



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

|                    |                               |
|--------------------|-------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 16327.003995/2003-79 ✓        |
| <b>Recurso nº</b>  | 156.083 Voluntário ✓          |
| <b>Matéria</b>     | CSLL ✓                        |
| <b>Acórdão nº</b>  | 103-23.031 ✓                  |
| <b>Sessão de</b>   | 24 de maio de 2007 ✓          |
| <b>Recorrente</b>  | Itaú Seguros S.A. ✓           |
| <b>Recorrida</b>   | 8ª Turma/DRJ-SÃO PAULO/SP I ✓ |

---

CSLL. DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPENSÃO. ANO-CALENDÁRIO 1998. Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, II a IV, do CTN, constituem provisões e não despesas incorridas, estando vedada sua dedução para apuração da base de cálculo da CSLL.

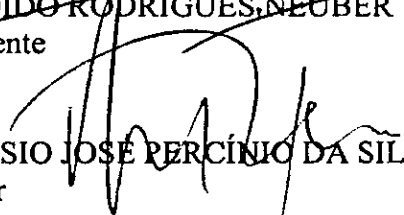
CSLL. COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA NOS CASOS DE FUSÃO, CISÃO OU INCORPORAÇÃO. Até o advento da Medida Provisória nº 1.858-6/99 inexistia qualquer impedimento legal para que a sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da CSLL apurada pela sucedida. Anteriormente, as vedações dos art. 32 e 33 do DL 2.341/87 diziam respeito apenas à compensação de prejuízo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITAÚ SEGUROS S.A.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação o item 002 do auto de infração (compensação de bases de

cálculo negativas da CSLL referentes a exercícios anteriores, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
Presidente

  
ALOYSIO JOSE PERCÍNIO DA SILVA  
Relator

FORMALIZADO EM: 06 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Paulo Jacinto do Nascimento. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Márcio Machado Caldeira.



## Relatório

ITAÚ SEGUROS S/A opôs recurso voluntário contra o Acórdão nº 16-10.569/2006 (fls. 62), da 8ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE SÃO PAULO/SP. O contexto do lançamento recebeu a seguinte descrição na decisão contestada:

“Em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias foi lavrado, em 11/12/2003, contra a contribuinte acima identificada, o Auto de Infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 7.808.696,09 (sete milhões, oitocentos e oito mil, seiscentos e noventa e seis reais e nove centavos), incluindo os juros de mora e multa de ofício (75%), referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/1998 (fls. 16/18).

1.1. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 17), o crédito tributário é decorrente de:

*001- ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL (FINANCEIRAS). PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS (FINANCEIRAS).*

*Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal, em anexo.*

(...)

*002- BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES (FINANCEIRAS). COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES (FINANCEIRAS).*

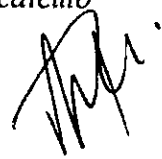
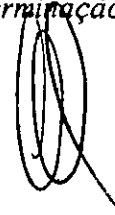
*Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal, em anexo.*

(...)

2.1. No Termo de Verificação Fiscal, a auditora fiscal autuante assim descreve os fatos:

*1. tendo a empresa apresentado o demonstrativo da base de cálculo da CSLL, onde se verifica que não foi adicionada à sua base de cálculo, o PIS, cujo recolhimento está com a exigibilidade suspensa, face à liminar de mandado de segurança concedida, a importância de R\$ 10.789.329,19;*

*2. por entender que os lançamentos contábeis acima, anteriormente deduzidos, como despesas operacionais, deverão ser adicionados para determinação da base de cálculo da CSLL, por caracterizarem como provisões, dado serem, em essência, lançamentos cautelares, que não refletem obrigações fiscais efetivamente constituídas, mas, sim, um provisionamento contra eventuais riscos de a ação impetrada ter resultado desfavorável, impõe-se, portanto, a adição do respectivo montante na determinação da base de cálculo*



da CSLL, por força do art. 2º, parágrafo 1º, letra "c", da Lei 7.689/88, na nova redação dada pela Lei 8.034/90, e art. 13, da Lei 9.249/95;

3. e, com relação à compensação da base negativa de CSLL de períodos anteriores, a empresa declarou na DIPJ/1999, linha 21 da Ficha 30, o valor de R\$ 6.677.647,23, entretanto, ao verificar o Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI), controle da Secretaria da Receita Federal quanto à mesma base negativa da CSLL, o saldo existente é de apenas R\$ 1.131.065,52, havendo, portanto, a diferença de R\$ 5.546.581,71;

4. tendo a empresa apresentado o seu demonstrativo com relação à base negativa da CSLL, de onde se denota que a empresa não baixou o percentual de 72,23% sobre a parcela do patrimônio líquido, quando da cisão parcial em 1997, conforme a declaração do próprio contribuinte na DIPJ de cisão, entregue à S.R.F., onde consta que o percentual remanescente do PL (cisão parcial) é de 27,67%, o que implicaria na utilização dessa proporcionalidade à parcela remanescente do patrimônio líquido, conforme o Decreto-Lei nº 2.341/87, parágrafo único; c/c MP 1.991, art. 22, cujos cálculos estão abaixo reproduzidos:

|                                               |                         |
|-----------------------------------------------|-------------------------|
| Saldo da Base Negativa de CSLL em 12/1996     | R\$ 23.860.342,94       |
| Compensação da Base Negativa de CSLL em 04/97 | <u>R\$ 4.181.407,82</u> |
| Saldo da Base Negativa de CSLL em 04/97       | R\$ 19.678.935,12       |
| Cisão Parcial – 27,67% remanescente do PL     | R\$ 5.445.161,35        |
| Compensação da Base Negativa de CSLL em 12/97 | <u>R\$ 4.314.095,82</u> |
| Saldo da Base Negativa de CSLL em 12/97       | R\$ 1.131.065,52        |

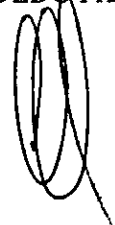
Dessa forma, então, estão sendo lançados de ofício, a importância de R\$ 10.789.329,19, referente a falta de adição na base de cálculo da CSLL, a provisão indedutível a respeito do PIS cujo recolhimento está com exigibilidade suspensa face a liminar de mandado de segurança, e assim como, a falta de saldo de base negativa da CSLL de R\$ 5.546.581,71."

A turma julgadora considerou procedente o lançamento, em decisão colhida por unanimidade, sob a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/1998

Ementa: DESPESA COM TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DE MEDIDAS JUDICIAIS. PROVISÃO NÃO CONTABILIZADA. INDEDUTIBILIDADE PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.



Os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais não podem ser deduzidos para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

**CSLL. BASE DE CALCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES. -  
COMPENSAÇÃO.**

No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar a sua própria base de cálculo negativa, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido. Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda.”

Cientificada do acórdão em 11/10/2006 (fls. 76), a interessada apresentou o seu recurso em 13/11/2006 (fls. 77), acompanhado de relação de bens e direitos para arrolamento (fls. 106 e 117), no qual alega:

a) A vedação contida no art. 41, § 1º, da Lei 8.981/95 não se aplica à CSLL. -

b) Os tributos a pagar são obrigações que gozam de certeza, portanto, não se pode tratá-los como mera provisão.

c) Não se deve afirmar que o art. 50 da IN 390/2004 teria dado aplicabilidade ao art. 41, § 1º, da Lei 8.981/95 também à CSLL. Isso porque foi publicada em 2004, portanto, sem aplicação aos fatos geradores deste processo, e também porque carece de fundamento legal.

d) Não havia disposição de lei vigente à época da cisão estendendo a norma do art. 33, parágrafo único, do DL 2.341/87 à CSLL. Tal dispositivo vigia apenas para o IRPJ, uma vez que dispunha apenas sobre prejuízos fiscais.

DIPJ/99 entregue com apuração da CSLL segundo o regime de tributação pelo lucro real anual (fls. 09/11).

É o Relatório. -



## Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade.

A possibilidade de dedução de tributos com exigibilidade suspensa para fins de apuração da base de cálculo da CSLL já foi alvo de muitos debates nesse colegiado. No voto condutor do Acórdão nº 101-95.727/2006, resultante do julgamento do Recurso nº 135395, o Conselheiro Paulo Roberto Cortez resumiu precisamente o entendimento hoje pacificado, concluindo pela impossibilidade da dedução. Do citado aresto, destaco os seguintes trechos:

“Tendo o contribuinte impetrado ação judicial, efetivamente entendeu que as leis que instituíram ou majoraram as obrigações questionadas, traziam em seu bojo flagrantes ilegalidades e inconstitucionalidades, e sendo assim, não há o que se falar em contas a pagar em seu sentido estrito, como sendo uma obrigação definitiva, até porque tal obrigação nasce de modo incondicional, ao passo que as características dos tributos com exigibilidade suspensa, são obrigações fiscais condicionadas à exigência futura e incerta.

Portanto, por configurar uma situação de solução indefinida à época do encerramento do ano-calendário a que se refere, a qual ainda dependente de eventos futuros que poderão ou não ocorrer, subsume-se a uma situação de contingência que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, ou seja, à época do balanço, tal ganho ou perda é apenas potencial, não representando, evidentemente, uma obrigação incondicional.

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 proceda ao recolhimento do tributo ou a contribuição, hipótese que se verifica quando a exigência é questionada judicialmente.

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

Assim, a partir do ano-calendário de 1993 (Lei nº 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 (Lei nº 6.404/76) e pelo Decreto-lei nº 1598/77.



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

Logo, decorre daí a necessidade da formação da provisão para o registro contábil dos tributos com exigibilidade suspensa em função de sua contingência passiva em exercício futuro, cujos, valores, apropriados como despesa no ano-calendário, devem ser adicionadas ao lucro líquido para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, por força do disposto no artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95.

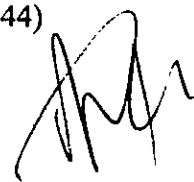
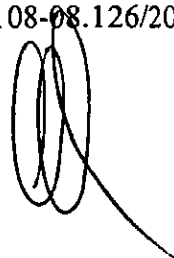
Com relação aos argumentos do recorrente no sentido de que o disposto no artigo 41 e o parágrafo primeiro da Lei nº 8.981/95, que prevê a indedutibilidade de tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, tão somente para fins de apuração do lucro real, base de cálculo do Imposto de Renda e não para a Contribuição Social sobre o Lucro, de fato, a indedutibilidade dos tributos com a exigibilidade suspensa era de aplicação exclusiva para efeito de apuração do lucro real.

Ocorre que, por força do disposto no art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, com exceção das provisões constituídas para pagamento de férias de empregados e de décimo terceiro salário e das provisões técnicas exigidas por legislações especiais, ficaram vedadas para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, qualquer provisão, nesta incluídas as provisões constituídas em função de tributo e contribuição com exigibilidade suspensa.”

Outros julgados deste Conselho confirmam o referido entendimento, como se observa adiante:

“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 da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por traduzir-se em nítido caráter de provisão.” (Ac. 101-94.491/2004 – 136214)

“CSLL - BASE DE CÁLCULO - DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, inciso II do CTN, constituem provisões e não despesas incorridas, estando vedada sua dedução para apuração da base de cálculo da CSLL, conforme regra do art. 13, inciso I, da Lei 9.249/95.” (Ac. 108-98.126/2004 – 139544)



“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EXERCÍCIO: 1998, 1999, 2000, 2001 TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DOS JUROS MORATÓRIOS - Constituindo-se acessório do tributo ou contribuição lançados, aos juros moratórios devem ser aplicadas as mesmas regras a que se submetem tais exações, indamitindo-se, portanto, a sua dedutibilidade nos casos de suspensão da exigibilidade do principal.” (Ac. 105-16.186/2006 – 153053)

Como visto acima, trata-se da mesma matéria ora discutida, devendo-se adotar igual interpretação também neste julgamento.

Quanto à segunda questão trazida ao exame da Câmara, inexistia vedação legal para o aproveitamento de base de cálculo negativa de CSLL nos casos de fusão, cisão ou incorporação. Tal limitação surgiu com o advento da MP 1.858-9, de 24 de setembro de 1999. Anteriormente, o DL 2.341/87 dispunha apenas sobre o aproveitamento dos prejuízos fiscais, nos seguintes termos:

“Art. 32. A pessoa jurídica não poderá compensar seus próprios prejuízos fiscais, se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade.

Art. 33. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido.”

Por sua vez, a jurisprudência administrativa consolidou o referido entendimento, exemplificado pelos seguintes acórdãos:

“CSLL – COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DE SOCIEDADE INCORPORADA – Até o advento da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, inexistia qualquer impedimento legal para que a sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da Contribuição Social apurada pela sucedida a partir de janeiro de 1992, não procedendo a glosa da compensação efetuada naquele sentido.” (Ac. 101-95.661/2006 - 136889)

“CSLL – BASES DE CÁLCULOS NEGATIVAS – Diante da inexistência de qualquer limitação para que a sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurada pela sucedida, antes da edição da Medida Provisória nº 1.858-6/1999, improcedente é a glosa da compensação efetuada naquele período.” (Ac. 101-95.685/2006 - 142600)



“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES. EMPRESAS INCORPORADAS. A vedação do artigo 33 do Decreto-lei 2341/1987, de compensação de prejuízo fiscal pela sucessora, só foi estendida à compensação de base de cálculo negativa da CSLL, com o advento da Medida Provisória nº 1858-9, de 24 de setembro de 1999. Sem proibição legal expressa, à época da utilização do benefício pelo sujeito passivo, não há como aplicar retroativamente a proibição.” (Ac. 107-06.488/2001 – 127138)

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA SUCEDIDA – Incabível a vedação do artigo 33 do Decreto-Lei nº 2341/1987, de compensação de prejuízo fiscal pela sucessora, eis que tal proibição somente foi estendida à compensação de base de cálculo negativa da CSLL com o advento da Medida Provisória nº 1858-9, de 24 de setembro de 1999.” (Ac. 108-08.686/2006 - 144064)

Portanto, deve-se reconhecer a improcedência desse item de autuação, haja vista a inexistência de limitação legal à compensação questionada vigente no ano-calendário objeto do lançamento (1998).

#### Conclusão

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir o item 002 do auto de infração, relativo a compensação de base de cálculo negativa de CSLL.

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2007

ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA

