



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

**Processo n°** 16682.720193/2014-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Resolução n°** **1201-000.262 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 21 de junho de 2017  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** VALE S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em converter o julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal analise as contas relativas ao ano de 2009, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima e Eduardo Morgado Rodrigues, que consideravam desnecessária tal providência.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Rafael Gasparello Lima e Eduardo Morgado Rodrigues.

## **RELATÓRIO**

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, completando-o ao final:

*Versa o processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo fisco do auto de infração de CSLL (fls. 117/128), no valor de R\$ 43.126.810,45, acrescido a multa de ofício de 75% e dos juros de mora, lavrado pela DEMAC/RJO.*

*As razões da autuação encontram-se descritas no Termo de Verificação (fls. 112/116), cujo teor, em síntese, a seguir reproduzo:*

*a) Foi observado que, no ano-calendário de 2009, o contribuinte adicionou, na apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ, a título de “tributos e contribuições com exigibilidade suspensa”, os seguintes valores:*

**1º Trimestre: R\$ 451.832.098,08;**

**2º Trimestre: R\$ 16.306.295,86;**

**3º Trimestre: R\$ 11.048.388,73;**

**4º Trimestre: R\$ 16.734.321,81.**

*b) Todavia, tais valores não foram adicionados na apuração da CSLL;*

*c) Dessa forma, foi o contribuinte intimado a apresentar justificativa para este procedimento, e respondeu que não haveria legislação que o obrigasse a efetuar tal adição;*

*d) Entretanto, não assiste razão ao contribuinte, eis que as despesas tem a natureza de provisão, aplicando-se, desta forma, o disposto no § 1º, letra c, item 3 do artigo 2º da Lei nº 7689/1988, com redação dada pelo artigo 2º da Lei nº 8.034/1990 e pelo artigo 13, inciso I da Lei nº 9.249/1995;*

*e) Há de se ressaltar também que houve Decisão da SRRF 8ª Região Fiscal nº 186/2000 que expressa esse mesmo entendimento, bem como acórdãos do CARF.*

*Devidamente cientificada (fls. 118 e166) em 12/03/2014, a interessada, em 11/04/2014, apresentou impugnação (fls. 212/227), cujo teor, em síntese, a seguir reproduzo:*

*a) Foi autuada por não ter adicionado, na base de cálculo da CSLL de 2009, valores a título de tributos com exigibilidade suspensa, equivocadamente tidos pela fiscalização como provisões, quando em realidade eram em sua maioria pagamentos efetuados em programas de anistia/remissão e mesmo a parte remanescente se referia a parcelamentos, hipóteses não abarcadas pela legislação como de vedação à dedução;*

*b) Foi ainda intimada a recompor sua base negativa da CSLL;*

*c) O auto de infração foi pautado sob o equivocado argumento de se tratar de provisões e não de pagamentos efetuados no âmbito do parcelamento;*

- d) *Sobre o assunto, vale dizer que determinações legais próprias, específicas do IRPJ não se aplicam à CSLL, senão em virtude de lei que expressamente determine, não se admitindo a analogia;*
- e) *Observa-se que, a despeito da previsão de que seguem as mesmas normas de apuração, os dois tributos mantêm distintas suas bases de cálculo e alíquotas, as quais devem observar o primado da legalidade;*
- f) *Além das diferenças entre as bases de cálculo de ambas as exações, um outro ponto há ainda de ser sopesado para a procedência da impugnação com o cancelamento da autuação: a evidente ausência de base legal para a vedação à dedução;*
- g) *É certo que o artigo 391 do RIR/1999 considera indedutível para a apuração do Lucro Real as despesas referentes a tributos com exigibilidade suspensa;*
- h) *É também incontroverso que a IN nº 390/2004 determina em seu artigo 3º que as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ sejam aplicadas à CSLL;*
- i) *Contudo, convém destacar que este próprio dispositivo infralegal contém expressa ressalva de que devem ser mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação de CSLL;*
- j) *Não há como se reconhecer que uma norma infralegal, no caso uma IN editada pela RFB seja capaz de ampliar a base de cálculo de um tributo para além dos limites por lei instituídos. Portanto, a observância da legalidade, insculpida no âmbito do processo administrativo é inafastável no que diz respeito à apuração da base de cálculo da CSLL;*
- k) *Logo, as adições não previstas em lei, mas somente na IN nº 390/2004, não podem ser observadas, eis que a legalidade no Direito Tributário é patente;*
- l) *Salienta-se a boa-fé da impugnante, demonstrando-se que os valores objeto de dedução encontram-se devidamente refletidos nas contas contábeis abaixo:*

C. CONTÁBIL	PROCESSO	STATUS DO PROCESSO
223130001	97.0020936-9	Arquivado em 2012. Pedido de desistência e conversão em renda do depósito para a FN.
	2003.51.01.014431-5	Arquivado em 2011. Pedido de desistência e conversão em renda do depósito para a FN.
	2004.38000035861-0	Desistência - Lei 11.941 (REFIS); Apelação TRF1 pendente apenas honorários.
	2004.38000035862-4	Sentença parcial procedência. Apelações pendentes ambas as partes.
213130002	Diversos (*)	
	2005.51.01.512221-0	Embargos à execução julgados improcedentes. No TRF2 pendente de julgamento de apelação.
	2005.51.511220-9	UF requereu extinção pelo pagamento do débito.
	2005.51.01.017982-0	Processo incluído no Refis da Lei 11.941.
223130004 ISS	2.135.468.002	Exigibilidade suspensa, cf. decisão administrativa anexa
	ISS	
	22.997.292.002	Auto de infração; Impugnação administrativa; decisão administrativa que nega provimento à impugnação apresentada pela empresa. Petição na ação anulatória 048.09.014802-3, apresentando guia de depósito judicial no valor de R\$ 411.286,19. Decisão reconhece causa de suspensão de exigibilidade na ação anulatória em razão do depósito; Manifestação do Município de Serra nos autos do processo judicial, ratifica termos de contestação anteriormente apresentada.
	363131.03	Pagamento do crédito tributário
	13039.00	Processo encerrado por cancelamento do auto.
223130008 IPI/II	0210300.00010-08	
	12466001781.00-17	Parcelamento Lei 11.941, conforme comprovantes.
	GANOJ IPTU	
223130012	2005.50.01.007104-5	Exigibilidade suspensa por depósito judicial (vide guia anexa). Débito foi incluído no REFIS
	10768.006672/99-88 - 20055101009409-6	MS para sanar erro na homologação da compensação no PA 10768006672/99-88. Erro sanado pela RFB, extinguindo, assim, as CDAs objeto do MS.

m) Da análise dos processos cujos valores foram objeto de redução, é possível inferir que todos se referem a processos cujos tributos foram pagos no âmbito de programas instituídos pelos governos federais ou estaduais;

n) Da análise do artigo 41 da Lei nº 8.981/1995, infere-se que não são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os tributos que estejam com exigibilidade suspensa por força de depósito judicial, impugnações e recursos, bem como liminar em mandado de segurança e tutela antecipada. Contudo, o dispositivo legal em questão exclui expressamente a moratória (inciso I) e o parcelamento (inciso VI);

o) No que diz respeito à glosa da exclusão do montante de R\$ 16.734.321,81, não se atentou o fisco para o fato de que se tratava de

*verdadeira mudança nos status dos respectivos processos, originando o citado ajuste na base de cálculo;*

*p) Isto porque os tributos foram pagos ou parcelados com base em programas governamentais que implicaram, além da dilação do prazo de pagamento, remissão ou anistia tributárias;*

*q) Assim, alterando-se o valor da adição anteriormente efetuada, resta somente ao contribuinte excluir de sua base calculada da CSLL tais montantes, em conduta amplamente respaldada pelo ordenamento jurídico pátrio;*

*r) Desse modo, também o item em questão não pode prevalecer, impondo-se a exclusão do valor de R\$ 16.734.321,81 da base de cálculo da CSLL, com a improcedência da glosa do valor de R\$ 43.126.810,44.*

*É o relatório.*

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I, analisando a impugnação, julgou-a improcedente, por meio do Acórdão 12-67.341, cuja ementa trago a colação:

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2009

#### **PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.**

Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apresentando nítido caráter de provisão.

Nos casos de parcelamento em que não há comprovação cabal, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, demonstrando que no ano-calendário em curso a situação tributária havia sido definida, não há como ser afastada a imputação fiscal.

#### **ARGUIÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, e são incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Contra a decisão de primeira instância, o contribuinte impetrou recurso voluntário, de fls. 577/592, repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória.

Na sessão de 11 de agosto de 2016, esta Turma de Julgamento emitiu a Resolução nº 1201-000.216 e determinou o retorno dos autos à Delegacia de Origem para que aquela unidade junte aos autos o pedido e a consolidação dos tributos e contribuições parcelados pela contribuinte no âmbito da Lei nº 11.941/2009 e a situação atual do parcelamento.

Os autos foram encaminhados para a Demac/RJO/Dicat/RJ que anexou, às fls. 836/868, as telas com o pedido, consolidação e débitos incluídos no Parcelamento da Lei 11.941/09, o qual encontra-se na situação liquidada. Além disso, foram anexados, os mesmos documentos referentes ao Parcelamento da Lei 12.865/2013, artigo 40, que encontra-se na situação ativo e parcelado.

A recorrente, após tomar ciência da diligência, apresentou manifestação às fls. 879/881, nos seguintes termos:

Trata-se de auto de infração de CSLL tendo como fundamento a suposta indedutibilidade de reversão de provisões no ano-calendário de 2009.

Tendo a Recorrente apresentado recurso ordinário contra a decisão proferida pela primeira instância administrativa, esse E. Conselho houve por bem entender que os tributos e contribuições incluídos no Programa de Parcelamento são dedutíveis na apuração da base de cálculo da CSLL, bem como determinar a baixa dos autos em diligência para que a Delegacia de Origem *junte*

*aos autos o pedido e a consolidação dos tributos e contribuições parcelados pela contribuinte no âmbito da Lei nº 11.941/2009 e a situação atual do parcelamento.*

Os autos foram baixados em diligência e o fisco juntou documentos. **Ocorre que, os documentos apresentados pelo fisco são atinentes a débitos parcelados no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao passo que os débitos parcelados pela Recorrente, objeto do auto de infração que originou o processo em epígrafe, dizem respeito a parcelamento ocorrido no âmbito da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.**

**Nesse contexto, as telas trazidas aos autos em cumprimento da diligência não apresentam qualquer serventia ao deslinde do caso em análise, sendo necessária a apresentação de telas que reflitam a situação do parcelamento no âmbito da PGFN.**

Cabe destacar que, no bojo dos processos que deram origem às deduções objeto de discussão nos autos, há débitos incluídos no parcelamento da Lei Nº 11.941/2009, assim como débitos quitados mediante pagamento ou por força de conversão de depósito em renda em outros programas estabelecidos no âmbito da PGFN.

**Os processos relativos a tais débitos estão destacados na tabela constante inclusive do próprio acórdão (fls. 823/824 e 830), a qual discrimina as contas contábeis e demonstra a situação por meio da qual os débitos foram extintos.**

**Nesse contexto, é mister que a PGFN apresente documentação que abranja todos os débitos que guardem pertinência com os processos destacados na aludida tabela.**

**Assim, requer-se nova baixa dos autos em diligência para que a PGFN se manifeste e apresente documentação que comprove a extinção de todos os débitos relativos à tabela de fls. 823/824 e 830 dos autos, tanto no âmbito da Lei 11.941/2009 como de outras formas.**

Por fim, a Recorrente apresenta relatório de situação fiscal atualizada, na qual se verifica a inexistência de débitos pendentes no âmbito do parcelamento da Lei 11.941/2009 (doc. 01).

Os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

## **VOTO**

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, Relator

Trata o presente processo, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 112/116, de adição às bases de cálculo da CSLL do 1º ao 4º Trimestres de 2009, dos valores referentes a "Tributos e Contribuições com Exigibilidade Suspensa" que foram adicionados pela recorrente na apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ.

A autoridade fiscal assim motivou a exigência fiscal:

Foi observado que, no ano-calendário de 2009, o contribuinte adicionou, na apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ, a título de “Tributos e Contribuições com Exigibilidade Suspensa” os seguintes valores:

1º Trimestre: R\$ 451.832.098,08;

2º Trimestre: R\$ 16.306.295,86;

3º Trimestre: R\$ 11.048.388,73;

4º Trimestre: R\$ 16.734.321,81.

Todavia, os mesmos valores não foram adicionados na apuração da base de cálculo da CSLL.

Desta forma, o contribuinte foi intimado a apresentar justificativa para este procedimento. O mesmo respondeu tempestivamente à intimação indicando que não haveria legislação que o obrigasse a efetuar tal adição à base de cálculo da CSLL.

Entretanto, não assiste razão ao contribuinte, uma vez que estas despesas tem a natureza de provisão, aplicando-se, desta forma, o disposto no parágrafo 1º, letra c, item 3 do art. 2º da Lei 7.689/88, com redação dada pelo art. 2º da Lei 8.034/90 e pelo art. 13, inciso I, da Lei 9.249/95.

Apesar da principal linha de defesa da recorrente ser pela ausência de identidade entre as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, também alega, subsidiariamente, que os valores que foram adicionados na apuração da base de cálculo da CSLL, encontram-se devidamente refletidos nas contas contábeis, abaixo reproduzidas, ou seja, são pagamentos, parcelamentos, etc, situações diversas daquelas previstas no artigo 41, §1º da Lei 8.981/95:

CONTA CONTÁBIL	PROCESSO	STATUS – DOC. COMPROBATÓRIO
223130001 IRPJ	97.0020936-9	Conversão em renda. Ofício CEF.
	2003.51.01.014431-5	Conversão em renda. 2 DARFs e Ofício CEF.
	2004.38000035861-0	REFIS. Sentença homologatória.
	2004.38000035862-4	Sentença parcial procedência pelo afastamento da multa.
213130002	2005.51.01.511221-0	Fiança apresentada na execução fiscal. Embargos julgados improcedentes. No TRF2 pendente de julgamento de apelação.
	2005.51.511220-9	Extinção a pedido da PFN. Petição, decisão e consultas dívida.
	2005.51.01.017982-0	REFIS.
223130004 ISS	2.135.468.002	Exigibilidade suspensa, cf. decisão administrativa anexa
	229.9729/2002	Depósito na anulatória correlata 048.09.014802-3, no valor de R\$ 411.286,19. Decisão Suspende exigibilidade.
	363.131/2003 (AI 1.398/2002)	Decisão pela exclusão do valor das partes e peças objeto dos serviços de manutenção.
	13039.00	Processo encerrado por cancelamento do auto.
223130008 IPI/II	0210300.00010-08	
	12466001781.00-17	Crédito objeto da Ação Anulatória 2008.38.00.022617-8. REFIS.
223130012	2005.50.01.007104-5	REFIS.
	10768.006672/99-88	MS para sanar erro na homologação da compensação no PA.
	2005.51.01.009409-6	Erro sanado pela RFB, extinguindo os débitos.

**Código Tributário Nacional:**

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*I moratória;*

*II o depósito do seu montante integral;*

*III as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*IV a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

*V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

*VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.*

**Lei nº 8.981/1995:**

*Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do*

art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial. (Grifamos).

Segundo a recorrente, da análise dos processos cujos valores foram objeto de dedução, conforme tabela ao norte reproduzida, é possível inferir que a maior parte se refere a processos cujos tributos foram pagos no âmbito de programas instituídos pelos governos federais ou estaduais.

Ademais, prossegue a contribuinte, o artigo 41, §1º da Lei 8.981/95 não exclui a dedução de tributos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL que estejam com a exigibilidade suspensa em função de moratória bem como de parcelamento, os quais se encontram a maior parte dos processos da recorrente.

Tendo em vista a necessidade de que essa questão seja examinada pela autoridade fiscal, voto por converter o julgamento em diligência e, por consequência, remeter os autos à Unidade de Origem no sentido de que :

a) a autoridade fiscal analise as contas contábeis constantes da tabela ao norte reproduzida, no ano de 2009, para verificar se guardam relação com os tributos que estejam com a exigibilidade suspensa em função dos incisos I, V e VI do artigo 151 do CTN e, caso positivo, exclua esses valores do montante adicionado na apuração da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2009;

b) a autoridade fiscal poderá intimar a interessada a apresentar documentos e informações complementares, aptos a subsidiar suas alegações, caso assim entenda necessário;

c) as conclusões da autoridade fiscal deverão constar de parecer conclusivo;

d) o parecer conclusivo deverá ser notificado à Recorrente, para que esta se manifeste, se assim desejar, no prazo de 30 dias.

Adotadas as providências acima, o processo deverá retornar a este Conselho para que seja concedida vista e oportunidade para que a Fazenda Nacional se manifeste, no prazo legal se assim desejar, sobre os documentos colacionados pela defesa e as conclusões da diligência fiscal.

Concluído o trâmite proposto, os autos deverão ser encaminhados a esta Turma e Relator, para apreciação e posterior julgamento.

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, voto por CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos propostos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães