ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.001972/2006-72

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

CÓPIA

Processo nº	16327.001972/2006-72
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1803-001.941 – 3ª Turma Especial**
Sessão de	5 de novembro de 2013
Matéria	CSLL
Recorrente	J. P. MORGAN S. A. - DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

CSLL. APURAÇÃO MENSAL. DECADÊNCIA.

A Contribuição social sobre o lucro líquido CSLL instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os artigos 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal de 1988, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, no RE Nº 146.733-9-SP, o que implica na observância, dentre outras, às regras insertas no art. 146, III, da CF/88. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º.

Assim, é mister reconhecer a decadência do direito do fisco em cobrar a CSLL dos lançamentos efetuados até a data de 22/12/2001.

TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. INDEDUTIBILIDADE.

Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos discutidos judicialmente, cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por traduzir-se em nítido caráter de provisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros da 3ª Turma Especial da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência em relação ao ano-calendário 2000 e, no mérito, pelo voto de qualidade, manter a exigência remanescente, nos termos do relatório e votos que acompanham o presente julgado.

Vencidos o relator, Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta, e os Conselheiros Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch – Presidente-substituto

(assinado digitalmente)

Sérgio Luiz Bezerra Presta – Relator

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Raimundo Parente de Albuquerque Júnior.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao presente contencioso administrativo, adoto parte do relato do contido no Acórdão nº 16-17.038 proferido pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo1 - SP, constante das fls. 123 e seguintes dos autos, a seguir transcrito:

> "*Trata-se de impugnação (fls. 106 a 114) apresentada por J. P. MORGAN S/A - DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS, supra qualificado, contra Auto de Infração (fls. 46 a 57) de Contribuição Social sobre o Lucro Liquido - CSLL, referente a fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.*
> *2. No tópico 'Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal' (fls. 47 a 53), a Autoridade Fiscal autuante informa que o contribuinte não adicionou, na determinação da base de cálculo da CSLL em 2000 a 2004, valores relativos a tributos com exigibilidade suspensa. Afirma que, nesses anos, essas provisões só foram adicionadas ao Lucro Real. Informa, ainda, que o contribuinte, para*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

justificar a não adição, no caso de tributos com exigibilidade suspensa, alega a inexistência de dispositivo legal que o obrigue a isso.

2.1. O Auditor autuante continua, afirmando: 'Na realidade, os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa caracterizam-se como provisões e não como despesas incorridas, pois, os valores estão sendo questionados na esfera judicial cuja decisão futura não é conhecida. E, somente as provisões expressamente autorizadas pela legislação tributária são dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição sobre o lucro liquido, o que não é o caso em questão'.

2.2. Dessa forma, acrescenta o autuante, os valores relativos as provisões relativas à COFINS e ao PIS com exigibilidade suspensa, que apenas foram adicionadas na determinação do lucro real, estão sendo adicionados na definição da base de cálculo da CSLL. Assim sendo, lavrou o Auto de Infração, ajustando a base de cálculo, conforme demonstrativo a fls. 51 e 52, e obtendo o crédito tributário assim constituído (fls. 46):

CSLL:	*R$ 250.339,78*
Juros (até 30/11/2006):	*R$ 153.211,88*
Multa:	*R$ 187.754,81*
CRÉDITO TRIBUTÁRIO TOTAL:	***R$ 591.306,47***

2.3. A base legal indicada no Auto de Infração é art. 2° e §§, da Lei n° 7.689/88; art. 2º, da Lei nº. 8.034/90 c/c art. 13, I, da Lei n°. 9.249/95; art. 1°, da Lei n°. 9.316/96; art. 28, da Lei n°. 9.430/96; art. 7°, da Medida Provisória n°. 1.807/99 e reedições; art. 6°, da Medida Provisória n°. 1.858/99 e suas reedições, art. 37, da Lei n°. 10.637/02 (fls. 53).

3. Tendo tomado ciência deste lançamento em 22/12/2006 (fls. 46 e 57), o contribuinte, por intermédio de seus procuradores (docs. a fls. 86 a 90) interpôs impugnação (fls.59 a 72), protocolizada em 23/01/2007, relatando e alegando o que segue.

3.1. Inicialmente, argumenta que o § 1°, do artigo 41, da Lei n°. 8.981/95 não se aplica à CSLL, impondo-se a anulação da presente cobrança.

3.2. Diz que a definição "da base de cálculo da CSLL é completamente diferente da determinação do lucro real, base para o cálculo do IR. E que tributo com exigibilidade suspensa é despesa incorrida e não se caracteriza como uma provisão. Passa a discorrer sobre a interpretação de "despesa incorrida" e "provisão".

3.3. A seguir, combate a utilização da taxa SELIC, afirmando estarem sendo feridos os princípios constitucionais da estrita legalidade, da indelegabilidade de competência e o da segurança jurídica, além do disposto no § 1°, do artigo 161, do Código Tributário Nacional.

3.5. Requer a improcedência do Auto de Infração, com a desconstituição integral do crédito tributário.

4. É o relatório".

A 8ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo1 - SP, na sessão de 06/05/2008, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o Acórdão nº 16-17.038 entendendo "*por maioria de votos, considerar PROCEDENTE o lançamento, vencidos o*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

relator e o julgador Hugo Hashimoto. Designado para redigir o voto vencedor a julgadora Selene Ferreira de Moraes.", em decisão assim ementada:

> "*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*
> *Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*
> *CONTRIBUIÇÕES. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.*
> *O direito de constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais decai em 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.*
> *PROVISOES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA.*
> *Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis A 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 Liquido, apresentando nítido caráter de provisão.*
> *JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*
> *A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.*"

Cientificado da decisão de primeira instância em 20/06/2008, (AR constante das fls. 138 dos autos), a J. P. MORGAN S/A - DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS, qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 16-17.038, recorre em 17/07/2008 (fls. 139 e segs dos autos) a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado, atacando os argumentos do acórdão recorrido, inclusive reforçando a preliminar de decadência.

Na referência às folhas dos autos considerei a numeração do processo eletrônico (e-processo).

É o relatório do essencial.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

Antes de adentrar ao mérito da questão, passo a analisar a preliminar de decadência levantada pela Recorrente no recurso voluntário, constante das fls. 145 e segs dos autos, cujas partes das alegações passo a transcrever:

> "*10. De fato, ao lavrar o Auto de Infração em 22 dezembro de 2006, o Auditor Fiscal da Receita Federal considerou supostos débitos referentes aos anos de 2000 a 2004, exigindo valores referentes a períodos além da limitação temporal de cinco anos prescrita em lei.*
> *11. Ora, foi com o intuito de trazer segurança jurídica as relações estabelecidas entre contribuinte e Fisco que o legislador dispôs expressamente sobre o prazo para constituição de um indébito tributário. Não pode o Auditor Fiscal agir contrariamente a uma regra imposta justamente para limitar a atuação do Fisco.*
> *12. Com efeito, o artigo 150, §4°, do Código Tributário Nacional, prescreve expressamente a limitação de cinco anos, a contar da ocorrência dos fatos geradores, o prazo para constituição do crédito:*
> *(...)*
> *13. Assim, nos tributos sujeitos ao denominado lançamento por homologação, a exemplo da CSLL, é dever do sujeito passivo antecipar o pagamento sem o prévio insurge-se exame da autoridade administrativa, cabendo a esta, no prazo legal, homologar ou questionar a conduta do particular. Transcorridos os cinco anos sem que o Fisco tenha se manifestado, considera-se homologado tacitamente o lançamento tributário e, consequentemente, considera-se extinto o direito da Fazenda de constituir eventual diferença*".

Porém, não encontrei na impugnação (fls. 61 e segs dos autos) como também na decisão recorrida nenhuma menção à decadência, a não ser um tópico sobre o tema na ementa do Acórdão nº 16-17.038, afirmando o seguinte: "*O direito de constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais decai em 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído*".

Observando tudo que consta dos autos, constato que a Recorrente foi cientificada do Auto de Infração em 22/12/2006 (fls 47 e segs dos autos); e isso que afirma a própria Recorrente às fls 62:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> "*(...)para a surpresa da Impugnante, que sempre cumpriu zelosamente com suas obrigações tributárias, teve contra si, em 22 de dezembro de 2006, lavrado o auto de infração supracitado, sob a alegação de que, na determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro liquido dos anos-calendário de 2000 a 2004, não teria adicionado o montante dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151 do CTN*".

CÓPIA

Observando o contexto, vejo que autuação originária do presente processo administrativo trata da suposta falta da adição na determinação da base de cálculo da CSLL dos anos-calendário de 2000 a 2004 dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa. Porém, vale ressaltar que à época da lavratura do auto de infração e do protocolo da impugnação, a regra de contagem do prazo decadencial para CSLL deslocava-se da regra geral (art 150, § 4º ou art. 173 do CTN) para àquela do artigo 45, da Lei nº. 8.212/91, que previa o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial.

A questão do prazo decadencial fixado pela Lei nº 8.212/91 foi superada pelo Supremo Tribunal Federal, quando julgou os Recursos Extraordinários nºs. 2000.04.01.092228-3; 2004.04.01.026097-8; 2002.71.11.002402-4, todos originários do TRF da 4ª Região, que foram considerados inconstitucionais e, portanto, retirou do mundo jurídico, o artigo 45 do citado diploma legal, que tratou de fixar lapso temporal de 10 (dez) anos.

Esse é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, através do Acórdão nº CSRF/01-04.443, de 2002, assim ementado:

> "*CSSL – DECADÊNCIA – A Contribuição Social sobre o lucro líquido, instituída pela lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150 § 4º.*"

Desta forma, constado que houve o pagamento e mesmo sem insurgência por parte da Recorrente na impugnação, reconheço a decadência do direito do fisco em cobrar a CSLL dos lançamentos efetuados até a data de 22/12/2001.

Ultrapassado esse ponto, passo agora à questão de mérito, e aqui rendo as minhas homenagens à ex-presidente desta 3ª Turma Especial Selene Ferreira de Moraes, designada como relatora pela DRJ para elaborar o voto vencedor inserido no Acórdão nº 16-17.038 em 2008; porém, peço vênia para discordar dos argumentos ali postos;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E, para fundamentar minha discordância, dirijo-me ao que determina os artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/92, onde encontramos que os tributos e contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa, não são dedutíveis na apuração do lucro real, "*verbis*":

> "*Art. 7° As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.*
> *§ 1° 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 excluído no período base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga.*
> *Art. 8° Serão consideradas como redução indevida do lucro real, de conformidade com as disposições contidas no art. 6°, § 5°, alínea b, do Decreto-Lei n° 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 n° 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia".*

Posteriormente, o artigo 41, caput e § 1º, da Lei n° 8.981/95, também tratou do assunto:

> "*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 n° 5.172, de 1966, haja ou não depósito judicial".*

Assim, smj, não há como negar que partamos do ponto que os tributos com exigibilidade suspensa são provisões existe sim uma ***expressa determinação*** da sua indedutibilidade para fins de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), nos termos do § 1º do artigo 41 da Lei nº 8.981/95; mas, compulsando a legislação de regência observo que não existe qualquer dispositivo equivalente aplicável à CSLL.

E, conforme se pode depreender da leitura do artigo 41 da Lei n.º 8.981/95 acima, a impossibilidade de dedução da provisão (assim chamados os tributos com exigibilidade suspensa) é aplicável tão somente ao IRPJ, uma vez que o legislador faz menção apenas a "lucro real". E, como dito acima, não há no sistema jurídico brasileiro qualquer norma que traga essa impossibilidade para a CSLL.

Assim, pelo fato do artigo 41 da Lei nº. 8.981/95 aplicar-se apenas ao IRPJ e não haver disposição similar com relação à CSLL entendo que a dedução da base de cálculo da CSLL dos tributos com a exigibilidade suspensa é totalmente possível por ausência de dispositivo legal que preveja de forma diversa. E, essa certeza me faz não poder deixar de afirmar que enquanto na administração privada se pode fazer tudo que a lei não proíbe, na administração pública ***só é permitido fazer o que a lei*** (no sentido estrito) expressa determina e autoriza, como forma de se atender as exigências do bem comum.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/03/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em suma enquanto que para o particular a lei significa "pode fazer assim", para o Administrador Público significa "deve fazer assim"; isso porque a atividade administrativa é plenamente vinculada e regrada pelos limites impostos pela Constituição Federal.

Desta feita, pela falta de expressa, e totalmente necessária, de previsão legal, aliada aos demais argumentos acima expostos, entendo que as provisões (tributos com exigibilidade suspensa) são dedutíveis para fins de apuração da CSLL.

E, poderia encerrar meu voto por aqui; porém por louvor ao debate, quero trazer a tona uma relevante posição levantada pela Conselheira Karem Jureidini Dias quando do julgamento do Processo nº 19740.000209/2008-01, realizado em 24/02/2011 pela 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária desta 1ª Seção de Julgamento e que foi materializado através do Acórdão nº. 140100.483 do qual participei; a Conselheira Karem Jureidini Dias apresenta, com o brilhantismo que lhe é peculiar, outro argumento, que considero bastante forte, da possibilidade a dedução da base de cálculo da CSLL (e também do IRPJ), dos tributos com a exigibilidade suspensa, que a seguir transcrevo:

> "*(...)Não houvesse a previsão acima transcrita, que torna indedutível, para fins de apuração do lucro real, os tributos com exigibilidade suspensa, pergunto se pelas demais normas contábeis e fiscais, os tributos com exigibilidade suspensa deveriam ser deduzidos do lucro real (base do IRPJ). Para responder esta indagação, penso que devemos perquirir se o tributo ou contribuição vencido e não pago, em razão da suspensão da exigibilidade, é despesa ou provisão.*
>
> *Segundo definição da própria Receita Federal ("perguntas e respostas do IRPJ"), as "provisões são expectativas de obrigações ou de perdas de ativos resultantes da aplicação do princípio contábil da Prudência. São efetuadas com o objetivo de apropriar no resultado de um período de apuração, segundo o regime de competência, custos ou despesas que provável ou certamente ocorrerão no futuro". A provisão corresponde a uma expectativa de obrigação que poderá, com certo grau de gravidade, ocorrer no futuro. Esta conclusão já é excludente da possibilidade das obrigações existentes se incluírem na classe das hipóteses conotativas de provisão.*
>
> *Também rechaçando a hipótese de tratar tributo vencido e quantificado por expressa determinação legal como provisão, a Deliberação CVM nº. 489, de 03/10/2005, que aprovou o pronunciamento do IBRACON NPC nº. 22, define provisão como um passivo de prazo ou valor incertos. Lembro que a suspensão da exigibilidade não torna incerto o valor apurado pelo contribuinte e declarado em obrigação acessória. Também não fica alterado o prazo de vencimento do tributo.*
>
> *Sobre este aspecto, de se imaginar que um contribuinte declara o tributo em DCTF (documento hábil à confissão da dívida) e informa a suspensão da exigibilidade. Após algum tempo a tutela jurisdicional é revogada, não obstante a lide não esteja definitivamente julgada. Nesta hipótese, o contribuinte deverá pagar o débito com juros, computado desde a data do seu vencimento (o que demonstra*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que o prazo não é alterado), sob pena de ser executado. Por outro lado, para a Fazenda corre o prazo prescricional.

Daí pergunto: O tributo já apurado e cuja exigibilidade está suspensa, seja ou não por depósito, corresponde a uma obrigação? Penso que não existe controvérsia a este respeito, seja em face do conceito de provisão definido pela própria Receita Federal e em deliberação CVM, que tem força normativa, excluindo esta hipótese das provisões e, portanto, reconhecendo como obrigação legal; seja em face da própria sistemática do direito positivo que reconhece a obrigação tributária como legítima, até que outra norma a retire do sistema. Só não se trataria de obrigação tributária se não houvesse sua formalização por instrumento competente, o que não se confunde com a mera suspensão da exigibilidade desta obrigação.

Tanto é obrigação legal que a autoridade administrativa tem o poder dever de efetuar o lançamento para prevenir a decadência, quando o tributo estiver com a exigibilidade suspensa e não foi objeto de constituição adequada pelo particular.

O tributo é devido ex lege. A lei entra no ordenamento jurídico e goza de presunção de validade até que outra norma a expurgue do sistema. Com efeito erga omnes ou inter partes, a norma só é expurgada do sistema por meio de outra norma, no caso, decisão administrativa ou judicial transitada em julgado. Ou seja, até que se verifique uma decisão transitada em julgado, a obrigação existe e sobre a constituição do respectivo tributo é inclusive poder dever da administração tributária cuidar. A suspensão da exigibilidade impede tão somente a inscrição em dívida e os atos coatores de cobrança, reiterando-se, inclusive, que com exceção do montante depositado judicialmente, correm juros moratórios até o pagamento ou final deslinde da questão.

Ora, se sob o manto do regime de competência o que importa é a ocorrência e liquidez da obrigação e não o seu pagamento, como também se verifica em relação ao critério de reconhecimento das receitas, um tributo devido, que deixa de ser recolhido em razão da suspensão da exigibilidade, não se configura em uma provisão, mas sim, em uma obrigação legal, em que o tributo continua devido, mesmo com a suspensão da exigibilidade.

Neste ponto, vale lembrar as considerações feitas pelo então ilustre Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca, no Acórdão nº 10809.660, de 13/08/2008, em que se verifica situação semelhante:

> *'Qual a conduta correta de um auditor fiscal ao verificar a falta ou insuficiência de pagamento e de declaração para com o PIS e a COFINS nos períodos objeto de discussão judicial?*
>
> *Por exercer atividade vinculada à Lei deve o preposto do Fisco lavrar os competentes autos, efetuando o lançamento de ofício.*
>
> *A resposta é óbvia, pois a situação descrita caracteriza infração às legislações de regência das citadas contribuições.*
>
> *Ora, se existe lei tributária em vigor e a ação judicial ainda não transitou em julgado, o contribuinte possui uma obrigação tributária em seu Passivo.*
>
> *No ano calendário de 2001 vigia o regime de competência para a dedutibilidade de despesas com obrigações tributárias.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E, o presente caso, medida liminar e sentença concedida nos autos de medida cautelar inominada, não se enquadra nas hipóteses de exceção à regra geral.

Assim sendo, concluo pela dedutibilidade, na apuração do lucro real, da despesa objeto da autuação.'

Ao contrário das provisões que têm a dedutibilidade restrita, no caso de obrigação legal, a dedutibilidade é a regra. É bem verdade que o Direito Tributário, não obstante ser um direito de sobreposição, pode atribuir efeitos fiscais diversos aos fatos jurídicos, mas, neste caso, por óbvio que o efeito diverso deve estar expresso na lei. Vale dizer, o Direito Tributário comumente toma por materialidade fatos, atos e conceitos pré-definidos juridicamente, podendo apenas atribuir-lhes consequências diversas. Noutro giro, uma obrigação legal com valor e prazo certo não se torna provisão, mas esta obrigação pode ser indedutível, para fins fiscais, se a norma tributária assim determinar. É exatamente o que ocorreu com o advento da Lei nº. 8541/92 e da Lei nº. 8.981/95. Ora, a própria Lei nº. 8.981/95 admite que os tributos e contribuições são dedutíveis do lucro real, independentemente do pagamento, em razão do regime de competência, excepcionando o tratamento fiscal – dedutibilidade para quando houver suspensão da exigibilidade. Não fosse a dedutibilidade in casu a regra geral aplicável, não haveria que existir disposição de exceção específica! Muito bem, partindo da premissa de que o tributo ou contribuição devidamente constituído, ainda que com a exigibilidade suspensa, é uma obrigação legal e não preenche os pressupostos para se enquadrar como provisão; e, da premissa de que a norma tributária pode atribuir-lhe efeito fiscal diverso, se assim expressamente determinar, resta investigar se as normas citadas, que vedam a dedutibilidade para efeito de apuração do lucro real, aplicam-se também para efeito de apuração da base da Contribuição Social sobre o Lucro.

Por certo que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL são distintas, porém, tal discussão surge em razão do disposto no artigo 57 da Lei nº 8.981/95, que assim dispõe:

'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.

Ou seja, destaca-se que para a CSLL, aplicam-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor.

Interpretando tal dispositivo, entendo que cada tributo possui sua própria base de cálculo, inclusive quanto à dedutibilidade, sendo certo que, quando a lei expressamente determinar, as regras serão as mesmas. Noutro giro, se a própria norma referenciada estabelece que são mantidas as individualidades de base de cálculo e alíquotas, por certo que ao determinar que se identificam as formas de apuração do IRPJ e da CSLL, a lei não autorizou a confusão do critério de apuração com a determinação da base de cálculo. Ora, se devem ser mantidas as determinações específicas concernentes à base de cálculo, convenci-me que a regra

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de exceção correspondente à indedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa para fins de IRPJ, não se aplica à base de cálculo da CSLL.

Com relação à interpretação do artigo 57, da Lei nº. 8.981/95, válido citar as conclusões extraídas do voto do Conselheiro Marcos Shigueo Takata, no acórdão nº 140100.058, as quais peço vênia para reproduzir:

'Por óbvio que os parágrafos de um artigo se subordinam a seu caput, que, no caso (art. 41 da Lei 8.981/95), trata da determinação do lucro real, além do que o § 2° repete o endereçamento. Nem o § 1° do art. 41, nem os demais parágrafos, nem o caput tratam da incidência da regra do § 1° do art. 41 para a determinação da base de cálculo da CSL

O art. 57 dessa lei é claro ao dizer que são mantidas a base de cálculo e as alíquotas da CSL, com as alterações introduzidas por essa lei. Esta lei introduziu diversas alterações na determinação da base de cálculo da CSL, entre as quais não se inclui o regramento previsto no art. 41, § 1 0, retrodescrito.

Se a lei (art. 57, caput) fala expressamente que ficam mantidas a base de cálculo da CSL e suas alíquotas, exceto quando ela disponha de forma diversa, não vejo como se possa aplicar à CSL regra prescrita para a determinação do lucro real sem existir tal previsão para a determinação da base de cálculo da CSL. O art. 57, caput, da Lei 8.981/95 chega a ser tautológico, mas tem a virtude de erradicar qualquer dúvida que pudesse emergir quanto à aplicabilidade de norma endereçada ao IRPJ, sem remissão à CSL. Os §§ 1° e 2° do art. 57 e o art. 58 da lei em questão trazem as alterações aplicáveis à determinação da base de cálculo da CSL.

Ora, se ainda assim fosse concluível que o preceito contido no art. 41, § 1°, da Lei 8.981/95 seria aplicável na determinação da base de cálculo da CSL, entendo que seria forçoso se concluir, com identidade de razões, que, por ex., as normas sobre tributação do lucro em bases universais eram aplicáveis à CSL, mesmo sem o preceito contido no art. 21 da Medida Provisória 2.158/01 (pelo qual se passou a prever a tributação do lucro em bases universais para fins de CSL).

Nem se diga que se houvesse artigo nessa medida provisória prevendo expressamente que o mencionado art. 21 só entraria vigor a partir de certa data a questão não se colocaria, pois isso é de absoluta imprestabilidade para a interpretação em discussão. A questão é ser aplicável o regime de tributação em bases universais para a CSL, mesmo sem o art. 21 dessa medida provisória.

Bem se sabe que concluir pela tributação da CSL em bases universais antes do advento do art. 21 da Medida Provisória 2.158/01 constituiria absurdo.

Argumento ab absurdo, que comete à evidência não ser aplicável, na determinação da base de cálculo da CSL, a regra do art. 41, § 1°, da Lei 8.981/95, preceituada para o lucro real'".

Com base nas lições da Conselheira Karem Jureidini Dias e também nas lições do Conselheiro Marcos Shigueo Takata, as últimas trazidas a colação pela Conselheira Karem Dias, a quem aproveitando o ensejo para também render as minhas homenagens, fui movido pela curiosidade e realizei uma breve pesquisa, encontrando algumas soluções de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/03/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

consulta da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil que trazem a tona o entendimento do Fisco pela impossibilidade de dedução dos tributos com exigibilidade suspensa na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, todas elas fundamentadas no inciso I do art. 13 da Lei nº 9.249/95:

> "*Art. 13 - Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções:*
> *(...)*
> *I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e décimo terceiro salário... 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*;"

Segundo a visão do Fisco, que considero distorcida e fundamentada em uma premissa falsa; os tributos com a exigibilidade suspensa ***possuem natureza jurídica de provisão***, por não se constituírem em "*obrigações fiscais efetivamente constituídas*", sendo obrigatória a adição tanto para fins de apuração do IRPJ quanto para a CSLL; ou seja, não são dedutíveis.

Porém, por estar totalmente convencido de que a tese da Conselheira Karem Jureidini Dias e do Conselheiro Marcos Shigueo Takata é que a melhor define e enquadra a situação dos tributos com exigibilidade suspensa, não posso deixar de ver as falhas e os vícios do entendimento da RFB, até porque o conceito de provisão não é o mais apropriado aos os tributos com exigibilidade suspensa, para não dizer que o conceito de provisão é totalmente equivocado para esses casos. Na verdade, examinando a conceituação usualmente, depreende-se, com certa facilidade, que a provisão é uma parcela extraída dos resultados da empresa para cobrir despesas que serão incorridas e que não possuem valores determinados, por ser impossível a sua exata mensuração.

Assim, não há como alegar que, por estar o tributo com a exigibilidade suspensa não tenha havido o nascimento da obrigação tributária que, vale repetir, surge tão somente com a ocorrência do fato gerador. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário nada mais é do que uma forma de postergação e de proteção temporária do sujeito passivo da obrigação tributária contra atos de cobrança da autoridade administrativa, vez que o fato gerador que efetivamente já ocorreu e, consequentemente, existe a obrigação tributária que se encontra suspensa em consonância com os parâmetros estipulados pelo art. 151 do Código Tributário Nacional.

Além do mais outro ponto tem que ser levantado: Caso não houvesse a obrigação fiscal, não haveria necessidade de buscar proteção contra os atos de cobrança a serem realizados pela autoridade fiscalizadora, através de ações que teriam como objeto suspender a exigibilidade do crédito tributário (Art. 151, IV e V do CTN). Contra fatos não há argumentos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Chego a mais uma questão: Qual é o caráter da provisão? Em matéria de passivo, o que caracteriza uma provisão é a incerteza ou a ausência de liquidez de uma obrigação a ser adimplinda no futuro. Esse é o real caráter da provisão! Ou seja, buscando a tradução jurídica do caráter de uma provisão passiva; chego a conclusão que a provisão representa uma obrigação que é incerta, ou mesmo uma obrigação que até pode ser certa, mas não é líquida. Falta a provisão o requisito maior da liquidez.

Sendo a obrigação incerta, ou sendo a obrigação é certa, mas ainda não líquida, é de todo compreensível que a lei determine, como regra geral, a indedutibilidade da contrapartida do registro desse passivo, *i.e.*, a indedutibilidade da despesa de provisão.

Ao passo que uma obrigação quanto é certa e líquida, contabilmente representa, de forma inconteste, um contas a pagar diferido (são aquelas que, embora registradas contabilmente no exercício "N", só ocorrem efetivamente em um exercício posterior "N+X"). Jurídica e contabilmente o deposito judicial é, sem a menor sombra de dúvidas, um contas a pagar é totalmente distinto de uma provisão do passivo.

E vou explicar: Imagine que foi sancionada determinada lei tributária cujo efeito é a majoração de certo tributo. O ato legal, a lei, tem presunção de constitucionalidade e de legitimidade, por mais flagrante que possa ser ou aparentar ser inconstitucional. O atributo da lei, presunção de constitucionalidade e de legitimidade, é do que desfruta a obrigação "*ex lege*" tributária.

Sancionada a lei, cumprido o "vaccacio legis", a obrigação tributária passa a ser líquida e certa, desde que o sujeito passivo da obrigação tributária realize o fato gerador; ou seja, ocorrendo de um fato previsto em uma norma legal, existirá uma obrigação tributária a ser adimplida ao ente tributante.

Ainda que o sujeito passivo da obrigação tributária ingresse com ação judicial visando discutir a constitucionalidade ou a legalidade da lei tributária que deu fundamento à cobrança, e que no transcorrer do processo obtenha uma liminar, uma sentença ou mesmo um acórdão favorável, somente com o trânsito em julgado da decisão que pelo controle difuso ou pelo controle concentrado que declare a ilegalidade ou a inconstitucionalidade da norma, somente a partir deste momento a lei será transformada em uma obrigação incerta e ilíquida.

É por isso que não tenho dificuldade de vislumbrar o fato de se ingressar com ação judicial contra certa lei tributária ou contra a legalidade de uma obrigação tributária, mesmo que esta se encontra com sua exigibilidade suspensa (sob a tutela do art. 151, IV e V do CTN), não transforma o passivo representativo de obrigação líquida e certa (um contas a pagar), em uma obrigação incerta ou sendo certa é uma obrigação ilíquida (uma provisão).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É certo, portanto, que a obrigação tributária com exigibilidade suspensa, por ex., por liminar ou tutela antecipada, *não representa contabilmente uma provisão*, mas um contas a pagar diferido pelas regas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

E, indo "navegar no mar da contabilidade", na obrigação certa e líquida o passivo registrado passa a representar uma obrigação incerta, somente com o trânsito em julgado favorável ao contribuinte. Disse "didaticamente", pois, por óbvio que aí e nesse momento o passivo deixa de representar obrigação, não há mais esse passivo, que então será revertido; não há obrigação a ficar registrada a partir de então.

Na mesma linha de raciocínio exposta, igualmente quando uma obrigação legal tem inicio é nada mais do que um "contas a pagar" do passivo, e não uma provisão; a obrigação tributária materializada (em sentido declaratório, pois a obrigação tributária nasce "*ex vi legis*") por ato administrativo (lançamento), cuja legalidade em sentido amplo (do ato e, por consequencia, da obrigação tributária declarada) esteja sendo discutida continua a ser um contas a pagar e nunca é transformada, pelo toque de um vara de condão, em uma provisão.

E, só isso acontece em face da presunção de legitimidade e de legalidade dos da norma legal. Somente com a solução definitiva que reconheça a ilegalidade do lançamento em decorrência da declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade da norma que o fundamentou, é que a obrigação deixa de desfrutar dos atributos de certeza e de liquidez; na verdade deixa, neste momento, de haver obrigação (ainda que parcialmente).

Não tenho dúvida, pois, que, sendo a exigência tributária uma obrigação legal, efeito de um fato jurídico que desfruta da presunção de constitucionalidade (lei) e da presunção de legitimidade (atos administrativos normativos ou individuais, como o lançamento tributário), ainda que tal exigência se encontre com sua exigibilidade suspensa, a obrigação legal não se transforma em provisão, mas permanece como um "contas a pagar" do passivo. Sua contrapartida, pois, nunca foi e nem terá sua natureza transmudada para despesa de provisão, esta sim uma despesa de obrigação legal.

Igualmente, também ***não são provisões*** os juros incorridos sobre o passivo de tributos com exigibilidade suspensa. Conquanto os encargos moratórios dos tributos não se confundam com e não tenham a mesma natureza de tributos, aqueles também decorrem da exigência legal com a presunção de constitucionalidade e de legitimidade, com a presunção de certeza, e ausência de iliquidez. Por óbvio que os encargos moratórios dos tributos *decorrem* destes. Entretanto, deve-se tomar cuidado, como se verá adiante, para não se extrair daí *juízo* de que é aplicável *indistintamente* a regra do acessório seguir o principal.

Esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já possui algumas decisões que reforçam o meu entendimento, conforme pode ser visto abaixo em dois julgamentos recentes:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"*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 têm-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" (processo nº. 16327.001969/2006-59 – 1ª TO – 4ª Câmara – 1ª SJ CARF - Acórdão nº 1401-00.058, julg. 17/06/2009).

"*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 têm-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 uni 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". (processo nº. 16327.000628/2005-85 – 3ª TO – 1ª Câmara – 1 SJ - Acórdão nº 1103-00.261, julg. 06/07/2010)

Por tudo que foi visto nos autos, voto na preliminar reconhecer a decadência para os lançamentos efetuados até a data de 22/12/2001 e no mérito, como no presente caso estamos tratando somente da possibilidade que as despesas com tributos com exigibilidade suspensa permanecem dedutíveis, para a determinação da base de cálculo da CSLL, voto no sentido de dar provimento ao recurso, em primeiro plano pela incontestável falta de previsão legal que suporte a exigência da fiscalização e em segundo por não serem tributos com exigibilidade suspensa uma provisão passiva e sim contas a pagar diferido por força das determinações do art. 151 do Código Tributário Nacional por representarem uma obrigação liquida e certa.

(*Assinado digitalmente*)
Sergio Luiz Bezerra Presta – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Redator Designado

A divergência com relação ao respeitável voto vencido do Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta limita-se à questão da indedutibilidade, na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de valores com exigibilidade suspensa, em face de medida liminar ou tutela antecipada obtida judicialmente.

Tenho como certo, de início, que os tributos com exigibilidade suspensa não podem - de modo nenhum - ser considerados "despesas incorridas", como defende a Recorrente, em face do entendimento expresso pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), de seguinte teor:

> *5. Os depósitos judiciais utilizados para suspender a exigibilidade do crédito tributário consistem em ingressos tributários, sujeitos à sorte da demanda judicial, e não em receitas tributárias, de modo que não são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ até o trânsito em julgado da demanda.*
>
> *(REsp 1168038 SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 16/06/2010).*

Ou seja, *a contrario sensu*, se os depósitos judiciais não consistem em receitas tributárias, por um lado, também não consistem em despesas dedutíveis, por outro. E se estão sujeitos à sorte da demanda judicial, nada mais são do que "provisões".

Como se recorda, decisões proferidas pelo STJ, nessa sistemática, são de observância obrigatória por todos os Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010 (grifou-se):

> *Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Dessa forma, referidos tributos com exigibilidade suspensa devem ser considerados como "provisões", até que se tenha o trânsito em julgado da demanda.

E sendo "provisões", são estas indedutíveis na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), como, aliás, já decidido em precedente desta Turma:

> ***Acórdão nº 1803-00.976 - Sessão de 02 de agosto de 2011***
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/03/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

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 da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apresentando nítido caráter de provisão.

CÓPIA

De se observar que o mesmo entendimento prevalece na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

Acórdão nº 9101-01.214 - Sessão de 18 de outubro de 2011

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. DEDUTIBILIDADE DE 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 discutidos judicialmente, 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 Liquido, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. O mesmo ocorre com a provisão para juros sobre contingências fiscais os quais, por constituírem acessório dos tributos sobre os quais incidem, devem seguir a norma de dedutibilidade do principal.

A própria Recorrente disso não discorda, ao afirmar que (fls. 130):

29. De fato, dúvida não há de que as provisões, com exceção daquelas reconhecidas expressamente em lei, são indedutíveis da base de cálculo da CSLL e do IRPJ, devendo ser adicionadas na apuração dos tributos. Nesse sentido, dispõe claramente o art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, combinado com o art. 13 da Lei nº 9.249/95:

[...].

Por fim, cumpre salientar que, em processo da mesma empresa, apenas que atinente a anos-calendário diversos, entendeu a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF no mesmo sentido do aqui exposto:

Acórdão nº 1401-000.952 - Sessão de 09 de abril de 2013

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

[...].

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/03/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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. Assim, a dedutibilidade de tais rubricas somente ocorrerá por ocasião de decisão final da justiça, desfavorável à pessoa jurídica (Acórdão CSRF nº 9101-00.592, de 18 de maio de 2010).

CÓPIA

Com relação à referência feita pela Recorrente ao § 1º do art. 41 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, advirta-se que é especificamente aplicável ao presente caso o estatuído pelo art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, como segue (sublinhou-se):

Art. 13. 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;

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **manter** a exigência remanescente à preliminar de decadência acolhida (anos-calendário 2001 e seguintes).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 20/0
3/2014 por WALTER ADOLFO MARESCH, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA
, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES
Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA