



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 16327.002827/2001-02  
Recurso nº. : 152.220  
Matéria : IRPJ e OUTRO – EX: DE 1997  
Recorrente : Banco Santander Brasil S.A.  
Recorrida : 10ª Turma da DRJ de São Paulo.  
Sessão de : 05 de julho de 2007  
Acórdão nº. :101-96.241

IRPJ – PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS - TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES 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, por traduzir-se em nítido caráter de provisão.

CSLL – TRIBUTAÇÃO REFLEXA – Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos, em virtude da sua decorrência.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO SANTANDER BRASIL S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº. : 16327.002827/2001-02  
Acórdão nº. : 101-96.241

  
VALMIR SANDRI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado).



Processo nº. : 16327.002827/2001-02  
Acórdão nº. : 101-96.241

Recurso nº. : 152.220  
Recorrente : Banco Santander Brasil S.A.

## RELATÓRIO

BANCO SANTANDER BRASIL S.A., já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que, por unanimidade de votos conheceu da impugnação, e, no mérito, julgou procedentes os lançamentos efetuados a título de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

De acordo com a Autoridade Administrativa, a autuação é decorrente de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual foi constatado que a Contribuinte não adicionou os valores da contribuição ao PIS, cuja exigibilidade estava suspensa, ao lucro real, recolhendo, assim, IRPJ a menor, bem como não adicionou os referidos valores na base de cálculo da CSLL, deduzido como despesas.

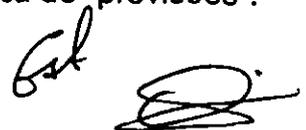
Inconformada com a exigência fiscal, da qual teve conhecimento em 19.12.2001 (fls. 10/12), a contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação em 17.01.2002, fls. 25/59 (IRPJ) e fls. 85/137 (CSLL) alegando em síntese que:

- (i) Preliminarmente, afirma que em relação a parte do crédito tributário exigido operou-se a decadência parcial do direito do Fisco em proceder aos lançamentos, na forma do art. 150, §4º, do CTN. Não havendo que se cogitar na aplicação da Lei nº 8.212/91, que em seu art. 45 estipulou o prazo decadencial de 10 anos, pois apesar da CSLL ser destinada a seguridade social, sua administração, fiscalização, lançamento e normatização competem à Secretaria da receita Federal e não ao INSS.

- (ii) Nesse sentido, destaca que contando o prazo de 5 anos previsto no § 4º do art. 150 do CTN, todos os lançamentos efetuados pela Contribuinte até novembro de 1996 foram tacitamente homologados em 30/11/2001, com a conseqüente extinção parcial do crédito tributário. Sendo, portanto, extemporâneo o lançamento que se finalizou com o auto de infração em dezembro de 2001.
  
- (iii) No mérito, afirma a contribuinte que ao contrário do que pretende demonstrar a autoridade administrativa, não praticou qualquer ilegalidade que justificasse a lavratura do auto de infração, nos termos do art. 41, da Lei nº 8.981/95, tendo em vista que este dispositivo legal cria regra discriminatória para os contribuintes que litigam por seus direitos no judiciário. Dessa forma, fere diversos princípios constitucionais, bem como contraria toda a sistemática de apuração das receitas e despesas das pessoas jurídicas.
  
- (iv) Esclarece que existem dois sistemas de apuração contábil de receitas e despesas das pessoas jurídicas, sendo estas uma ficção jurídica, quais sejam, o regime de caixa e o de competência. Prossegue afirmando que foi adotado pela atual legislação o regime de competência de acordo com o artigo 187 da Lei nº 6.404/1976, por sua melhor adequação à realidade patrimonial das pessoas jurídicas. Portanto, sua observância não depende de orientação contábil ou política empresarial, mas de determinação legal expressa.
  
- (v) Em relação à assimilação tributária do regime de competência na apuração de receitas e despesas das pessoas jurídicas, destaca que antes da edição da Lei nº 8.541/1992, tinha um critério único para a escrituração de receitas e despesas, ou seja, o regime de competência, previsto societariamente pelo

art. 187 da Lei nº 6.404/1976, e fiscalmente pelo art. 16 do Decreto-lei nº 1.598/1977.

- (vi) Nesse sentido, alega que o art. 41 da Lei nº 8.981/1995 promoveu o retorno da dedutibilidade dos impostos e contribuições para o regime de competência. Entretanto, criou regra especial para os tributos questionados em juízo (suspensos nos termos dos incisos II a V do art. 151 do CTN).
- (vii) Aduz que o parágrafo primeiro do art. 41 da Lei nº 8.981/1995, ao prever a impossibilidade de dedução dos tributos que se encontram com exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do CTN e cuja constitucionalidade vem sendo discutida em juízo, desnatura totalmente o conceito constitucional de renda, violando a previsão legal do fato gerador do imposto sobre a renda.
- (viii) Salaria que o imposto de renda jamais poderia ter seu fato gerador alterado por lei ordinária, já que se consubstancia em matéria afeta à lei complementar. Assim, o parágrafo primeiro do art. 41 da Lei nº 8.981/1995 (lei ordinária) não pode perpetrar qualquer modificação em relação à matéria.
- (ix) Afirma, ainda, ser inaplicável a Taxa Selic porquanto sua utilização implica no malferimento do princípio da estrita legalidade.
- (x) Alega que os tributos que estão com exigibilidade suspensa, não caracterizam provisões contábeis, mas sim verdadeiras despesas. Não há que se confundir ou colocar numa vala comum "valores" que se originam de eventos diferentes e possuem natureza diversa, sob a rubrica de "provisões".



- (xi) Nesse sentido, salienta que é mister perquirir a real natureza e origem do “encargo” que demandará a reserva de recursos, para se apurar se se trata de efetiva provisão, na sua acepção científico-contábil, ou se, aquele valor provisionado relaciona-se a uma despesa efetivamente incorrida pela pessoa jurídica, o qual se submeterá a tratamento distinto da primeira hipótese.
- (xii) Prossegue afirmando que as obrigações tributárias são despesas tanto usuais como necessárias, pois além de previstas em lei, são insitas ao desenvolvimento das atividades do contribuinte.
- (xiii) Alega que o tributo levado ao crivo do Poder Judiciário é devido antes que decidido de maneira contrária. Ou seja, até o final da demanda existe presunção da constitucionalidade das normas, razão pela qual a despesa existe – visto estar consolidada a obrigação tributária pela concretização da situação hipotética descrita na norma – ainda que sua cobrança esteja suspensa pelo litígio.
- (xiv) Dessa forma, os tributos discutidos judicialmente não se enquadram na condição de provisão, pois, em face do princípio da legitimidade e da presunção de legalidade das normas, tal exação é considerada devida desde a ocorrência de seu fato gerador, até que decisão judicial transitada em julgado declare o contrário, razão pela qual não representam diminuição patrimonial futura, mas atual e quantificável, consubstanciando-se, portanto, em verdadeira despesa incorrida e necessária à manutenção da atividade empresarial.

Two handwritten signatures in black ink, one above the other, located in the bottom right corner of the page.

- (xv) A postura de não adicionar a despesa de tributos com exigibilidade suspensa na conformação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, está absolutamente consentânea até mesmo com a disposição do parágrafo primeiro do artigo 41 da Lei nº 8.981/95, a qual veda, tão somente, a sua dedução para efeito do Lucro Real, mas não para o lucro líquido.
- (xvi) Esclarece que a exigência da contribuição social sobre o lucro, mediante adição, na sua base de cálculo, dos valores atinentes aos tributos com exigibilidade suspensa afronta o art. 97 do CTN (princípio da estrita legalidade).
- (xvii) Finalmente, afirma que sendo os tributos verdadeira despesa, a sua adição na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro extrapola a delimitação de lucro, estipulado com materialidade pelo artigo 2º da Lei nº 7.689/88, na medida em que há um aumento fictício do mesmo, que alcançará o valor da própria despesa que não pôde ser deduzida.

À vista da Impugnação, a 10ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos efetuados.

Em suas razões de decidir, preliminarmente, os julgadores rejeitaram a alegação de decadência do crédito tributário relativos aos meses de janeiro a novembro de 1996, feita pela Contribuinte em sua defesa, pois verificaram que a empresa submeteu-se ao regime de tributação com base no lucro real anual, fls. 167, promovendo recolhimento mensais por estimativa. Dessa forma, o fato gerador do IRPJ se completou em 31 de dezembro de 1996, aplicando-se o art. 150, §4º, do CTN, quanto ao IRPJ, o prazo decadencial expiraria em 31/12/2001. Tendo em vista que



Contribuinte foi cientificada do auto de infração em 19/12/2001, não há nenhuma parcela atingida pela decadência.

Ressaltaram, ainda, que o prazo decadência para lançamento da CSLL é de 10 anos, conforme expresso no art. 45, da Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a Seguridade Social. Nesse sentido, transcrevem jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais.

No mérito, quanto à alegação de ilegalidade do art. 41, §1º, da Lei nº 8.981/95 e da Taxa Selic, em relação ao auto de infração do IRPJ, verificaram os julgadores que o lançamento deve ser integralmente mantido, por ter obedecido rigorosamente a dispositivos legais vigentes, perfeitamente aplicáveis ao caso concreto.

Em relação a dedutibilidade da base de cálculo da CSLL de tributos e contribuições com a exigibilidade suspensa, a Contribuinte afirma, em apertada síntese, que os tributos discutidos judicialmente não se enquadram na condição de provisão, pois, em face do princípio da legitimidade e da presunção de legalidade das normas, tal exação é considerada devida desde a ocorrência de seu fato gerador, até que decisão judicial transitada em julgado declare o contrário, razão pela qual não representam diminuição patrimonial futura, mas atual e quantificável, consubstanciando-se, portanto, em verdadeira despesa incorrida e necessária à manutenção da atividade empresarial.

Nesse sentido, entenderam os julgadores que o cerne da questão diz respeito à aplicação do parágrafo 1º, letra "c", do art. 2º da Lei 7.689/1988, na redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034/1990 e do art. 13 da Lei nº 9.249/1995, normas que vedam a dedução de provisões da base de cálculo da CSLL. Alertaram que não se discute a legalidade dos dispositivos, mas tão somente sua aplicabilidade à situação fática objeto do presente processo administrativo.

Destacaram que a Contribuinte não adicionou para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL o valor da contribuição ao PIS discutido judicialmente, apropriando os respectivos montantes como despesa, conforme o regime de competência, para determinação do resultado do exercício. Isto porque entende que os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, incisos II a IV do CTN, constituem despesas incorridas.

Esclareceram os julgadores que não merece guarida a arguição da Contribuinte, pois, ao contrário do alegado, os lançamentos contábeis que se apropriam dos tributos com exigibilidade suspensa têm nitidamente a natureza de provisões, sendo que o procedimento adotado por ela, fere claramente os dispositivos supra citados, que vedam a dedução das provisões na base de cálculo da CSLL, determinando a sua adição para o cálculo da contribuição devida.

Salientaram que não se pode minimizar o efeito da concessão de uma medida liminar em mandado de segurança ou tutela antecipada em outras ações judiciais sobre o surgimento da obrigação tributária. A concessão de medida liminar ou de tutela antecipada pressupõe, respectivamente, o *fumus bonis iuris* e a verossimilhança da alegação. Tal ocorrência provoca indubitavelmente a configuração de situação de solução indefinida, que pode trazer resultados futuros favoráveis ou desfavoráveis para a pessoa jurídica.

Pois, não seria um procedimento científico-contábil aceitável dar o mesmo tratamento a tributos não questionados judicialmente e àqueles que estão com sua exigibilidade suspensa nos termos dos incisos II e IV do art. 151 do CTN. Não é razoável a desconsideração pura e simples dos efeitos da decisão judicial, sob a alegação de que o tributo é considerado devido enquanto não houver pronunciamento definitivo.

Dessa forma, entenderam que também não merece ser acolhidos os argumentos apresentados pela Contribuinte referentes à exigência da CSLL, devendo esta ser mantida integralmente.



Processo nº. : 16327.002827/2001-02  
Acórdão nº. : 101-96.241

Pelo exposto, os julgadores rejeitaram a preliminar de decadência argüida, e, no mérito julgaram procedentes os lançamentos efetuados.

Intimado da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou recurso voluntário, em 19.01.2006, tempestivamente, às fls. 191/260, alegando em síntese que:

Preliminarmente, insurge-se face ao entendimento dos julgadores de primeira instância que rejeitaram a argüição de decadência relativa aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro e novembro de 1996. Isto porque, o presente lançamento decorre da não adição do PIS que se encontrava sub judice, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, deduzindo o como despesa.

Prossegue a contribuinte, afirmando que considerando que a apuração e pagamento do PIS é efetuada mensalmente, conseqüência lógica que tanto o IRPJ quanto a CSLL originada da glosa de despesa se submeta a regra do art. 150, §4º, do CTN. Nesse sentido, transcreve entendimento da Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém –PA.

Dessa forma, aplica-se o disposto no art. 150, §4º, do CTN, razão pela qual todos os valores ocorridos em janeiro a novembro de 1996 foram tacitamente homologados no mesmo período de janeiro a novembro de 2001, com a conseqüente extinção parcial do crédito tributário.

Insurge-se, ainda, contra o entendimento dos julgadores de primeira instância que aplicaram o prazo decadencial de 10 anos em relação a CSLL, isto porque, apesar de ser uma contribuição social, sua administração, fiscalização, lançamento e normatização competem à Secretaria da Receita Federal e não ao INSS.

Nesse sentido, após transcrever diversas jurisprudências, afirma que se aplica também a CSLL o art. 150, §4º, do CTN e não o art. 45, da Lei 8.212/91, como pretendem os julgadores de primeira instância.

Two handwritten signatures in black ink, one above the other, located at the bottom right of the page.

Em relação a dedutibilidade dos tributos com a exigibilidade suspensa na base de cálculo do IRPJ, afirma que não houve qualquer infração a legislação vigente, uma vez que procedeu nos termos do art. 41, caput, da Lei nº 8.981/95.

Ainda, nesse sentido, afirma que a proibição expressa no art. 41, §1º, da Lei nº 8.981/95, contraria toda a sistemática de apuração das receitas e despesas das pessoas jurídicas, além de ferir os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da isonomia, e os que regulam o fato gerador do IR, criando exceção flagrantemente inconstitucional em relação àquelas pessoas jurídicas que estão discutindo a exigência de tributo.

Esclarece que existem dois sistemas de apuração contábil de receitas e despesas das pessoas jurídicas, sendo estas uma ficção jurídica, quais sejam, o regime de caixa e o de competência. Prossegue afirmando que foi adotado pela atual legislação o regime de competência de acordo com o artigo 187 da Lei nº 6.404/1976, por sua melhor adequação à realidade patrimonial das pessoas jurídicas. Portanto, sua observância não depende de orientação contábil ou política empresarial, mas de determinação legal expressa.

Em relação à assimilação tributária do regime de competência na apuração de receitas e despesas das pessoas jurídicas, destaca que antes da edição da Lei nº 8.541/1992, tinha um critério único para a escrituração de receitas e despesas, ou seja, o regime de competência, previsto societariamente pelo art. 187 da Lei nº 6.404/1976, e fiscalmente pelo art. 16 do Decreto-lei nº 1.598/1977.

Nesse sentido, alega que o art. 41 da Lei nº 8.981/1995 promoveu o retorno da dedutibilidade dos impostos e contribuições para o regime de competência. Entretanto, criou regra especial para os tributos questionados em juízo (suspensos nos termos dos incisos II a V do art. 151 do CTN), dispondo que os mesmos não são dedutíveis, em claro desrespeito às regras legais acima referidas, bem como ferindo vários princípios constitucionais.



Aduz que o parágrafo primeiro do art. 41 da Lei nº 8.981/1995, ao prever a impossibilidade de dedução dos tributos que se encontram com exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do CTN e cuja constitucionalidade vem sendo discutida em juízo, desnatura totalmente o conceito constitucional de renda (entendido como acréscimo patrimonial), violando a previsão legal do fato gerador do imposto sobre a renda. Nesse sentido, transcreve diversos entendimentos doutrinários.

A esse respeito conclui que: o regime de escrituração (caixa ou competência) não pode implicar no reconhecimento do lucro antes de sua realização; no regime de competência há a escolha do momento do "ganho" que equivale ao reconhecimento do lucro, independente do recebimento do dinheiro; pelo princípio do emparelhamento de receitas e despesas, estas devem, necessariamente, ser registradas no momento em que computadas as receitas ou rendimentos correlatos que correspondem ao reconhecimento do lucro; o regime de competência pressupõe a aquisição da disponibilidade jurídica de renda.

Em relação à prevalência da Lei Complementar, salienta a Contribuinte, que o imposto de renda jamais poderia ter seu fato gerador alterado por lei ordinária, já que se consubstancia em matéria afeta à lei complementar. Assim, o parágrafo primeiro do art. 41 da Lei nº 8.981/1995 (lei ordinária) não pode perpetrar qualquer modificação em relação à matéria. Nesse sentido, transcreve julgados do STF.

Quanto à legitimidade de dedução dos tributos com a exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL, a contribuinte transcreve o art. 2º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pela Lei nº 8.034/90, bem como o art. 13, I, da Lei nº 9.249/95, concluindo que, excluídas as provisões excetuadas neste artigo, deverão ser adicionadas para a apuração da base de cálculo da CSLL.

Alega que os tributos que estão com exigibilidade suspensa, não caracterizam provisões contábeis, mas sim verdadeiras despesas. Não há que se confundir ou colocar numa vala comum "valores" que se originam de eventos diferentes e possuem natureza diversa, sob a rubrica de "provisões".


Nesse sentido, salienta que é mister perquirir a real natureza e origem do "encargo" que demandará a reserva de recursos, para se apurar se se trata de efetiva provisão, na sua acepção científico-contábil, ou se, aquele valor provisionado relaciona-se a uma despesa efetivamente incorrida pela pessoa jurídica, o qual se submeterá a tratamento distinto da primeira hipótese.

Após transcrever conceitos doutrinários, afirma que as obrigações tributárias são despesas tanto usuais como necessárias, pois além de previstas em lei, são ínsitas ao desenvolvimento das atividades do contribuinte.

Alega que o tributo levado ao crivo do Poder Judiciário é devido antes que decidido de maneira contrária. Ou seja, até o final da demanda existe presunção da constitucionalidade das normas, razão pela qual a despesa existe – visto estar consolidada a obrigação tributária pela concretização da situação hipotética descrita na norma – ainda que sua cobrança esteja suspensa pelo litígio.

Dessa forma, os tributos discutidos judicialmente não se enquadram na condição de provisão, pois, em face do princípio da legitimidade e da presunção de legalidade das normas, tal exação é considerada devida desde a ocorrência de seu fato gerador, até que decisão judicial transitada em julgado declare o contrário, razão pela qual não representam diminuição patrimonial futura, mas atual e quantificável, consubstanciando-se, portanto, em verdadeira despesa incorrida e necessária à manutenção da atividade empresarial.

A postura de não adicionar a despesa de tributos com exigibilidade suspensa na conformação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, está absolutamente consentânea até mesmo com a disposição do parágrafo primeiro do artigo 41 da Lei nº 8.981/95, a qual veda, tão somente, a sua dedução para efeito do Lucro Real, mas não para o lucro líquido.



Processo nº. : 16327.002827/2001-02  
Acórdão nº. : 101-96.241

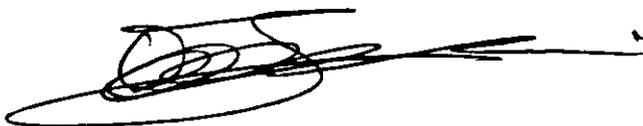
Esclarece, ainda, que a exigência da contribuição social sobre o lucro, mediante adição, na sua base de cálculo, dos valores atinentes aos tributos com exigibilidade suspensa afronta o art. 97 do CTN (princípio da estrita legalidade).

Finalmente, afirma que sendo os tributos verdadeira despesa, a sua adição na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro extrapola a delimitação de lucro, estipulado com materialidade pelo artigo 2º da Lei nº 7.689/88, na medida em que há um aumento fictício do mesmo, que alcançará o valor da própria despesa que não pôde ser deduzida.

Pelo exposto, requer seja conhecido e dado provimento ao recurso, reformando a decisão ora recorrida, com a decretação da decadência do direito de lançar os valores relativos a janeiro a novembro de 1996, bem como sejam reconhecidas como legítimas as deduções do PIS com a exigibilidade suspensa na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Às fls. 324, consta petição em que a Contribuinte requer a juntada aos autos de documentos que comprovam a alteração da razão social e respectivas incorporações, solicitando, ainda, a alteração do pólo passivo da presente demanda.

É o relatório.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke extending to the right.A smaller, more compact handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'G.R.'.

## VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, o presente lançamento decorre da ausência de adição ao lucro líquido do período-base, na determinação do lucro real, da contribuição ao PIS, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa nos termos do inciso IV, do art. 151 do CTN, mantido pela decisão recorrida, após ser afastada a preliminar de decadência suscitada, ao argumento de que, 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 CTN, são indedutíveis para efeito de apuração do lucro real e determinação da base de cálculo da contribuição social.

No recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, novamente se insurge em sede de preliminar, do direito do fisco constituir os créditos tributários relativos aos meses de janeiro a novembro de 1996, por entender que, mesmo na hipótese dos recolhimentos terem sido efetuados por estimativa, a contagem do prazo decadencial inicia-se da ocorrência do fato gerador, no seu entender, mensalmente, a despeito de ter se submetido ao regime de tributação com base no lucro real anual.

Entretanto, agora por ocasião do julgamento, o Recorrente protocolizou perante a Secretaria dessa E. Câmara, petição desistindo da preliminar acima suscitada, mantendo, portanto, o questionamento tão somente quanto ao mérito da matéria aqui discutida, ou seja, ao tratamento a ser dado a despesas com tributos que se encontram com sua exigibilidade suspensa, no caso, a contribuição ao PIS relativo ao ano-calendário de 1996.



Antes de adentrar na matéria de mérito discutida nos presentes autos, faz-se necessário algumas considerações acerca das normas que tratam do regime de competência, da dedutibilidade de tributos com exigibilidade suspensa, e por fim, do conceito de provisão e contas a pagar, as quais trará subsídios para deslinde da questão posta nos presentes autos, vejamos:

De acordo com a Lei das Sociedades Anônimas (Lei n. 6.404/76), a escrituração da companhia deve observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência. Por este regime, as receitas devem ser contabilizadas no período-base em que constituído o direito ao seu recebimento e os custos e as despesas, naquele em que constituído o dever jurídico de efetuar o pagamento.

Em assim sendo, as receitas, custos e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, independentemente do seu efetivo recebimento ou pagamento.

Por sua vez, a contabilidade como é sabido, tem como objetivo principal *"o de permitir, a cada grupo principal de usuários, a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras"* (Sérgio de Iudicibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke).

Nesta esteira, o registro contábil de despesas/custos relativas a tributos com exigibilidade suspensa, realizado a crédito de determinada conta integrante do grupo passivo, destina-se a prevenir o patrimônio da pessoa jurídica caso o resultado advindo da medida judicial impetrada resultar-lhe desfavorável.

Portanto, por estar condicionada a um evento futuro, que poderá resultar em efeitos favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, evidencia-se o seu nítido caráter de provisão e não de despesas incorridas conforme entende o Recorrente.



Processo nº : 16327.002827/2001-02  
Acórdão nº : 101-96.241

No caso de tributos e contribuições, o dever jurídico de efetuar o pagamento surge com a ocorrência do fato gerador, devendo a obrigação tributária ser contabilizada mesmo que a pessoa jurídica não pague efetivamente o tributo ou a contribuição, hipótese que se verifica quando a exigência é questionada judicialmente.

Até o advento da Lei n. 8.541/92, vigorava o Decreto-lei n. 1.598/77 que dispunha que os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária, independentemente do efetivo pagamento.

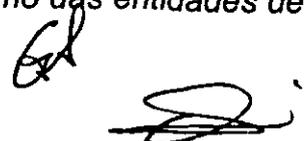
Entretanto, a partir de 1993 (Lei n. 8.541/92), a escrituração contábil dos tributos e contribuições – com ou sem exigibilidade suspensa -, nos termos do art. 151 do CTN – continuou a ser feita por competência, mas a sua dedutibilidade fiscal passou a ficar condicionada ao seu efetivo pagamento, ou seja, pelo regime de caixa, derogando assim, o princípio da conexão das receitas e despesas inerente ao regime de competência imposto pela lei das S.A. e pelo Decreto-lei n. 1.598/77.

Posteriormente, o art. 41 da Lei n. 8.981/95, reintroduziu o regime de competência para a dedutibilidade dos tributos e contribuições na determinação do lucro real, com exceção para os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei n. 5.172/66, havendo ou não depósito judicial, conforme disposto no § 1º. do referido dispositivo legal.

Neste sentido, a Lei n. 9.249/95, ao alterar a legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro dispôs no inciso I, do art. 13, *verbis*:

*“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 n. 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, de que trata o art. 43 da Lei n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n. 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de*



Processo nº. : 16327.002827/2001-02  
Acórdão nº. : 101-96.241

*previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;  
(...).*"

Assim, por força do disposto no art. 13, inciso I, da Lei n. 9.249/95, e tendo em vista a necessidade da formação da provisão para o registro dos tributos com exigibilidade suspensa, em função de sua contingência passiva em exercício futuro, os valores apropriados como despesa no ano-calendário, devem ser adicionados ao lucro líquido para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro.

Da mesma forma em relação aos juros e atualização monetária correspondente às provisões, eis que o acessório sempre acompanha a natureza de seu principal, pois o mesmo inexistente sozinho.

Da conclusão do acima exposto se extrai que, 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, por traduzir-se em nítido caráter de provisão, não merecendo, portanto, qualquer reforma a r. decisão recorrida que manteve *in totum* a exigência ora guerreada.

Quanto à exigência decorrente – CSLL -, devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, a mesma decisão deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos, em virtude de sua decorrência.

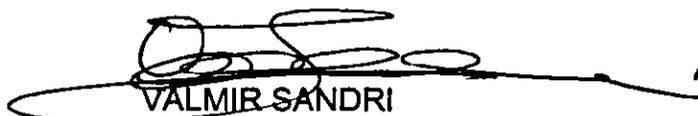


- Processo nº. : 16327.002827/2001-02  
Acórdão nº. : 101-96.241

A vista do acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 05 de julho de 2007.

  
VALMIR SANDRI

