ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16682.720193/2014-31

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

Processo nº	16682.720193/2014-31
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1201-002.885 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de abril de 2019
Matéria	TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA
Recorrente	VALE S.A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

AJUSTES AO LUCRO LÍQUIDO. TRIBUTOS SOB EXIGIBILIDADE SUSPENSA. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO DA CSLL. OBRIGATORIEDADE.

Despesas com tributos e contribuições contabilizados no período por regime competência cuja exigibilidade tenha sido suspensa devem ser adicionados à base de cálculo da CSLL.

ALEGAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO DE VALORES BRUTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Compete à interessada comprovar que as adições feitas ao Lucro Real que deixaram de ser feitas às bases da CSLL deveriam ter sido confrontadas com outras exclusões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a tributação. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Bárbara Santos Guedes (Suplente Convocada) e Alexandre Evaristo Pinto, que davam provimento. Apresentou declaração de voto o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente) – Presidente

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigenio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que manteve autuação fiscal de CSLL referente ao ano-calendário de 2009. A motivação da autuação fiscal residiu no fato de ter deixado a Recorrente de adicionar também à base de cálculo da CSLL valores reputados com natureza de provisão, os quais haviam sido regulamente adicionados ao Lucro Real.

Em sede de Impugnação, alegou a Recorrente, em síntese, que:

- A fiscalização classificou erradamente como provisões pagamentos e parcelamentos efetuados em programas de anistia/remissão, além de parte referente a tributos com a exigibilidade suspensa, hipóteses não abarcadas pela legislação de regência.

- Inexiste identidade entre as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, tendo a autuação desrespeitado o disposto no art. 57 da Lei 8.981/95, que dispõe sejam mantidas as bases de cada tributo;

- Há ausência de base legal vedando a dedução conforme os dispositivos utilizados pela fiscalização;

- No caso de tributos com exigibilidade suspensa, estes são indedutíveis apenas nas hipóteses previstas nos incisos II a IV do art. 151 do CTN; e

- Este entendimento já teria sido objeto de pronunciamento pela própria RFB em Solução de Consulta e diversos precedentes do CARF.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/RJO em acórdão assim ementado:

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. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Irresignada, interpôs a Recorrente Recurso Voluntário alegando, em síntese, que:

- A decisão da DRJ baseou-se em premissa diversa da situação sob análise, no tocante à declaração de incompetência para conhecer de questões atinentes a inconstitucionalidade da legislação, quando o questionamento é de eventual ilegalidade;

- Esquivou-se de enfrentar o questionamento quanto ao fato de os valores em questão tomados por base na autuação se referirem a situação definitiva provocada por baixa de provisões para pagamento de tributos;

No mais, reiterou as suas razões aduzidas na Impugnação, pedindo o cancelamento da autuação fiscal.

Conversão do feito em diligência

Às fls. 823, decidiu o colegiado converter o julgamento em diligência com o fim de que a DRF de origem juntasse aos autos o pedido e a consolidação dos tributos e contribuições parcelados pela Recorrente no âmbito da Lei 11.941/2009.

Às fls. 901, decidiu o colegiado converter o julgamento em nova diligência, desta vez com o fim de se esclarecer se havia na base de cálculo do Auto de Infração valores que não se enquadrariam nas hipótese previstas no art. 151 do CTN.

Em resposta ao solicitado nesta segunda Resolução, a autoridade preparadora foi categórica informando não ter encontrado, entre as parcelas sob litígio, nenhuma que correspondesse aos incisos I, V e VI do art. 151 do CTN, isto é, moratória, liminar ou tutela antecipada e parcelamento -- esta última, a alegada pela Recorrente.

Reproduzo trecho do relatório de diligência que sintetiza a conclusão:

> *Pois bem, a contribuinte foi então intimada a, em relação as suas contas contábeis de provisão para contingências tributárias, as mesmas apresentadas no quadro acima citado, apresentar os lançamentos contábeis que constituem os valores de despesas não adicionadas na apuração da base de cálculo da CSLL e, também, comprovar que tais lançamentos correspondem a despesas referentes à exigibilidade suspensa em função dos incisos I, V e VI do artigo 151 do CTN. Desta forma, mais uma oportunidade estava sendo dada à contribuinte para comprovar suas repetidas alegações. Em resposta, o sujeito passivo manteve a argumentação até aqui exposta. Apresentou, também, uma "recomposição dos lançamentos do 1º trimestre de 2009". Nas palavras da contribuinte, "a título meramente exemplificativo, e por se tratar do trimestre com valores mais relevantes". Segue a mesma, defendendo mais uma vez que "seu principal argumento é o de que, embora por vezes semelhantes, IRPJ e CSLL não se confundem".*
>
> ***Conclui-se, destarte, que apesar das repetidas oportunidades, não avançam as alegações da impugnante. Prossegue-se a ausência de comprovação, da apresentação de documentação, hábil e idônea, capaz através de elementos concretos demonstrar a divergência entre os valores adicionados a título de IRPJ e CSLL que justificasse o tratamento divergente na apuração de suas bases de cálculo no que se refere aos valores lançados e objetos deste processo.***

Finalmente, em Memoriais, a Recorrente explica, por outro ângulo, por quais razões os valores tributados no Auto de Infração abarcariam outros que, conforme suas alegações, não deveriam compor a base da CSLL.

Explica ainda a Recorrente que a Fiscalização teria tomado valores brutos referentes a adições feitas no LALUR sem perceber que para estes registros havia uma vinculação com exclusões registradas em outra parte do livro fiscal. Conclui que, na pior das hipóteses, a atuação deveria ter tido por base outro valor, absolutamente menor, em razão de necessário prévio confronto das adições com as exclusões correspondentes.

É o relatório

Voto

Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, Relator

Admissibilidade

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Mérito

1 Da obrigatoriedade de se adicionar também à base da CSLL despesas com tributos sob exigibilidade suspensa

Alega a Recorrente que não adicionou os tributos com exigibilidade suspensa ao resultado ajustado da CSLL por entender não haver previsão legal neste sentido.

Vejo a previsão legal nos próprios dispositivos da Lei 8.981/1995 citados no próprio Recurso Voluntário, aos quais reproduzo a seguir:

> *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.*
>
> *(...)*

> *Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)*

Embora não se questione que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL sejam diferentes -- implicando, portanto, reconhecer a inexistência de identidade entre as adições e exclusões tanto de um, quanto de outro --, neste caso entendo que os ajustes no lucro líquido referente a aplicação ou não do regime de competência estende-se também à CSLL.

Assim, julgo improcedente a alegação de que a apuração da CSLL não deve observância ao regime de caixa no que se refere a despesas com tributos sob exigibilidade suspensa.

2 Tributos sob exigibilidade suspensa por parcelamentos e moratória

Alega a Recorrente que, entre os valores adicionados pela fiscalização à base de cálculo da CSLL, haveria parcelamentos e, inclusive, moratória, hipóteses do art. 151 do CTN que não teriam sido eleitas pela lei 8.981/1995 para observarem o regime de caixa.

Não tendo a lei mencionado os incisos I (moratória), V (concessão de tutela antecipada ou liminar em outras espécies de ação judicial) e VI (parcelamento), sustenta a Recorrente que seus parcelamentos deveriam ser reconhecidos por regime de competência, e não de caixa,conforme o previsto no art. 41 da Lei 8.981/1995.

A tomar como verídicas as alegações da Recorrente, a sua conduta seria contraditória, pois estes mesmos motivos justificariam a também não adição destas mesmas despesas com tributos com exigibilidade suspensa à base do IRPJ. Como visto, a Recorrente adicionou estes valores à base do IRPJ.

Mas, ainda que se tome como um equívoco as adições feitas pela Recorrente à base do IRPJ, a questão de direito suscitada -- não estarem os tributos parcelados sujeitos ao reconhecimento como despesa por regime de caixa -- a meu ver, não procede.

Em primeiro lugar, analiso as alegações de parcelamento.

O fato de o art. 41 da Lei 8.981/1995 fazer remissão apenas aos incisos II a IV do art. 151 do CTN não quer dizer que os incisos V e VI não devam observar a mesma regra.

Isto porque a lei em comento não quis eleger casuisticamente os incisos II a IV, mas, sim, excluir o inciso I, referente à moratória, tendo apenas, no entanto, não se utilizado da melhor redação.

Como os incisos V (concessão de tutela antecipada ou liminar em outras espécies de ação judicial) e VI (parcelamento) foram incluídos no art. 151 do CTN após a lei 8.981/1995, entendo tratar-se de um problema relacionado à desatualização da remissão aos incisos.

A razão da dispensa do inciso I (moratória) é óbvia: tratando-se de concessão legal para casos extremos, de calamidade pública ou grave comprometimento da ordem econômica, a moratória tem por público e notório que não foi o contribuinte por ela beneficiado quem deu causa a seu estado de inadimplência ou mesmo de insolvência, justificando-se, portanto, a diferença de tratamento.

Não se pode comparar a situação de alguém que recebe moratória com as demais previstas nos outros incisos do art. 151 do CTN como, por exemplo, a de quem adere a estes tantos estes programas de remissões e anistias, comumente chamados de *parcelamentos*.

Assim, a faculdade concedida a um contribuinte sob moratória, de reconhecer antecipadamente determinadas despesas antes mesmo de estas serem pagas, trata de um benefício fiscal (permissão para deduzir antecipadamente despesas tributárias) sobre outro (suspensão da exigibilidade por moratória), claramente justificáveis.

Tanto o parcelamento, quanto a concessão de liminar em ações diversas da do mandado de segurança, bem como de tutela antecipada, devem, portanto também, observar o regime de caixa, posto não haver qualquer razão para se beneficiarem com o registro antecipado de despesas tributárias pelo regime de competência.

Do contrário, teríamos a absurda situação onde uma liminar concedida em mandado de segurança para suspender a exigibilidade de tributos provocaria a adoção do regime de caixa para estas despesas, enquanto uma liminar em outros ritos ou a concessão de tutela antecipada na ação ordinária importaria adoção do regime de competência, permitindo postergação no pagamento do tributo. Interpretar desta forma provocaria, assim, uma diferenciação absurda, por ter como critério para o *discrímen* o tipo de ação judicial escolhida pelo autor.

Por isso entendo que a lei quis apenas excluir a moratória porque, como já exposto, esta possui claras razões para ser beneficiada em relação às demais hipóteses.

Dito isto, é de se acrescentar, ainda, que não se pode esperar do legislador que atualize as remissões vindas de todos os dispositivos legais ordinários ao CTN quando resolver apenas alterar a redação deste último. Assim, não faz sentido, a pretexto de se observar uma suposta legalidade baseada na pobreza de uma interpretação literal que privilegia as remissões desatualizadas de uma lei ordinária, sustentar que quem pede parcelamento ou obtém antecipação de tutela deve gozar do mesmo benefício fiscal concedido a quem recebeu moratória.

Embora ainda a Recorrente alegue também ter sido beneficiada por moratória, não comprovou tal fato. Por ser concedida de forma absolutamente excepcional pelos entes tributantes, deve-se assumir, por falta de comprovação, que a Recorrente não foi beneficiada por moratória, em sentido estrito, no período da autuação.

Por todo o exposto, julgo improcedente a alegação de que a apuração da CSLL, no caso de despesas com tributos parcelados, não está obrigada a observar o regime de

caixa conforme o previsto no §1º do art. 41 da Lei 8.981/95. Quanto a alegação de moratória, julgo improcedente por não ter comprovado a Recorrente ter sido beneficiada com este tipo de regime.

3 Da natureza das parcelas adicionadas pela Fiscalização à base de cálculo da CSLL

Contesta a Recorrente alegando que a fiscalização acabou por adicionar despesas que teriam sido efetivamente pagas no ano em questão, referentes a tributos incluídos em programas instituídos pelos governos federais ou estaduais, mormente, cotas de parcelamentos.

A acusação fiscal, por outro lado, afirma apenas ter a Recorrente deixado de adicionar à base de cálculo da CSLL adições feitas ao Lucro Real sob o título de "Tributos e Contribuições com Exigibilidade Suspensa".

A seguir, reproduzo trecho do LALUR referente ao 1TRI/2009, a título de exemplificação (fls. 10), de onde foram extraídos pela fiscalização os valores tomados por base para a autuação da CSLL:

31/03/2009	TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA		
	Contingência Tributária de tributos com exigibilidade suspensa, no 1º		
	trimestre de 2009, indedutivel (Lei 8.981/95, art.43), parte "B" folha		
	nº 069 deste livro:		
	SUBCONTAS		
	223130001 - IR	179.589.749,96	
	223130002 - EXCEDENTE 30% PREJUIZO FISCAL	180.703.247,57	
	223130003 - ICMS	1.449.162,64	
	223130003 - ISS	22.915.374,75	
	223130003 - II	3.903.841,44	
	223130012 - OUTRAS	63.270.721,72	451.832.098,08

Este é o exato valor, como se observa no TVF, tomado por base na autuação da CSLL no 1º trimestre:

3 - Da Auditoria

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.

Esta constatação foi devidamente levada a conhecimento da Recorrente ainda no curso do procedimento fiscal, conforme intimação de fls. 3 a 4, que teve por propósito questionar o porquê desta diferença de procedimentos adotada pela então fiscalizada para o IRPJ e a CSLL.

Em resposta à intimação, informou a Recorrente que não haveria obrigatoriedade de observar, para a CSLL, as mesmas adições feitas ao Lucro Real para o caso em tela. Mas não alegou tratar-se de parcelamentos ou de cotas destes, o que só fez na impugnação.

De todo o caso, o Colegiado chegou a converter o julgamento em diligência, conforme fls. 823 e 901, exatamente para confirmar qual seria a natureza destes valores, isto é, se dentre eles haveria parcelamentos ou cotas de pagamento destes.

A própria autoridade preparadora, em sede de diligência, examinando também os documentos apresentados pela Recorrente, não encontrou entre os valores adicionados à base da CSLL na autuação fiscal nenhum que tivesse relação com parcelamentos ou outras hipóteses que excepcionasse a obrigatoriedade do regime de caixa para a dedutibilidade de tributos com exigibilidade suspensa, como se observa:

> *Pois bem, a contribuinte foi então intimada a, em relação as suas contas contábeis de provisão para contingências tributárias, as mesmas apresentadas no quadro acima citado, apresentar os lançamentos contábeis que constituem os valores de despesas não adicionadas na apuração da base de cálculo da CSLL e, também, comprovar que tais lançamentos correspondem a despesas referentes à exigibilidade suspensa em função dos incisos I, V e VI do artigo 151 do CTN. Desta forma, mais uma oportunidade estava sendo dada à contribuinte para comprovar suas repetidas alegações. Em resposta, o sujeito passivo manteve a argumentação até aqui exposta. Apresentou, também, uma "recomposição dos lançamentos do 1º trimestre de 2009". Nas palavras da contribuinte, "a título meramente exemplificativo, e*

> *por se tratar do trimestre com valores mais relevantes". Segue a mesma, defendendo mais uma vez que "seu principal argumento é o de que, embora por vezes semelhantes, IRPJ e CSLL não se confundem".*
>
> ***Conclui-se, destarte, que apesar das repetidas oportunidades, não avançam as alegações da impugnante. Prossegue-se a ausência de comprovação, da apresentação de documentação, hábil e idônea, capaz através de elementos concretos demonstrar a divergência entre os valores adicionados a título de IRPJ e CSLL que justificasse o tratamento divergente na apuração de suas bases de cálculo no que se refere aos valores lançados e objetos deste processo.***

Frise-se ainda que os valores tomados pela Fiscalização referem-se à constituição de tributos (créditos tributários) suspensos na parte A do LALUR sobre os quais a própria fiscalizada reconheceu a necessária adição ao Lucro Real.

A Recorrente, por outro lado, alega também que estes valores resultariam de reversões de provisões, contestação que não teria sido enfrentada pela DRJ.

Ocorre que reversões de provisões implicam *exclusões* ao Lucro Real, sendo que a autuação fiscal trata de *adições*.

Vale ressaltar ainda, a acusação fiscal não trata também de exclusão de valores da base de cálculo da CSLL -- como por vezes a Recorrente faz menção --, mas de valores que lá deveriam ter sido adicionados.

E foi seguindo o escriturado no LALUR que concluiu a fiscalização pela necessidade de adição destes valores à base da CSLL.

Além disso, os registros no LALUR de adição aqui mencionados fazem clara referência à Lei 8.981/95, cujo §1º do art. 41 é o que exclui do regime de competência o reconhecimento de despesas referentes a tributos com exigibilidade suspensa, reforçando a conclusão a que ora se chega acerca de a verdadeira natureza de tais parcelas tributadas na autuação fiscal não estarem, portanto, excepcionadas ao regime de caixa.

Ao menos em face do até aqui examinado, julgo improcedentes as alegações de que entre os valores adicionados pela fiscalização à base de cálculo da CSLL haveria pagamentos de tributos feitos no próprio ano de apuração.

4 Da não consideração de exclusões no LALUR supostamente relacionadas às adições tributadas

Em memoriais, a Recorrente arguiu que deveriam ter sido consideradas no cálculo do auto de infração determinadas exclusões no LALUR que, em tese, relacionar-se-iam com as adições tributadas. Entre elas, baixas de provisões.

Entendo que a alegação, apesar de trazida em memoriais, deve ser conhecida, pois se trata, na essência, de questão já provocada no Recurso Voluntário, porém reformulada.

Alega a Recorrente que a autoridade autuante deveria ter tomado o valor líquido resultado do confronto com as exclusões referentes a reversão de saldo de contingência de tributos com exigibilidade suspensa; que os valores tributados no Auto de Infração abarcam outros que não deveriam ser tributados, por se referirem a situações definitivas.

Para demonstrar isto, aponta as fls. do LALUR de onde foram extraídos pela fiscalização os registros de adição e aponta as outras fls. onde estariam os registros correspondentes de exclusão, em tese deixados de serem confrontados quando dos cálculos da autuação fiscal.

Por exemplo, verifica-se que a fiscalização extraiu as adições feitas a título de tributos sob exigibilidade suspensa relativas ao 1TRI/2009 do trecho a seguir (fls.10):

Adições:

31/03/2009	TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA		
	Contingência Tributária de tributos com exigibilidade suspensa, no 1º		
	trimestre de 2009, indedutivel (Lei 8.981/95, art.43), parte "B" folha		
	nº 069 deste livro:		
	SUBCONTAS		
	223130001 - IR	179.589.749,96	
	223130002 - EXCEDENTE 30% PREJUIZO FISCAL	180.703.247,57	
	223130003 - ICMS	1.449.162,64	
	223130003 - ISS	22.915.374,75	
	223130003 - II	3.903.841,44	
	223130012 - OUTRAS	63.270.721,72	451.832.098,08

Como se observa acima, o lançamento no LALUR discrimina que se trata de ajuste feito por meio de subcontas, isto é, contas analíticas existentes no plano de contas que existem para a finalidade legal de neutralizar determinados efeitos contábeis no Lucro Real.

As exclusões envolvendo praticamente as mesmas subcontas encontram-se, de fato, às fls. 18:

Exclusões:

SUBCONTAS	
223130001 - IR	860.160,03
223130002 - IPI	387.671.964,73
223130003 - ICMS	12.261.807,87
223130003 - ISS	21.350.981,17
223130003 - II	3.855.032,15
223130012 - OUTRAS	56.231.001,34
SUBTOTAL	482.230.947,29

Aparentemente, vejo que a Recorrente busca demonstrar, ao menos em parte, os lançamentos destas subcontas da seguinte forma:

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.

Compulsando os documentos juntados pela Recorrente aos autos, cheguei, contudo, à mesma conclusão tirada em primeira instância, a qual tomo a liberdade de reproduzir:

> *Contudo, em que pese a interessada trazer inúmeros documentos em conjunto a sua peça defensiva, não se consegue inferir se há correspondência entre o quadro demonstrativo da impugnação nos valores objeto de autuação, já que não há uma consolidação comparativa entre o que foi adicionado no IRPJ e glosado pelo fisco para a CSLL e a documentação trazida pela interessada, totalmente desencontrada e com inúmeras informações não discriminadas ou consolidadas que tivesse o condão de demonstrar que tudo o que foi adicionado ao lucro real para os quatro trimestres de 2009 a título de tributos e contribuições com a exigibilidade suspensa era exatamente o que constava do quadro demonstrativo.*

Ou seja, não há como correlacionar os documentos juntados e o quadro acima com os valores e os motivos adotados no lançamento.

A conclusão semelhante chegou a autoridade preparadora, em diligência determinada por este Colegiado, no sentido de não ter encontrado registros que justificassem as alegações da Recorrente, como já expus no item 2 deste meu voto.

A se tomar ainda como verdadeiras as informações no quadro produzido pela Recorrente, a conclusão contábil-fiscal que se poderia tirar, na melhor das hipóteses, é que tais justificativas se relacionam apenas com as exclusões (ver quadros logo acima), posto que, uma vez tornadas certas determinadas obrigações tributárias provisionadas no balanço, estas são baixadas e a providência a ser tomada na escrita fiscal é a de excluir tais valores do Lucro Real. Mas, quanto às adições em razão de reconhecimento contábil de créditos tributários sob exigibilidade suspensa, como está registrado no LALUR e que deram causa à autuação, nada é possível afirmar.

Isto porque o fato ainda de se constatar algumas das mesmas subcontas contábeis estarem registradas tanto no lado das adições, quanto no lado das exclusões, não permite inferir que o que deu causa às exclusões derive ou se relacione com o que deu causa às adições.

Aliás, tenho dificuldade em conceber de que forma uma baixa de provisão para contingências tributárias poderia ser uma causa ou uma consequência de uma adição ao Lucro Real por extinção destas mesmas obrigações, em linha do que tentar demonstrar a Recorrente.

Assim, julgo improcedente, por falta de devida comprovação, que os valores tomados na autuação deveriam ser líquidos das exclusões registradas no LALUR referentemente às mesmas subcontas contábeis envolvidas.

5 Da Inexistência de ofensa ao princípio da legalidade na autuação fiscal

Alega a Recorrente que a fiscalização fundamentou equivocadamente a autuação fiscal. Isto porque, para formalizar a cobrança, indicou os arts. 2º, §1º, c, item 3 da Lei 7.689/88 e o art. 13, I, da Lei 9.249/95, sendo que nenhum destes dispositivos vedariam expressamente a dedução de valores que tenham exigibilidade suspensa. Assim, restaria caracterizada ofensa ao princípio da legalidade nos termos em que foi lavrada a autuação fiscal.

Os dispositivos mencionados no Termo de Verificação são os seguintes:

Lei 7.689/88

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

(...)

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

(...)

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

Lei 9.249/95

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 nº 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, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (Vide Lei 9.430, de 1996)

Também não assiste razão à Recorrente quanto a este ponto.

Observa-se que os dispositivos retromencionados, citados no TVF, não estão incorretos para o caso aplicado, posto que a acusação fiscal descreve terem os valores questionados *natureza de provisão*.

Ou seja, não disse a autoridade autuante que os valores *eram* provisões, mas que teriam a *mesma natureza destas,* por serem tributos com exigibilidade suspensa. Daí a indicação dos artigos referentes a provisões.

E o raciocínio da autoridade autuante está correto, pois tanto provisões quanto tributos com exigibilidade suspensa têm expectativas incertas quanto ao momento de suas realizações. Isto explica a referência a terem *a mesma natureza*.

Logo, seja por terem natureza de provisão, seja por deverem observância ao art. 41 da lei 8.981/95, as despesas com tributos sob exigibilidade suspensa devem ser reconhecidas por regime de caixa.

A autoridade atuante apenas não citou os dispositivos legais mais específicos que respaldam o seu raciocínio em relação a necessária adição de tais parcelas às bases da CSLL, os artigos 41, §1º, e 57 da Lei 8.981/95, mas tal imprecisão em nada prejudicou nem a defesa e nem a classificação jurídica (ou fiscal) aplicada na autuação.

Assim sendo, julgo improcedente a alegação de ofensa da autuação fiscal ao princípio da legalidade.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli.

Na sessão de julgamento do recurso voluntário interposto nos autos do presente processo, solicitei declaração de voto no tocante às teses vencidas, quais sejam: **(i)** a de que a dedução de tributos com exigibilidade suspensa pela regra do regime de caixa, prevista no art. 344 do RIR/99, não se aplica à CSLL; e **(ii)** de que o parcelamento dos tributos suspensos desqualifica a natureza de provisão que foi conferida aos dispêndios pela autoridade autuante.

Com efeito, de acordo com o caput do art. 344 do RIR/99 (cuja base legal é justamente o art. 41 da Lei nº 8.981/95), os tributos são dedutíveis, **para fins de apuração do lucro real**, segundo o regime de competência.

No entanto, o § 1º do referido artigo esclarece que a referida dedutibilidade, a qual, repita-se, é dirigida apenas ao lucro real, não se aplica aos tributos suspensos em razão de depósito, medida liminar em Mandado de Segurança ou discussão administrativa (incisos II, III e IV do art. 151 do CTN), os quais podem ser deduzidos excepcionalmente pelo regime de caixa.

Nesse contexto, cumpre observar que, quando da edição da Lei nº 8.981/95, a CSLL já existia (ela foi instituída pela Lei nº 7.689/88). Assim, se o legislador realmente quisesse tornar tais valores indedutíveis também da sua base de cálculo, deveria ter feito de forma expressa.

Isso porque, em razão da estrita legalidade, não cabe ao intérprete acrescentar disposição ou vedação quando a lei assim não prescrever.

Nota-se, aqui, que ainda que a regra geral de dedutibilidade (art. 299 do RIR/99) seja aplicável ao IRPJ e CSLL, havendo regras específicas, estas devem ser dirigidas em conformidade ao comando legal, o qual, nesse caso, deixou de igualar o referido tratamento.

Não custa lembrar, nesse ponto, que as grandezas passíveis de tributação (renda - IRPJ x lucro líquido - CSLL) não necessariamente são iguais. Tanto é assim que o artigo 57 da Lei n. 8.981/95 dispôs que, embora a CSLL deva obedecer às mesmas normas (gerais) de apuração e pagamento do IRPJ, deve ser *mantida a base de cálculo prevista na legislação*.

Isso significa dizer que a regra de regime de caixa para fins de dedução de tributos com exigibilidade suspensa na forma dos incisos II, III e IV do art. 151 do CTN não deveria ser estendida à CSLL. Não há base legal para isso...

Mas, não é só.

Outro fato que chama atenção é o de que a fiscalização, ao apontar os dispositivos legais que embasaria a adição fiscal, passa a sustentar que os lançamentos

correspondentes às despesas adicionadas possuiriam natureza de provisão e, portanto, indedutíveis da base de cálculo da CSLL por existir norma expressa nesse sentido.

Nenhum reparo caberia ao raciocínio, não fosse, é certo, a existência de parcelamento dos débitos, parcelamento este no qual, diga-se, sequer constitui hipótese de suspensão incluída no § 1º, do artigo 41 da Lei nº 8.981/95.

Não obstante, o parcelamento, como se sabe, pressupõe a confissão do débito, razão pela qual ele constitui um passivo exigível, vale dizer, uma "obrigação" dedutível, e não a uma "provisão" (indedutível).

Feitas essas considerações, entendo que a adição fiscal que gerou a cobrança ora discutida não se sustenta, razão pela qual o recurso voluntário deve ser considerado procedente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli