



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

Processo nº 16682.721067/2013-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.760 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2015
Matéria CSLL.
Recorrente VALEPAR S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

CSLL. PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.220-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 27/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 12/05/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada, contra decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ em Curitiba/PR.

Trata o presente processo de verificação da falta de adição na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de valores deduzidos na apuração do lucro contábil da empresa a título de tributos ou contribuições com exigibilidade suspensa, relativamente ao ano-calendário 2009.

Segundo detalhou a Fiscalização, em seu Termo de Verificação Fiscal, a recorrente seria pessoa jurídica de direito privado, organizada sob a forma de sociedade por ações de capital fechado, que tem por objeto, exclusivamente, participar como acionista do capital social da Companhia Vale do Rio Doce.

No Termo de Início da ação Fiscal a recorrente foi intimada a apresentar o detalhamento do valor de R\$ 135.983.021,05, lançado na Ficha 05 A, linha 25 da DIPJ do ano-calendário de 2009, especificando sua origem e natureza jurídica, e apresentado memória de cálculo, bem como especificar a conta contábil na qual o valor foi registrado, registrando-se que no LALUR o valor de R\$ 135.983.021,05 foi classificado como “Contingências Tributárias exigibilidade suspensa e foi informado na Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real da DIPJ 2009 na linha 05 das Adições – Despesas Operacionais – Soma das parcelas Não Dedutíveis e na Ficha 05A “Despesas Operacionais”, linha 25 Demais Provisões.

Relativamente ao questionamento acerca da origem do valor, a contribuinte informou que: “o valor em referência originou-se do reconhecimento da atualização monetária e ajustes necessários para fazer refletir em suas demonstrações financeiras os valores que se encontravam em litígio entre ela, VALEPAR e a Receita Federal”.

Como comprovação, juntou um Quadro Demonstrativo de Contingências Tributárias, relativas a PIS e COFINS e o valor das respectivas variações monetárias no período.

Relativamente ao registro dos valores na contabilidade informou que: “o valor de R\$ 135.983.021,05 foi registrado por meio de lançamentos contábeis a crédito nas contas contábeis passivas de nº 223.130.006 (Contingências-Cofins) e 223.130.007 (Contingências-PIS), nos valores de R\$ 132.705.947,59 e R\$ 3.277.073,46, respectivamente, em contrapartida a lançamento a débito na conta de resultado 361.511.001 (Variação Cambial Passiva).

Ainda segundo a Fiscalização, embora a contribuinte tenha adicionado o valor em discussão na apuração do Lucro Real, conforme Ficha 09A, e LALUR, deixou de

adicioná-lo à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e ao entendimento de que os lançamentos contábeis relativos a essas Contingências Tributárias, incluindo suas variações monetárias, caracterizam-se como provisões, por não refletirem obrigações fiscais efetivamente constituídas, sujeitas a exigência certa futura, mas, sim, um provisionamento contra eventuais riscos de as ações impetradas terem resultados desfavoráveis, precavendo-se dos consequentes impactos negativos que tal resultado traria a seu patrimônio, a autoridade fiscal promoveu a adição dos respectivos montantes na determinação da base de cálculo da CSLL.

Feitos os ajustes a autoridade fiscal intimou o contribuinte a retificar os registros da base negativa de CSLL, ajustando o saldo a compensar, em conformidade com o demonstrativo de apuração gerado pelo auto de infração.

Desta forma, ao adicionar o valor de R\$ 135.983.021,05 na planilha de compensação de base negativa da CSLL, o valor foi integralmente consumido pela base negativa existente a qual foi reduzida de R\$ 137.479.930,62, para – R\$ 1.496.909,57 (fl.71).

A contribuinte foi cientificada (fls. 166 – 169), apresentando Impugnação na qual alegou que as contingências mencionadas nos autos consistem na COFINS e no PIS incidentes sobre valores recebidos pela recorrente a título de Juros Sobre o Capital Próprio JCP, objeto de depósito judicial e devidamente constituídas pela RFB, sendo reconhecidas contabilmente, de forma certa e específica.

Aduziu que a origem dos lançamentos que ensejaram o valor de R\$ 135.983.021,05, pode ser espelhada pelo demonstrativo abaixo reproduzido:

i) R\$ 79.046.452,45 corresponde ao valor principal de COFINS e PIS apurado e depositado judicialmente, pertinente ao ano base de 2009;

ii) R\$ 27.824.351,12, decorre da atualização monetária do item anterior e;

iii) R\$ 29.112.317,85 corresponde à atualização da COFINS e do PIS lançados e depositados em anos anteriores.

Segundo defendeu a contribuinte, embora o trabalho fiscal tenha resultado na redução da base de cálculo negativa da CSLL, sem cobrança de tributo, o lançamento não deve subsistir, porquanto ela recorrente, teria cumprido regularmente com todas as obrigações contábeis e fiscais, alegando que a glosa por parte do fisco, da base negativa da CSLL equivalente ao saldo contábil dos tributos depositados judicialmente, por entender que se trata de despesa com natureza de provisão, não encontra respaldo na legislação e normas aplicáveis à espécie.

Afirmou, destarte, que na legislação aplicável à CSLL inexistente obrigação legal quanto a adição de tributos com exigibilidade suspensa ou tampouco vedação explícita em relação à possibilidade de sua dedução. Defende que desde a sua criação, a CSLL recebeu base impositiva específica e distinta do IRPJ, embora os dois tributos tenham idêntica referência. Menciona o artigo 2º da Lei 7.689/88, com a redação dada pela Lei nº 8.034/90 para sustentar que inexistente referência à hipótese de tributos com exigibilidade suspensa e que os ajustes mencionados na norma são taxativos, não comportando extensões.

Salienta que a Lei nº 8.981, ao prever regra específica para o IRPJ e CSLL, no que se refere ao aproveitamento de prejuízos fiscais, o fez expressamente e, assim resta claro que a obrigatoriedade de adição de tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa se refere exclusivamente à apuração do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, e não da CSLL.

Insurgiu-se contra a tentativa de aplicar ao caso em análise o disposto no artigo 57 da Lei 8.931/95, ao argumento de que tal dispositivo preservou, quanto à contribuição, “a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação de regência”, o que significaria dizer que ambos os tributos parte de um mesmo parâmetro (a apuração está vinculada ao lucro contábil), mas cada um possui adições e exclusões específicas.

Defendeu ser ilícito impingir-lhe a obrigatoriedade de incluir, na base impositiva da CSLL, o valor de tributos com exigibilidade suspensa (ou tampouco a atualização monetária respectiva), por falta de amparo legal, com consequente negativa de vigência não só aos artigos 9º, I, e 97, IV, do Código Tributário Nacional, que tratam do princípio da estrita legalidade tributária ou tipicidade no âmbito legal, mas, também, ao artigo 108, § 1º, do mesmo Código, que veda utilizar o recurso da analogia para fazer valer obrigações fiscais, circunstância esta equivalente à tentativa de aplicar, à CSLL, normas pertinentes ao IRPJ.

Transcreveu julgado administrativo e alegou que não é possível aplicar o artigo 13 da Lei nº 9.249 porque, malgrado a regra seja aplicável tanto ao IRPJ quanto a CSLL, ela não se presta para impor a obrigação de adição de tributos com exigibilidade suspensa na base impositiva da contribuição, pelo fato de que estas despesas não têm natureza real de provisão, do ponto de vista contábil. Afirmou ser incorreto qualificar tais despesas como provisão, visto que, sob a ótica contábil provisão consiste em lançamento destinado a refletir despesas com obrigações futuras, ainda não incorridas no sentido do surgimento do respectivo dever jurídico e, por conseguinte, sem valor determinado. Sustenta que a obrigação tributária atinente à COFINS e ao PIS incidentes sobre JCP tem origem na própria contabilidade da empresa e foi lançada a partir dos diversos lançamentos a título de tais contribuições, efetuados pela RFB, em contrapartida aos depósitos judiciais que foram realizados ao longo do tempo. Assim, isto tornaria a obrigação plenamente constituída, do ponto de vista obrigacional, com termo de vencimento certo (embora os efeitos da mora estejam suspensos), e determinada em seu valor.

Defendeu que o fato de estar discutindo tais exigências judicialmente, não é suficiente para retirar das despesas em apreço as características que as afastam do conceito de provisão. Acrescenta ser assente no Superior Tribunal de Justiça que com a efetivação do depósito judicial integral da exigência tem-se verdadeiro lançamento por homologação, isto é, está plenamente constituída a obrigação, inclusive do ponto de vista formal. Portanto, a suspensão da exigibilidade não modifica a essência da despesa, mera forma de proteção temporária do sujeito passivo contra atos de cobrança da autoridade administrativa.

Fez menção ao teor da Deliberação nº 489/2005 da CVM, que aprovou o pronunciamento do IBRACON NPC nº 22 sobre provisões, passivos, contingências passivas e ativas, tornando-o obrigatório para as companhias abertas, o qual expressamente exclui as despesas com obrigações tributárias em discussão judicial do conceito de provisão, enquadrando-as como contas a pagar. Transcreve extrato da deliberação e alerta para o fato de que o tributo é despesa desde que é devido e, mesmo que esteja com a exigibilidade suspensa, a ocorrência do fato gerador gera a contabilização a débito da correspondente conta de despesa e a crédito da correspondente conta de obrigações a pagar, de forma que inexistente hipótese de se deixar de levar em consideração o seu valor para apuração do resultado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 27/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 12/05/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por fim, reputou que sua atitude mostra-se em consonância com os preceitos da legislação comercial e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, conforme prescrito no artigo 177, da Lei nº 6.404, de 1976. Transcreve excerto do voto vencedor junto ao Acórdão 140100.058 do CARF que fala sobre a impossibilidade de tratar como provisão uma obrigação certa e líquida, mesmo que se encontre com a exigibilidade suspensa e afirmou que pela falta de previsão legal quanto à obrigatoriedade da adição de despesas com tributos cuja exigibilidade esteja suspensa, na forma do CTN, na base de cálculo da CSLL e por extensão, da respectiva atualização monetária, sobretudo por não se adequar ao conceito de *provisão*, para os fins do artigo 13, I, da Lei nº 9.249, deve ser julgada improcedente a retificação da base negativa de contribuição social em tela, ensejando a improcedência do lançamento.

A 2ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, nos termos do acórdão e voto de folhas 232 a 246, julgou o lançamento procedente, ficando assim ementada a decisão>

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2009

LUCRO REAL ANUAL. TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEDUÇÃO INDEVIDA COMO DESPESA. PROVISÃO NÃO DEDUTÍVEL. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO.

Devem ser adicionadas ao resultado do período-base, para determinação da base de cálculo da CSLL, as importâncias antes deduzidas como despesas, segundo o regime de competência, relativas a tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do inciso II do art. 151 do CTN. Os lançamentos contábeis efetuados com tal finalidade constituem provisões e não despesas incorridas, em face de sua dependência ao trânsito em julgado de sentença judicial, estando vedada sua dedução de acordo com o disposto no art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/1995.

Impugnação Improcedente

Sem Crédito em Litígio

[...]

Segundo entendimento da decisão recorrida, em apertado resumo, a recorrente obteve decisão judicial favorável, pela qual foi determinada a suspensão da exigibilidade do PIS e da COFINS nos moldes da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações promovidas pelo art. 18 da Lei nº 10.684, de 2003, de sorte que a concessão da liminar ao processo original, por configurar uma situação de solução indefinida, dependendo de eventos futuros que poderão ou não ocorrer, o valor dos tributos questionados judicialmente se traduziria em nítido caráter de provisão, em função de que a pessoa jurídica não o reconhece como despesa efetiva e realizada, eis que o discute em juízo.

Desta forma o tributo que se encontra em discussão fiscal representaria obrigação fiscal que não tem prazo definitivo para pagamento e configura determinada

incerteza em relação à sua efetiva ocorrência, visto que depende de decisão judicial final, de sorte que, para a decisão recorrida, a dedutibilidade do tributo com exigibilidade suspensa, nos moldes prescritos no art. 151, incisos II a IV do CTN, só passa a ser possível uma vez cessada a suspensão da exigibilidade, isto é, quando implementados os pressupostos materiais que tenham tornado incondicional a exigência do tributo questionado. E que enquanto tal não ocorrer, esses valores, quando deduzidos na apuração do lucro contábil, de acordo com o regime de competência, devem ser adicionados ao lucro líquido da pessoa jurídica, na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL.

Sendo assim, julgou-se improcedente a impugnação apresentada, para manter a determinação de o contribuinte retificar os registros da base negativa de CSLL, ajustando o saldo a compensar, em conformidade com o demonstrativo de apuração gerado pelo auto de infração.

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 255 em diante), reiterando seus argumentos e pugnando pela reforma da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos de recorribilidade. Admito-o para julgamento.

Conforme descrito no relatório acima circunstanciado a Fiscalização apurou a falta de adição, na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de valores deduzidos na apuração do lucro contábil da empresa a título de tributos ou contribuições com exigibilidade suspensa, relativamente ao ano-calendário 2009.

Segundo depreende-se, a recorrente foi intimada a apresentar o detalhamento do valor de R\$ 135.983.021,05, lançado na Ficha 05 A, linha 25 da DIPJ do ano-calendário de 2009, especificando sua origem e natureza jurídica, e apresentado memória de cálculo, bem como especificar a conta contábil na qual o valor foi registrado, registrando-se que no LALUR o valor de R\$ 135.983.021,05 foi classificado como “Contingências Tributárias exigibilidade suspensa e foi informado na Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real da DIPJ 2009 na linha 05 das Adições – Despesas Operacionais – Soma das parcelas Não Dedutíveis e na Ficha 05A “Despesas Operacionais”, linha 25 Demais Provisões.

A seu turno, a contribuinte informou que o valor originou-se do reconhecimento da atualização monetária e ajustes necessários para fazer refletir em suas demonstrações financeiras os valores que se encontravam em litígio entre ela, VALEPAR e a Receita Federal, juntando Quadro Demonstrativo de Contingências Tributárias, relativas a PIS e COFINS e o valor das respectivas variações monetárias no período, assinalando quanto ao registro dos valores na contabilidade os R\$ 135.983.021,05 foram registrado por meio de lançamentos contábeis a crédito nas contas contábeis passivas de nº 223.130.006 (Contingências-Cofins) e 223.130.007 (Contingências-PIS), nos valores de R\$ 132.705.947,59 e R\$ 3.277.073,46, respectivamente, em contrapartida a lançamento a débito na conta de resultado 361.511.001 (Variação Cambial Passiva).

Entendeu a Fiscalização, com a chancela da decisão recorrida, que muito embora a contribuinte tenha adicionado o valor em discussão na apuração do Lucro Real, conforme Ficha 09A, e LALUR, deixou de fazê-lo em relação à base de cálculo da CSLL, no entanto, os lançamentos contábeis relativos a essas Contingências Tributárias, incluindo suas variações monetárias, se caracterizariam como provisões, por não refletirem obrigações fiscais efetivamente constituídas, mas um provisionamento contra eventuais riscos de as ações impetradas terem resultados desfavoráveis, de sorte promoveu-se a adição dos respectivos montantes na determinação da base de cálculo da CSLL, ajustando a base negativa de CSLL, e o saldo a compensar, em conformidade com o demonstrativo de apuração gerado pelo auto de infração.

A contribuinte tem defendido, a seu turno que, que os valores em questão não seriam provisões, e que ainda que o fossem, as regras invocadas pela Fiscalização não se aplicariam à CSLL, já que a vedação seria apenas quanto a dedução na apuração do Lucro Real, base distinta daquela utilizada na CSLL.

Esta é, portanto, a controvérsia que se instaura nos autos, saber se a contribuinte poderia ter deduzido, na apuração da base de cálculo da CSLL, os valores objetos de depósitos judiciais realizados com tributos com a exigibilidade suspensa.

Cuidando de deslindar a questão, como bem anotou a decisão recorrida, tem-se que a recorrente obteve decisão judicial pela qual foi determinada a suspensão da exigibilidade do PIS e da COFINS nos moldes da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações promovidas pelo art. 18 da Lei nº 10.684, de 2003, ou seja, necessário averiguar se a concessão da liminar ao processo original, por configurar uma situação de solução indefinida, dependendo de eventos futuros que poderão ou não ocorrer, o valor dos tributos questionados judicialmente têm natureza de provisão.

Tenho para mim que a decisão recorrida conferiu correta e irrepreensível solução ao caso concreto. Isso porque, como já me manifestei em casos semelhantes e como bem reconheceu a decisão recorrida, os tributos com exigibilidade suspensa não possuem caráter de certeza, necessário à sua configuração como obrigações, a revelar que os valores a eles correspondentes, depositados ou não, constituem mera provisão, em clara disposição de medida preventiva e acautelatória, ou seja, tais valores, quando deduzidos na apuração do lucro contábil da pessoa jurídica, de acordo com o regime de competência, devem ser adicionados para fins de determinação da base de cálculo da CSLL.

O argumento da contribuinte, com o devido respeito, não guarda coerência com o sistema jurídico vigente. Ora, se o contribuinte reputa ilegal ou inconstitucional determinado tributo, ao ponto de judicializar a questão, não pode, a um só tempo, reputar que a despesa com aquele tributo fora incorrida e, não se tratando de despesa incorrida, a reserva desses valores, ou mesmo o depósito judicial, não é senão mera provisão.

Proclama-se assim, em conclusão, o imposto ou contribuição com exigibilidade suspensa por impugnação ou recurso administrativo, ou medida judicial, não constitui despesa incorrida, sendo, portanto, mera provisão. Registre-se ainda, a COSIT, em recente Solução de Divergência nº, de 19/07/2013, assentou coincidente entendimento.

Diante do exposto, encaminho meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em de janeiro de 2015.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.