



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16327.720745/2014-50</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.456 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	29 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BANCO CARGILL S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2010, 2011

TRIBUTO INDEDUTÍVEL. 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 Líquido, tendo nítido caráter de provisão.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator. Vencidos os conselheiros Henrique Nímer Chamas, Miriam Costa Faccin e Natália Uchôa Brandão.

*Assinado Digitalmente*

Alberto Pinto Souza Junior – Relator

*Assinado Digitalmente*

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Miriam Costa Faccin, Marcelo Izaguirre da Silva, Natalia Uchoa Brandão, Henrique Nimer Chamas, Sérgio Magalhães Lima e Alberto Pinto Souza Junior.

## RELATÓRIO

O presente processo tem, por objeto, o auto de infração de **Contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL** (a fls. 86 e segs.), lavrado em face de Banco Cargill S.A, pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 2.033.864,25, referente aos fatos geradores de 2010 e 2011 (base ajustada anual), sendo assim descrito o fato apurado:

“0001 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa O contribuinte não adicionou, à base de cálculo ajustada da CSLL, o valor de tributos cuja exigibilidade encontra -se suspensa vide Termo de Verificação Fiscal anexo”

**A contribuinte impugnou os lançamentos e a 3ª Turma da DRJ/FNS proferiu o Acórdão n. 07-46.133 de 12/03/2020 (a fls. 162 e segs.), cuja ementa assim dispõe:**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2010, 2011 TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. INDEDUTIBILIDADE.**

Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151 do CTN, constituem provisões e não despesas incorridas, estando vedada sua dedução para apuração do IRPJ e da

**CSLL. BASE DE CÁLCULO. ADIÇÃO. PROVISÕES.**

A norma que dispõe acerca da indedutibilidade das provisões é a mesma para o IRPJ e para a CSLL. Sendo assim, as adições efetuadas pelo contribuinte, na apuração do Lucro Real, referentes às provisões, também devem ser efetuadas quando da apuração da base de cálculo da CSLL.

**PROVISÕES PARA PAGAMENTO DE CONTINGÊNCIAS FISCAIS. INDEDUTIBILIDADE.**

As provisões somente podem ser deduzidas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL se assim a lei expressamente autorizar. Classificam-se como tais, os elementos do passivo, cuja exigibilidade, montante ou data de liquidação, isolada ou conjuntamente, não são certos e determináveis no período de apuração. Assim, valores registrados como tributos, contribuições e demais acréscimos, não passíveis de serem exigidos por força de medida judicial, enquadram-se nesta classificação e devem ser adicionados ao lucro real e à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, se seu registro contábil reduziu o resultado do exercício.

**JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. LEGALIDADE.**

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

**Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido**

**A contribuinte tomou ciência do Acórdão n. 07-46.133 em 06/04/2020 (termo a fls. 179) e interpôs o recurso voluntário (a fls.182 e segs.) em 04/05/2020 (Termo a fls. 181), no qual aduz as seguintes razões de defesa:**

**“III – DO DIREITO III.1 – DA NATUREZA DOS TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa (“OBRIGAÇÕES LEGAIS” E NÃO “PROVISÕES”) – VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL**

Nota-se do r. acórdão recorrido que a n. turma da DRJ/FNS aplica de maneira extensiva regra própria do IRPJ ao presente caso.

Além disso, é importante registrar, ao contrário do que pretende fazer crer o acórdão recorrido, que a dedução de tributos com a exigibilidade suspensa realizada pela Recorrente não decorre de despesas reconhecidas no resultado em razão da constituição de provisões, mas sim de um passivo efetivo, decorrente de uma obrigação legal com prazo certo e valor determinado, gerada pelo dever de recolher tributos.

Assim, verifica-se de plano um equívoco na premissa utilizada pela Fiscalização e também pela n. turma julgadora da DRJ, já que os tributos não recolhidos pela Recorrente possuem natureza contábil de efeito passivo, decorrente de obrigações tributárias instituídas por lei, e não de meras contingências passivas ou provisões, motivo pelo qual o fato narrado pela Fiscalização não se subsume à norma prevista no artigo 13, I, da Lei nº 9.249/95.

De fato, a Recorrente, no exercício de seu objeto social, está obrigada ao recolhimento de diversos tributos previstos em lei e, como decorrência, reconhece essa efetiva obrigação legal (de pagamento dos tributos devidos) em sua contabilidade, a partir da ocorrência do fato gerador.

Na hipótese de o crédito tributário estar em discussão judicial e existir decisão suspendendo sua exigibilidade, a efetiva obrigação tributária não deixa de existir enquanto a ação estiver pendente de decisão definitiva. Nestes termos, o artigo 113 do CTN dispõe que:

(...)

Como se pode observar, a obrigação legal de pagar o tributo só deixa de existir com a extinção do crédito tributário, não com a mera suspensão da exigibilidade. As formas de extinção do crédito tributário são elencadas no artigo 156 do CTN e compreendem, entre outros, o pagamento e a decisão judicial transitada em julgado.

Por esse motivo, em observância às boas práticas contábeis, a Recorrente não deixou de reconhecer em suas demonstrações contábeis, a partir da ocorrência do fato gerador, a efetiva obrigação legal de pagamento de tributos, posto que o simples fato de existir tutela jurisdicional autorizando provisoriamente o não recolhimento desses tributos não desnatura a obrigação tributária que surgiu com a ocorrência concreta da hipótese normativa prevista na respectiva regra-matriz de incidência.

De outro lado, o que caracteriza uma provisão passiva é a incerteza ou a iliquidez da obrigação. Para ter caráter de provisão uma obrigação deve ser incerta e ilíquida ou certa e ilíquida, situações que não se confundem com o caso do tributo com a exigibilidade suspensa, que continua sendo uma obrigação legal líquida e certa, que apenas não é exigível momentaneamente.

As obrigações líquidas e certas, dentre as quais estão incluídos os tributos - inclusive aqueles que estejam com a exigibilidade suspensa – representam um passivo efetivo, um “contas a pagar”.

Cabe ao Banco Central e à CVM, no exercício de suas competências, disciplinar e fiscalizar as demonstrações contábeis das instituições financeiras, tendo inclusive o poder de normatização, bem como o de definir conceitos, como o de provisão.

Portanto, a Recorrente, como instituição financeira que é, está sujeita às normas editadas pelo Banco Central e pela CVM, conforme entendimento da própria Receita Federal, manifestado por meio do Parecer Normativo nº 78/78.

Nesse sentido a CVM editou a Deliberação CVM nº 489/05, que aprovou o pronunciamento do IBRACON NPC nº 22 sobre Provisões, Passivos, Contingências Passivas e Contingências Ativas.

De acordo com os conceitos aprovados pela Deliberação CVM nº 489/05 (i) provisões são passivos de prazo ou valor incertos; (ii) passivo é uma obrigação presente decorrente de eventos já ocorridos, cuja liquidação resultará em uma entrega de recursos e (iii) obrigação legal é aquela que deriva de contrato, de lei ou de outro instrumento fundamentado em lei.

O Pronunciamento nº 25 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, (“CPC nº 25”), de 16/09/2009, apresenta as mesmas definições:

(...)

Pela leitura dos referidos conceitos fica claro que os tributos com a exigibilidade suspensa não se enquadram nas características definitivas de uma provisão, pois são passivos de prazo e valores certos.

Por outro lado, os critérios para identificação do tributo com a exigibilidade suspensa correspondem perfeitamente às definições de passivo e obrigação legal, já que a obrigação tributária decorre de lei, surge em razão do fato gerador já ocorrido e é liquidada (ou extinta) com a entrega de recursos (pagamento).

Com base no exposto, fica evidente que a obrigação tributária surgida com a ocorrência do fato gerador e registrada nas demonstrações contábeis da Recorrente não é mera provisão, mas sim uma obrigação de direito público, decorrente de lei em pleno vigor, que caracteriza um passivo efetivo, ainda que esteja com a exigibilidade suspensa.

Conclui-se, dessa forma, que a Fiscalização incorreu em erro material na apuração da suposta infração relativa à CSLL, tendo em vista a incongruência entre o (i) o fato efetivamente ocorrido (dedução das despesas com a constituição de passivos decorrentes de obrigações legais de pagamento de tributos com a exigibilidade suspensa) e (ii) o enquadramento legal dado à suposta infração (dedução de despesas com a constituição de provisões - artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95).

(...)

No caso em questão, o evento ocorrido é representado pela dedução (supostamente indevida) dos valores referentes aos tributos suspensos (obrigação legal) da base de cálculo da CSLL. Contudo, a norma legal mencionada pela Fiscalização como fundamento da autuação não corresponde a esse evento, e sim à obrigação de adição ao lucro real e à base de cálculo da CSLL de despesas com a constituição de meras provisões com contingências passivas.

(...)

Diante do exposto, não restam dúvidas de que, ao contrário do que afirmou a Fiscalização, os tributos com a exigibilidade suspensa não representam provisões, mas sim passivos efetivos, decorrentes do surgimento de uma obrigação legal, de modo que o auto de infração lavrado deverá ser cancelado por esta E. Turma Julgadora, em razão do erro material decorrente da utilização de fundamento legal (artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95) inaplicável ao presente caso.

### **III.2 - DA AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA ADIÇÃO, À BASE DE CÁLCULO DA CSLL, DOS TRIBUTOS COM A EXIGIBILIDADE SUSPensa**

Uma vez estabelecida sua distinção das provisões e demonstrado que os tributos com a exigibilidade suspensa representam despesas efetivas decorrentes de obrigações legais, sendo, portanto, inaplicável o artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, essa Ilustre Turma Julgadora deverá cancelar a glosa de tais despesas diante da inexistência de previsão legal para adição desse montante à base de cálculo da CSLL.

De acordo com o artigo 41 da Lei nº 8.981/954, os tributos e contribuições são dedutíveis na determinação do lucro real pelo regime de competência, exceto quando estiverem com a exigibilidade suspensa nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN.

Significa dizer: em regra, os tributos e as contribuições são dedutíveis do lucro real no período em que forem apurados, independentemente da data do recolhimento, salvo quando estiverem com a exigibilidade suspensa nos termos do artigo 151, incisos II a IV do CTN, hipótese em que a dedutibilidade fica condicionada ao efetivo pagamento.

Como se pode observar, a referida norma de dedutibilidade é aplicável apenas para a determinação do lucro real, base de cálculo do IRPJ, não se confundindo com a apuração do resultado do exercício, base de cálculo da CSLL.

Ocorre que os artigos 3º e 50 da Instrução Normativa nº 390/04, mencionado pela Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, repetiu a redação do artigo 41 da Lei nº 8.981/95 e, na pretensão de estendê-lo à base de cálculo da CSLL, dispôs que os tributos e as contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa não são dedutíveis, na determinação do resultado ajustado, pelo regime de competência.

Contudo, em respeito ao princípio da legalidade, os únicos ajustes admitidos, por adição, à base de cálculo da CSLL, são aqueles que decorrem de lei. Eventual despesa indedutível do lucro real somente poderá ser considerada indedutível da base de cálculo da CSLL caso haja previsão expressa em lei – o que não ocorre no caso dos tributos com a exigibilidade suspensa.

De fato, somente a Lei em sentido amplo, que compreende os chamados veículos introdutores de normas primárias, tais como a Constituição, a Lei Complementar, a Lei Ordinária e as Medidas Provisórias, editadas pela pessoa política competente, são veículos credenciados a promover o ingresso de regras inaugurais no sistema jurídico.

Os veículos introdutores chamados secundários, utilizados pelos órgãos do Poder Executivo para reger o cumprimento das leis, têm sua juridicidade condicionada às disposições legais.

As Instruções Normativas editadas pelo Poder Executivo exercem a função de estabelecer os pormenores normativos de ordem técnica que viabilizam o cumprimento das leis a que se referem, mas se extrapolarem os limites da lei serão, inquestionavelmente, inconstitucionais.

(...)

Somente a lei pode criar obrigação, encargo ou ônus para o cidadão, não podendo normas infralegais compeli-lo a fazer ou deixar de fazer alguma coisa. Neste sentido, Roque Antonio Carrazza<sup>6</sup> ensina que “em função do princípio da legalidade, as autoridades fazendárias têm o dever de lançar e arrecadar os tributos, somente na medida e nos casos prescritos nas leis. Apenas à lei - e, não ao ato infralegal - está reservado interferir na liberdade, na propriedade e nos demais direitos dos contribuintes, bem como impor-lhes deveres, exigindo-lhes um fazer concreto, um suportar ou um omitir”.

Deveras, a atividade administrativa é subalterna à lei, ou seja, a Autoridade Fiscal não poderá fazer qualquer exigência, salvo se embasada em expressa disposição legal. A função da Administração é concretizar os comandos existentes no ordenamento jurídico pátrio, dando efetividade aos textos legais, sendo-lhe vedado extrapolar os limites delineados pelo legislador. E, estando a atividade funcional do administrador sujeita aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido.

Apesar de a CSLL ser, assim como o IRPJ, tributo incidente sobre o lucro dos contribuintes, certo é que para ela existem normas específicas que tratam das adições e exclusões ao lucro líquido para fins de determinação de sua base de cálculo, as quais, nem sempre, são as mesmas aplicáveis ao IRPJ.

E muito embora a mesma forma de apuração e pagamento escolhida para o IRPJ – lucro presumido ou real e, neste último caso, período trimestral ou anual (com recolhimento mensal por estimativa) – deva ser estendida à CSLL, as bases de cálculo dos dois tributos não se confundem, nos termos do artigo 57 da lei nº 8.981/95.

(...)

Ante o exposto, em razão da inexistência de previsão legal para adição de tributos com exigibilidade suspensa à base de cálculo da CSLL, a Recorrente requer o cancelamento integral de seu respectivo montante objeto do presente processo.

### **III.3 DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

(...)

Dessa forma, resta evidente a impossibilidade de cobrança de juros à taxa SELIC sobre as multas aplicadas no presente caso, razão pela qual requer a Recorrente seja determinada e sua inaplicabilidade sobre a multa de ofício lançada no auto de infração objeto dos presentes autos.

### **IV. DO PEDIDO**

Diante de todo o exposto a Recorrente requer sejam acolhidas as razões de fato e de direito acima aduzidas, a fim de que seja dado integral provimento ao Recurso Voluntário, extinguindo-se, por consequência, os créditos tributários exigidos nos presentes autos.

A fls. 227, consta termo de Intimação (TIF), expedido pela DICATT/DEINF/SPO, com o seguinte teor:

“A fim de dar seguimento ao processo administrativo fiscal em epígrafe, fica o contribuinte INTIMADO a apresentar, no prazo de 20 dias a contar do recebimento deste, os seguintes documentos:

1- Declaração assinada por outro Diretor ou, ainda, por um procurador com poderes específicos para representar o banco perante à Receita Federal do Brasil ratificando o Recurso Voluntário apresentado em 04/05/2020, que foi assinado apenas pelo signatário digital, Sr. Reinaldo Modena, em desacordo com o disposto no artigo 8º, parágrafo Terceiro, inciso II do Estatuto Social que diz que “A companhia poderá, ainda, ser representada isoladamente por um único Diretor ou procurador com poderes específicos para tanto e nomeado nos termos desse Artigo perante quaisquer repartições públicas federais, estaduais, municipais, autárquicas e cartórios, com poderes à representação da Companhia no que for necessário EXCETO PARA OS SEGUINTE ATOS, que deverão ser praticados por 2 Diretores, um Diretor e um procurador em conjunto ou 2 procuradores em conjunto...(II) INTERPOSIÇÃO DE DEFESAS E RECURSOS EM PROCESSOS DE QUALQUER NATUREZA (grifo nosso);

2- Documento de identificação do signatário da declaração descrita no item 1, caso a referida declaração não seja com firma reconhecida;

3- No caso da declaração descrita no item 1 ser assinada por um procurador, procuração que o autorize a representar a empresa perante à Receita Federal do Brasil.

4- Documento de identificação do(s) outorgante(s) de eventual procuração, caso a(s) assinatura(s) da procuração não seja(m) com firma reconhecida;

5- Ata que relacione os membros da diretoria, na época da protocolização do Recurso Voluntário;

6- Estatuto Social do Banco, caso haja uma versão mais recente daquela existente nos autos do processo. Tais documentos deverão ser apresentados de forma eletrônica via e-CAC, por meio do Programa Gerador de Solicitação de Juntada de Documentos (PGS), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1412, de 22 de novembro de 2013 e suas alterações.”

A fls. 233, consta a resposta da recorrente ao TIF, com o seguinte teor:

“BANCO CARGILL S.A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o nº 03.609.817/0001-50, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, vem, respeitosamente, à presença de V.Sa., em atenção ao Termo de Intimação 647, ratificar, por seu procurador1 , o recurso voluntário interposto nos presentes autos.”

É o Relatório.

**VOTO**

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

**DA DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa**

Sustenta o recorrente que não existe previsão legal para adição de tributos com exigibilidade suspensa à base de cálculo da CSLL, pois, ao contrário do que afirmou a Fiscalização, os tributos com a exigibilidade suspensa não representam provisões, mas sim passivos efetivos, decorrentes do surgimento de uma obrigação legal, de modo que o auto de infração lavrado deverá ser cancelado.

Pelo regime de competência, as despesas são reconhecidas em “*função da sua incorrência e da vinculação da despesa à receita*”, independentemente do seu reflexo em caixa. Resta, então, perquirir sobre o cerne da questão, qual seja, os valores relativos a tributos com exigibilidade suspensa devem ser reconhecidos como despesas incorridas?

Ora, pelo regime de competência, para se ter como incorrida uma despesa, a respectiva exigibilidade há que ser certa e líquida, ainda que não exigível. Ocorre que a relação jurídico-tributária, estabelecida entre o Fisco (sujeito ativo) e o contribuinte (sujeito passivo), é uma relação obrigacional, de tal sorte que, se o crédito tributário do Fisco não goza de certeza e liquidez, a obrigação tributária do contribuinte também não gozará. São lados da mesma moeda, a sorte de um será o destino do outro.

O que se nota no caso em tela, é que, enquanto discutido judicialmente, o tributo não goza de certeza e liquidez, pois, se é verdade que a Fazenda Pública pode constituir unilateralmente título extrajudicial em seu favor - CDA, também é certo que os créditos nele constituídos gozam de presunção relativa de certeza e liquidez, pois admitem prova em contrário, conforme dispõe o art. 204 do CTN.

Convalidando o disposto no art. 204, vale a lembrança da teoria dos graus sucessivos da eficácia da obrigação tributária, segundo a qual, com o fato gerador, a obrigação tributária passa a existir; com o lançamento (em caso de lançamento de ofício ou por declaração), passa a ser atendível; com o vencimento, passa a ser exigível; e com a inscrição em dívida, passa a ser exequível. Ou seja, é justamente nesse último momento que a obrigação tributária adquire a presunção de liquidez e certeza.

Assim, o crédito tributário não é certo e líquido desde o fato gerador, mesmo porque, no caso em tela, antes mesmo de inscrito em dívida, a certeza e liquidez do crédito tributário passou a ser objeto da ação judicial movida pela contribuinte. Ressalte-se que, no Judiciário, a pretensão do

Fisco, expressa na CDA, é plenamente embargável e destruível, como ocorre com outros títulos executivos extrajudiciais.

Com efeito, os valores dos tributos com exigibilidade suspensa judicialmente só poderiam ser lançados a resultado a título de despesa com provisão, pois tais valores representam expectativas de *“valores a desembolsar que, apesar de financeiramente ainda não efetivadas, derivam de fatos contábeis já ocorridos; isto é dizem respeito a...prováveis valores a desembolsar originados de fatos já acontecidos (como...probabilidade de ônus futuro em função de problemas fiscais já ocorridos...)”*, conforme professa os ilustres autores do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (editora Atlas, 7ª edição, p. 312/313) ao conceituar provisão.

Logo, se tais despesas tem natureza de despesa com provisão com tributos discutidos em juízo e com exigibilidade suspensa, não há outra conclusão possível, à luz do ordenamento jurídico pátrio, senão considerá-las indedutíveis da base de cálculo da CSLL, em face do que dispõe expressamente o art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95.

Como se vê, o caput do art. 13 deixa claro que a norma ali inculpada se aplica na apuração da base de cálculo da CSLL e o inciso I torna inquestionável a indedutibilidade da provisão com tributos discutidos em juízo e com exigibilidade suspensa.

Por último, reproduzo, por ser pertinente, fragmentos do pronunciamento de ilustre jurista paulista, transcrito nos autos do processo administrativo nº 16327.000171/2006-90 (acórdão nº 101-96.423, referenciado pela autoridade fiscal no Termo de Verificação), acerca da questão que ora se aprecia, se não vejamos:

"(...) Se o contribuinte contesta um tributo lançado, (...) também não reconhece a existência da obrigação, seja por considerar inconstitucional a lei que a prevê, seja por considerar que o lançamento não está de acordo com lei válida e, portanto, está em desacordo com o art. 142 do CTN, perdendo, destarte, a presunção de legalidade. Por conseguinte, a presunção de validade do ato administrativo de lançamento não é suficiente para justificar a despesa.

Em qualquer caso, é impossível ao contribuinte alegar em processo a inexistência da relação jurídica tributária, mas na contabilidade registrar a existência da mesma relação jurídica tributária, e com isso pretender diminuir o seu lucro.

(...)

Ora, se o contribuinte intenta qualquer ação ou procedimento administrativo, pelo qual declara não reconhecer a existência da relação jurídica tributária, não pode singelamente contabilizar a despesa que pressupõe exatamente o reconhecimento da relação jurídica tributária.

(...)

A contabilização em despesa, pura e simplesmente, além de incorreta e incoerente, seria insincera, contrária ao princípio da verdade material da contabilidade.

Assim, no caso de obrigação tributária, não é suficiente que ocorra o fato gerador, ou que a autoridade fiscal declare em lançamento que houve sua ocorrência.

Quando o contribuinte se rebela contra a exigência tributária, não está admitindo que fato gerador válido tenha ocorrido, caso em que falha a incidência da regra de reconhecimento da despesa, porque esta não está na posição de ser definitiva e incondicionalmente devida.

Neste caso, tão somente pelo regime de competência, o contribuinte não poderia opor ao fisco a pretensão de deduzir uma despesa que ele próprio sustenta ser uma despesa da qual não é devedor.

Tal pretensão seria contraditória e conflitante com o sistema, o qual, repita-se, requer a abertura de uma reserva ou de uma provisão na contabilidade, e trata esta conta como fiscalmente indedutível.

E nenhuma lógica existe na atitude do contribuinte, de dizer que não deve o tributo quando vierem lhe cobrar, mas dizer na contabilidade que o deve, assim como na declaração de rendimentos para deduzi-lo fiscalmente.

Num primeiro momento ele opõe ao fisco suas razões para não reconhecer o débito, e num momento seguinte, que deveria ser conseqüente, ele, inconseqüentemente, opõe ao fisco o direito de deduzir o tributo, que só existe se este for devido.

(...)

Assim, se o contribuinte não reconhece o débito não deve registrá-lo pura e simplesmente como uma despesa a pagar, como o faria em circunstâncias normais. O que ele deve fazer é registrar o risco em reserva ou provisão, que é indedutível.

(...)

O essencial, portanto, dentro dos preceitos relativos ao chamado "regime de competência", é que a dívida lançada sobre o débito redunde em reserva ou provisão indedutível, e não em conta de despesa devida e a pagar, correspondente à despesa fiscalmente dedutível.

O período-base para a dedutibilidade, no caso, passa a ser aquele em que transitar em julgado decisão contrária à pretensão do contribuinte, quando não mais haverá risco de perder a demanda (causa da provisão ou reserva) e haverá a perda definitiva da despesa (dedução da despesa, a débito da provisão ou da reserva).

(...)

É, portanto, a atitude do contribuinte, de não reconhecer a despesa e de submetê-la ao poder jurisdicional, que requer adequado e consistente registro contábil, com o conseqüente trato legal.

(..)"

Isso posto, voto no sentido também de negar provimento a este ponto do recurso voluntário.

#### **DA INCIDÊNCIA DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

Esta matéria foi objeto da Súmula CARF nº 108, a qual vincula toda a Administração Tributária Federal, por força da Portaria ME nº 129 de 01/04/2019 (DOU de 02/04/2019). Vejamos, então, como dispõe a referida Súmula CARF nº 108:

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”.

Por essa razão, voto por negar provimento à impugnação também neste ponto.

#### **DA CONCLUSÃO**

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Alberto Pinto Souza Junior**