



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

Processo n° 16682.720053/2010-39
Recurso n° 906.214 Voluntário
Acórdão n° **1302-00.827 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 01 de fevereiro de 2012
Matéria CSLL - TRIBUTOS COM A EXIGIBILIDADE SUSPensa
Recorrente BRASILCAP CAPITALIZAÇÃO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2009

PRECLUSÃO.

À luz do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para delas tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

CSLL. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM A EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEDUTIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Amoldam-se a verdadeiras provisões os valores registrados contabilmente como decorrentes de obrigações tributárias cujas respectivas exigibilidades encontram-se suspensas, não se admitindo, assim, a dedutibilidade dos correspondentes montantes na determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/04/2001

Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO

Impresso em 10/02/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO - VERSO EM BRANCO

Processo nº 16682.720053/2010-39
Acórdão n.º **1302-00.827**

S1-C3T2
Fl. 342

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Eduardo de Andrade.

CÓPIA

Relatório

BRASILCAP CAPITALIZAÇÃO S/A, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, que manteve, na íntegra, o lançamento tributário efetivado, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Multa Isolada, relativas ao ano-calendário de 2008, formalizada a partir da imputação de falta de adição ao lucro líquido, na determinação da base de cálculo da exação, de valores correspondentes a tributos que se encontravam com a exigibilidade suspensa e falta de recolhimento das antecipações obrigatórias (estimativas).

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 156/167), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que a redução da base de cálculo da CSLL não decorreu da dedução de despesas com a constituição de provisões, conforme equivocadamente entendeu a Fiscalização, mas, sim, da dedução de despesas com passivos efetivos, decorrentes de uma obrigação legal com prazo certo e valor determinado;

- que lançou como despesas segundo o regime de competência a obrigação legal do pagamento do PIS e COFINS nos termos da Lei nº 9.718/98, tendo em vista estar amparada no entendimento da Comissão de Valores Imobiliários – CVM contida na Deliberação 489/05, e o fato de o crédito tributário ter sua exigibilidade suspensa em nada interfere na natureza da obrigação;

- que no auto de infração não foi mencionado o enquadramento legal pertinente ao fato ocorrido, uma vez que o lançamento foi realizado com base no entendimento de que teria ocorrido dedução de despesas com provisões, quando se trata, na verdade, de dedução de despesas com a constituição de obrigações legais, nos termos da Deliberação CVM nº 489/05;

- que teria havido incongruência entre o fato efetivamente ocorrido e o enquadramento legal da infração, fazendo com que o lançamento esteja em desacordo com o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, devendo, por isso, ser julgado improcedente.

A já citada 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, analisando o feito fiscal e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 12-34.021, de 28 de outubro de 2010, pela procedência do lançamento.

O referido julgado foi assim ementado:

MULTA ISOLADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. INDEDUTIBILIDADE.
FALTA DE ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO.

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 da base de cálculo da CSLL, conforme regra do art. 13, inciso I, da Lei 9.249/95.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, por meio do qual alega:

- que, relativamente à multa isolada, não há que se falar em matéria incontroversa quando do julgamento de primeira instância, pois, ao contribuinte, é assegurado o direito de trazer questão apta a anular a exigência das obrigações imputadas tanto na impugnação quanto no recurso administrativo;

- que o inciso I do art. 42 do Decreto 70.235/72 prevê que somente se tornam definitivas as decisões de primeira instância quando esgotado o prazo para recurso voluntário, sem que esse tenha sido interposto;

- que o processo administrativo é regido pelo princípio da verdade real e, desse modo, se o contribuinte trouxe somente em seu recurso administrativo matéria que demonstra a impossibilidade de exigência de parte do auto de infração, tal matéria deve ser apreciada pelo órgão superior;

- que não pode o Fisco transformar uma conta de passivo real em conta de provisão, cujo conceito contábil não se amolda às obrigações decorrentes de lei, caso dos tributos, somente pelo fato de, momentaneamente, estar a exação com exigibilidade suspensa;

- que, nos termos da Deliberação CVM nº 489/05, por ser uma obrigação legal, o registro das obrigações com tributos e contribuições não pode ser considerada como provisão;

- que é possível concluir que no auto de infração não foi mencionado pelo Auditor Fiscal o enquadramento legal pertinente ao fato ocorrido, ou seja, a autuação em questão não está em conformidade com o Decreto nº 70.235/72 e afronta os princípios da estrita legalidade e da tipicidade tributária;

- que, ainda que não sejam acatados os argumentos acima descritos, verifica-se que a contribuição para o PIS deve ser tratada como despesa efetivamente incorrida no encerramento do ano-calendário de 2008, vez que, em 13 de dezembro de 2006, foi publicado acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, revogando-se integralmente a sentença que vigia a seu favor (esclarece a Recorrente que interpôs recurso especial ao Superior Tribunal de Justiça, que proferiu decisão monocrática, não transitada em julgado, negando seguimento ao citado recurso);

Adiante, a contribuinte traz razões de defesa contra a exigência da MULTA ISOLADA.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

O presente processo versa sobre exigências de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Multa Isolada, relativas ao ano-calendário de 2008, formalizada a partir da imputação de falta de adição ao lucro líquido, na determinação da base de cálculo da exação, de valores correspondentes a tributos que se encontravam com a exigibilidade suspensa e falta de recolhimento das antecipações obrigatórias (estimativas).

Esclarece a Turma Julgadora de primeira instância que a contribuinte não impugnou a exigência relativa à multa isolada decorrente da falta de recolhimento das estimativas.

Em sede de recurso a contribuinte sustenta que não há que se falar em matéria incontroversa quando do julgamento de primeira instância, pois, ao contribuinte, é assegurado o direito de trazer questão apta a anular a exigência das obrigações imputadas tanto na impugnação quanto no recurso administrativo. Diz que o inciso I do art. 42 do Decreto 70.235/72 prevê que somente se tornam definitivas as decisões de primeira instância quando esgotado o prazo para recurso voluntário, sem que esse tenha sido interposto. Alega que o processo administrativo é regido pelo princípio da verdade real e, desse modo, se o contribuinte trouxe somente em seu recurso administrativo matéria que demonstra a impossibilidade de exigência de parte do auto de infração, tal matéria deve ser apreciada pelo órgão superior.

Não merecem acolhimento os argumentos da Recorrente.

Com efeito, a teor do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, abaixo transcrito, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugante.

Inaplicáveis, no caso, o disposto no inciso I do art. 42 da norma processual em vigor e os preceitos decorrentes do princípio da verdade real.

À evidência, o fato de a norma processual considerar definitiva a decisão administrativa de primeira instância na ausência de interposição de recurso voluntário, não autoriza a conclusão de que, por meio deste, toda e qualquer matéria ou exigência que não tenha sido objeto de impugnação possa ser trazida à apreciação do órgão julgador de segunda instância, pois, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, o litígio é instaurado a partir da impugnação, decorrendo daí que, não existindo esta (impugnação) inexistente lide, sendo **impróprio, assim, reportar-se à decisão definitiva.**

No âmbito administrativo, a efetivação do princípio da verdade real se dá, em regra, pelo conhecimento, em instância superior, de provas não submetidas ao crivo da autoridade julgadora de primeiro grau, observadas, contudo, as disposições das alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Esta, contudo, não é a situação retratada nos autos.

Imprópria, da mesma forma, a tentativa de aplicação de normas estampadas na Lei nº 9.784, de 1999, vez que em consonância com o disposto do art. 69 do citado diploma legal os processos administrativos específicos, regem-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos ali estabelecidos.

O processo administrativo fiscal, como é cediço, representa exemplo de feito administrativo específico, regido por lei própria (Decreto nº 70.235/72), cabendo destacar que, relativamente à matéria sob apreciação, o disciplinamento é exaurido pela norma processual referenciada, não havendo espaço, assim, para aplicação subsidiária de preceitos trazido pela Lei nº 9.784, de 1999.

Relativamente à glosa da dedução de valores correspondentes a tributos que se encontravam com a exigibilidade suspensa, argumenta a Recorrente que não pode o Fisco transformar uma conta de passivo real em conta de provisão, cujo conceito contábil não se amolda às obrigações decorrentes de lei, caso dos tributos, somente pelo fato de, momentaneamente, estar a exação com exigibilidade suspensa. Sustenta que, nos termos da Deliberação CVM nº 489/05, por ser uma obrigação legal, o registro das obrigações com tributos e contribuições não pode ser considerado como provisão. Diz que é possível concluir que no auto de infração não foi mencionado pelo Auditor Fiscal o enquadramento legal pertinente ao fato ocorrido, ou seja, a autuação em questão não está em conformidade com o Decreto nº 70.235/72 e afronta os princípios da estrita legalidade e da tipicidade tributária. Adita que, ainda que não sejam acatados os argumentos antes descritos, verifica-se que a contribuição para o PIS deve ser tratada como despesa efetivamente incorrida no encerramento do ano-calendário de 2008, vez que, em 13 de dezembro de 2006, foi publicado acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, revogando-se integralmente a sentença que vigia a seu favor. Esclarece, ainda, que interpôs recurso especial ao Superior Tribunal de Justiça, que proferiu decisão monocrática, não transitada em julgado, negando seguimento ao citado recurso.

Observo que a autoridade fiscal assinalou no Termo de Verificação Fiscal (fls. 145/152), parte integrante do auto de infração lavrado, que os lançamentos contábeis relativos a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa caracterizam-se como provisões, vez que não refletem obrigações fiscais efetivamente constituídas, sujeitas a exigência certa futura, mas, sim, um provisionamento contra eventuais riscos de a ação impetrada ter resultado desfavorável, precavendo-se o contribuinte contra possíveis impactos negativos que tal resultado traria a seu patrimônio.

Com o devido respeito às posições em sentido contrário, não encontro reparo a ser feito na fundamentação reproduzida no citado Termo de Verificação Fiscal. Ali, encontra-se transcrito pronunciamento da Superintendência Regional da Receita Federal (8ª Região Fiscal), do qual releva destacar as seguintes conclusões:

1. não obstante o disposto nos arts. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, e 28 da Lei nº 9.430, de 1996, que estenderam à CSLL as normas de apuração e de cálculo do IRPJ, a base

de cálculo da contribuição em referência continua regida pelo art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, e legislação posterior;

2. não se pode aplicar à CSLL, de forma automática, as adições e exclusões previstas para o imposto de renda pessoa jurídica;

3. a restrição prevista no parágrafo 1º do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, que impede a dedução, na determinação do lucro real, dos tributos que se encontram com a exigibilidade suspensa, não pode servir de único fundamento para a não aceitação dessa mesma dedução na apuração da base de cálculo da contribuição;

4. não obstante, a letra “c” do parágrafo 1º do art. 2º da Lei nº 7.689/88, na redação que lhe foi dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, dispõe que, na determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o resultado do período-base será ajustado pela adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real;

5. o art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, ressaltando as que expressamente nomina, veda, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, a dedução de qualquer provisão;

6. os tributos e contribuições que se encontram com a sua exigibilidade suspensa têm natureza de provisão, eis que revelam obrigação incerta, dependente de evento futuro; e

7. os valores deduzidos na apuração do resultado do exercício a título de tributos ou contribuições com exigibilidade suspensa, observado o regime de competência, devem ser adicionados na determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

Afasto, pois, a alegação de que no auto de infração não foi mencionado o enquadramento legal pertinente ao fato ocorrido.

A questão, como se vê, diz respeito a natureza da obrigação revelada pelos tributos e contribuições que se encontram com a exigibilidade suspensa, se provisão, eis que incerta e dependente de manifestação futura acerca da sua própria existência, ou despesa incorrida.

Penso que a única razão capaz de impedir a dedução dos tributos que se encontram com a exigibilidade suspensa reside exatamente no fato de a lei ter concebido que, nesse caso, os valores registrados contabilmente refletem verdadeiras provisões.

É certo que a obrigação *ex lege* desfruta, por presunção, de constitucionalidade e legitimidade, contudo, suspensa a sua exigibilidade por força de mandamento legal, ela perde o atributo de certeza, ficando dependente de pronunciamento futuro, seja judicial, seja da própria Administração.

Destaco que o lançamento tributário contestado tomou por base as disposições do art. 2º da Lei nº 7.689/88 e do art. 13 da Lei nº 9.249/95, conforme expressamente assinalado às fls. 140, revelando-se imprópria a afirmação de ocorrência de incongruência entre o fato efetivamente ocorrido e o referido enquadramento legal.

Obviamente que a linha de argumentação da Recorrente só tem sustentação a partir da premissa ali considerada, qual seja, a de que tributos que se encontram com a exigibilidade suspensa representam despesas incorridas. Ocorre, porém, que é exatamente em relação a esta questão que o Fisco fundamentou a autuação, isto é, por entender que, no caso, não estamos diante de despesas incorridas, mas, sim, de provisões.

A partir de tal entendimento, para o qual não identifiquei reparo, a glosa perpetrada revela-se adequadamente fundamentada.

Quanto à alegação de que, relativamente ao PIS, em razão do desaparecimento da medida suspensiva da exigibilidade em 13 de dezembro de 2006, os valores correspondentes devem ser tratados como despesas efetivamente incorridas no encerramento do ano-calendário de 2008, deixo de acolher a argumentação vez que não foram aportados aos autos a respectiva documentação de suporte, bem como não restou explicado o motivo pelo qual, em 2008, os valores foram registrados com a exigibilidade suspensa na Declaração de Informações. A Recorrente não explica também a razão de, em março de 2010, ao apresentar resposta à intimação formalizada pela Fiscalização, não apresentou tal argumentos.

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões, em 01 de fevereiro de 2012

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães