.689/88. Também são dedutíveis os juros calculados sobre a conta passiva que registra CSLL discutida judicialmente." (107-09.534)*

Portanto, o Recorrente pretende a reforma do acórdão proferido para cancelamento do auto em razão da nulidade e, se esta não for reconhecida, para descaracterização dos tributos com exigibilidade suspensa como provisão.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 392 a 397 e destacou a distinção entre os conceitos de provisão e despesa, afirmando que a despesa representa o dispêndio realizado, o gasto consumado, enquanto a característica que determina uma provisão é a sua projeção para o futuro; é uma forma de retenção que visa atender despesas supervenientes.

Sustentou que é evidente que um tributo cuja exigibilidade encontra-se suspensa não representa um gasto atual e presente, mas sim um dispêndio provável, o qual permanecerá incerto enquanto o crédito estiver sendo discutido, isto porque, tributo com exigibilidade suspensa não é tributo pago.

Por fim, pugnou pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro João Carlos de Lima Junior, Relator.

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão em debate refere-se à análise da possibilidade de dedução da base de cálculo da CSLL de tributos com exigibilidade suspensa em razão da existência de depósito judicial.

Para solucionar a questão em debate é necessário definir a natureza do depósito efetuado, ou seja, se este deve ser considerado como provisão contábil ou despesa dedutível.

No caso, o tributo cuja dedutibilidade para fins do IRPJ e da CSLL está sendo questionada foi constituído através da DCTF, tornando obrigatório o recolhimento, isto porque, a ausência do recolhimento constituiria o contribuinte em mora.

Assim, ao realizar o depósito judicial, o recorrente pretendeu suspender a exigência do crédito tributário, evitando a incidência de juros e multa de mora e “garantir” que o débito será pago em caso de seu futuro insucesso na ação judicial.

Desta maneira, é possível afirmar que o recolhimento é uma obrigação certa, com valor e vencimento definidos.

Por sua vez para que seja constituída uma provisão, a mesma deve ter incerto o valor ou o prazo em que será demandado o esforço financeiro para suportar a obrigação, conforme podemos ver a orientação contábil.

Além disso, uma provisão deve ser reconhecida para proteção financeira dos administradores e acionistas, servindo para evitar surpresas futuras relacionadas a desembolsos não previstos, e neste caso em concreto, **o desembolso financeiro já ocorreu.**

*“DELIBERAÇÃO CVM Nº 489, DE 03/10/05*

*CPC 25*

*Provisões e outros passivos*

*As provisões podem ser distinguidas de outros passivos, tais como contas a pagar a fornecedores e provisões derivadas de apropriações por competência, porque há incertezas sobre o tempo ou o valor dos desembolsos futuros exigidos na liquidação.”*

Ademais, se tais custos tributários não forem considerados como despesas dedutíveis, o resultado que serviria como base de cálculo dos tributos seria aumentada e haveria a situação de tributação sem que houvesse a disponibilidade financeira, pois o caixa foi reduzido para que pudesse ser feito o depósito judicial.

No caso concreto, o valor do débito tributário não pode ser considerado como uma provisão, pois nenhuma das situações para classificá-lo como provisão foi atendida, haja vista que o valor não é incerto por ter sido confessado pelo próprio contribuinte através da DCTF e o esforço financeiro para suportar a obrigação também já ocorreu no momento do depósito judicial.

*“DELIBERAÇÃO CVM Nº 489, DE 03/10/05*

*CPC 25*

*Contingências ativas*

*33. Os ativos contingentes não são reconhecidos nas demonstrações contábeis, uma vez que pode tratar-se de resultado que nunca venha a ser realizado. Porém, quando a realização do ganho é praticamente certa, então o ativo relacionado não é um ativo contingente e o seu reconhecimento é adequado.*

*34. O ativo contingente é divulgado, como exigido pelo item 89, quando for provável a entrada de benefícios econômicos.*

35. *Os ativos contingentes são avaliados periodicamente para garantir que os desenvolvimentos sejam apropriadamente refletidos nas demonstrações contábeis.*”

Se for praticamente certo que ocorrerá uma entrada de benefícios econômicos, o ativo e o correspondente ganho são reconhecidos nas demonstrações contábeis do período em que ocorrer a mudança de estimativa. Se a entrada de benefícios econômicos se tornar provável, a entidade divulga o ativo contingente.

Por ter sido efetuado o depósito judicial, podemos classificar esta disputa como sendo uma contingência ativa e não uma contingência passiva a ser revertida, pois o passivo declarado é uma obrigação legal e não uma provisão ou uma contingência passiva.

Tanto isso é verdade que se o contribuinte perder a disputa judicial nada mais precisará ser feito, pois o desembolso financeiro já foi feito, e, em caso de êxito no processo judicial, a empresa resgatará o valor do depósito judicial efetuado, momento em que deverá oferecer este ganho à tributação.

Vale ressaltar que o raciocínio desenvolvido acima é válido apenas para situações que envolvem tributo com exigibilidade suspensa em razão da existência de depósito judicial e não alcança as demais hipóteses previstas no artigo 151 do CTN.

Por todo o exposto e tendo em vista que no caso em análise não estão presentes as características de uma provisão, quais sejam: incertezas sobre o tempo ou o valor dos desembolsos futuros, entendo correta a dedução do valor do tributo depositado da base de cálculo da CSLL.

Assim, dou provimento ao recurso. É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima, Redator Designado.

O I. Conselheiro definiu com precisão a matéria objeto do presente recurso, a seguir transcrita:

*A questão em debate refere-se à análise da possibilidade de dedução da base de cálculo da CSLL de tributos com exigibilidade suspensa em razão da existência de depósito judicial.*

Em que pese o entendimento do I. Conselheiro, ousou divergir quanto à parcela da COFINS, com depósito judicial efetuado nos autos do mandado de segurança nº

99.0014040-4, não adicionada à base de cálculo da CSLL, cuja exigibilidade encontra-se suspensa conforme o disposto no CTN, art. 151, II.

Os fundamentos legais para a proibição da referida dedução consta do artigo 41, parágrafo único, e do art. 57, da Lei nº 8.981, de 1995, *verbis*:

*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.*

(...)

*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. (Redação dada pela Lei no 9.065, de 1995)*

Os referidos dispositivos legais não atribuem aos depósitos judiciais a natureza de provisão, mas proíbem a dedução da despesa incorrida durante a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Conforme a doutrina de Edmar Oliveira de Andrade Filho (*in Imposto de Renda das Empresas*, 10 ed, São Paulo, Atlas, 2013, pp. 377 a 378):

(...)

*Ademais, a lei vigente (Lei nº 8.981/95), ao contrário do que fazia a anterior (Lei nº 8.241/92), não equipara o valor do tributo contestado a uma provisão; a lei em vigor diz que a dedução não pode ser feita apenas no período em que houver a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nas hipóteses da exigibilidade dos incisos II a IV do art. 151 do CTN. A proibição de dedução, no citado período, incide sobre despesa incorrida e não sobre mera provisão; a despesa incorrida, neste caso, não é imediatamente dedutível; é necessário que a suspensão da exigibilidade deixe de existir. Assim, uma vez ultrapassado este período – da suspensão da exigibilidade – ou determinada a suspensão por outro motivo que não os constantes dos incisos II a IV do artigo 151, os valores imputados ao resultado são dedutíveis sem que o sujeito passivo deva aguardar o término do processo judicial.*

Portanto, durante o período de suspensão, a parcela da COFINS não pode ser deduzida da base de cálculo da CSLL. Razão pela qual nego provimento ao presente recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Processo nº 16327.001249/2005-11  
Acórdão n.º **9101-001.850**

**CSRF-T1**  
Fl. 1.286

---

CÓPIA