



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

Processo nº 19740.000194/2009-54
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.233 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2015
Matéria CSLL
Recorrente SUL AMERICA SEGUROS DE VIDA E PREVIDÊNCIA S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR FORÇA DE MEDIDA JUDICIAL, PROVISAO NÃO DEDUTIVEL.

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 CTN são indedutíveis, como despesa, para efeito da determinação do Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão.

A dedutibilidade somente ocorrerá após decisão judicial final desfavorável à pessoa jurídica, observando-se o regime de caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

MARCELO CUBA NETTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator.

EDITADO EM: 06/01/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, João Otávio Oppermann Thomé, Ronaldo Apelbaum (vice-presidente) Luis Fabiano Alves Penteado e Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Versa este processo sobre o Auto de Infração, lavrado pela DEINF/RJ, com ciência do interessado em 02/06/2009 (fl. 78), para exigir ajustes na base de cálculo da CSLL dos anos calendários de 2004 e 2005.

No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização aponta que, no curso de diligências efetuadas, verificou que o interessado não teria apurado a CSLL corretamente, haja vista não ter adicionado ao lucro líquido os montantes referentes à tributos (PIS e COFINS) que se encontravam com sua exigibilidade suspensa, o que foi confirmado durante a ação fiscal.

Com base na legislação que reproduz, a Fiscalização adicionou ao lucro líquido os montantes suspensos por medida judicial nos anos calendários de 2004 e 2005 a fim de ajustar a base negativa da CSLL apurada no período.

Impugnação

O interessado apresentou, em 02/07/2009, a impugnação de fls. 174/200, alegando, em síntese, que: as contribuições cujos créditos tributários estavam com a exigibilidade suspensa e foram adicionados aos resultados estavam sendo discutidas nas ações que relaciona; que a base de cálculo da CSLL é diferente da do lucro real e nem todos os ajustes ao lucro previsto na legislação do IRPJ estão reproduzidos na legislação da CSLL e, desta forma, que a indedutibilidade dos tributos cuja exigibilidade estivesse suspensa não teve os efeitos estendidos para a CSLL; que o registro contábil de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa não se reveste da natureza de provisão, como apontado na decisão da SRRF; em março de 2007 cessaram as suspensões e deveriam ser efetuadas exclusões dos mesmos

valores, anulando-se de maneira as adições constantes do auto de infração; e solicitou a juntada de acórdãos que acolhem tese idêntica a da sua defesa.

Acórdão nº 12-34.853 - I a Turma da DRJ/RJ1

Inicialmente entendeu-se que a jurisprudência não tem força vinculante e, que, portanto, as autoridades administrativas não se encontram cingidas em sua atividade à orientação firmada na jurisprudência, quer administrativa, quer judicial, entendendo-se pertinente, tão-somente, conhecer-se e decidir sobre a conformidade do ato à lei.

Ficou decidido que seria incontroverso nos autos que os montantes adicionados, pela fiscalização, ao lucro líquido a fim de ajustar a base negativa da CSLL estavam suspensos por medida judicial nos anos calendários de 2004 e 2005.

Entendeu-se que não prospera a alegação da recorrente referente à indedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa tendo os efeitos estendidos para a CSLL.

Define-se que o artigo 41, da Lei nº.8.981/1995 veio dar coerência e lógica à dedutibilidade dos tributos contestados judicialmente pelos contribuintes, ou seja, se os contribuintes alegam judicialmente que a sua cobrança é ilegal ou inconstitucional, não podem, ao mesmo tempo, dizer que os tributos caracterizam despesas incorridas.

Discorre-se que, por configurar uma situação de solução indefinida nos anos calendários de 2004 e 2005, dependente de eventos futuros que poderiam ou não ter ocorrido, revela-se a existência de uma situação de contingência que poderia resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, ou seja, em 2004 e 2005, tal obrigação fiscal era apenas potencial, não representando, evidentemente, uma obrigação incondicional.

Deste modo, entendeu-se que, não se tratando de despesas incorridas, a reserva de valores lançados na escrituração contábil nada mais representa que mera provisão.

Assim, reputando que os lançamentos contábeis efetuados com tributos cuja exigibilidade esteja suspensa se caracterizam como provisões, decidiu-se pela adição na determinação da base de cálculo da CSLL.

Também definiu-se que, com a caracterização de provisão, não há que se falar em postergação de pagamento, não cabendo à fiscalização, em março de 2007, efetuar qualquer exclusão.

Acrescentou-se que o artigo 50 da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30/01/2004, que consolidou a legislação concernente à CSLL e dispõe sobre a apuração e o pagamento desta contribuição, determina que não se aplica o regime de competência aos tributos cuja exigibilidade estiver suspensa em virtude da hipóteses ali mencionadas.

Restou, portanto, patente, segundo o decidido no v. acórdão exarado, que o lançamento foi efetuado com fulcro na legislação de regência da matéria, a qual impede, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, a dedução de tributos com exigibilidade suspensa em virtude de medida judicial.

Recurso Voluntário

O recorrente reputou indiscutível que a base de cálculo da CSLL não é idêntica ao lucro real e que somente serão adicionados ao lucro líquido, para determinar a primeira, os valores que a legislação disciplinadora dessa contribuição expressamente determinar.

Neste sentido alega que seria impróprio, por conseguinte, exigir recolhimento da CSLL com amparo no artigo 41 da Lei nº 8.981/95, pois a restrição nele imposta diz respeito apenas à determinação do lucro real, não havendo norma equivalente na legislação reguladora daquela contribuição, motivo pelo qual o parágrafo único do artigo 50 da IN/SRF nº 390/2004 carece de suporte legal.

Ato contínuo, alega que o registro contábil no passivo, em contrapartida de conta de resultado, do crédito tributário cuja exigibilidade esteja suspensa em decorrência de concessão de medida liminar ou depósito judicial do seu montante integral em processo no qual o sujeito passivo alega a inconstitucionalidade da lei que o instituiu, não reveste a natureza de provisão, configurando, diversamente, uma obrigação presente, resultante de uma despesa incorrida.

Por derradeiro, reputa que mesmo que fossem procedentes as alegações contidas no auto de infração, inevitável seria reconhecer que, com relação à maior parte da CSLL proporcional aos tributos lançados como despesas nos anos-calendários de 2004 e 2005, cuja exigibilidade estava suspensa, não houve falta do pagamento do tributo, mas mera postergação.

A recorrente alega, então, que para determinar a base da CSLL, deixou de adicionar aos resultados dos anos-calendários de 2004 e 2005 (períodos-base de competência) despesas relativas à contribuição para o PIS e à COFINS cujas exigibilidades estavam suspensas, mas, em março e julho de 2007, cessaram essas suspensões e aquelas obrigações foram extintas por pagamento, conversão de depósitos judiciais em renda da União ou decisões judiciais transitadas em julgado e parcelas dos saldos das contas que as representavam foram computadas no resultado, diminuindo as bases de cálculo negativas da própria CSLL.

Por fim, requer, então, o restabelecimento das bases negativas da CSLL apuradas nos anos-calendários de 2004 e 2005, quer porque, como visto, no presente caso, não há como se falar em provisão, quer porque, mesmo que se admitisse o contrário, a inobservância do regime de competência impõe a formalização do lançamento sob o critério da postergação, dentro dos ditames do Parecer Normativo COSIT nº2/96.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

No presente caso, o Recorrente procedeu indevidamente a dedução de despesas com tributos (PIS e COFINS) da base de cálculo da CSLL dos anos calendários de 2004 e 2005. Ocorre que os referidos tributos se encontravam com a exigibilidade suspensa por medida judicial, razão pela qual a dedutibilidade não merecia prosperar, sob a égide da legislação vigente.

O reconhecimento contábil de tais despesas tinha, naquele momento, natureza de mera provisão para contingência fiscal, o que pressupõe sua patente indedutibilidade.

Neste caso incide o disposto no art. 13, I, da Lei nº 9.249/95, *in verbis*:

“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;

(...)”

O racional não poderia ser outro. Isso porque, a condição de incerteza quanto a exigibilidade do crédito tributário deve conduzir o contribuinte a conclusão de que não se pode deduzir algo não definido ainda, pendente de discussão judicial.

Ora, soa totalmente contraditório o fato do contribuinte estar questionando a inconstitucionalidade da exigência dos tributos mediante medidas judiciais e deduzir estes mesmos tributos por considerá-los despesas.

Seria presumir que os tributos seriam de fato devidos e militar em benefício da própria torpeza (princípio *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*).

Neste sentido a provisão é o instrumento contábil que manifesta tal incerteza e, segundo a lei, tal instrumento é indedutível, calcando-se na justificativa acima explanada.

Não deve, portanto, o contribuinte deduzir algo concretizado como incerto, por meio de provisão, diante da suspensão e consequente indefinição quanto à exigibilidade do crédito tributário.

Neste contexto, de extrema essencialidade a observância do Princípio do Conservadorismo, aplicado como forma de proteger o patrimônio da empresa e dos investidores de eventos inesperados que possam colocar em risco a continuidade das operações e negócios.

Partindo deste pressuposto deve a empresa proceder de forma a reconhecer contabilmente as obrigações reclamadas por terceiros e, consequentemente, afetar e alterar o resultado da empresa e seu Patrimônio Líquido.

Assim, a constituição de uma provisão por contingências fiscais, como é o caso presente, deve ser posterior ao fato da empresa fazer uma avaliação do risco envolvido e constatar que a probabilidade da exigibilidade da obrigação tributária se mostrar maior do que sua inexigibilidade.

Veja, as provisões são efetuadas com o objetivo de apropriar no resultado de um período de apuração, segundo o regime de competência, custos ou despesas que provável ou certamente ocorrerão no futuro.

A análise do risco envolvido é de suma importância, uma vez que se as provisões forem constituídas de forma indevida, os investidores atuais podem estar sendo prejudicados, bem como, por outro lado, a não constituição de provisões de contingências com risco alto trará prejuízos para o investidor no futuro.

Já decidiu o presente julgador neste sentido, por meio do Acórdão nº **1201-001.186**, proferido na sessão de julgamento datada de 25 de março de 2015, quando naquela ocasião colacionou informações que em muito auxiliarão no que procura se expor:

*“(...) o **Pronunciamento Técnico CPC 25**, cujo objetivo é “estabelecer que sejam aplicados critérios de reconhecimento e bases de mensuração apropriados a provisões e a passivos e ativos contingentes e que*

seja divulgada informação suficiente nas notas explicativas para permitir que os usuários entendam a sua natureza, oportunidade e valor”.

Tal norma traz algumas definições importantes em seu item 10:

Provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos. Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.

Passivo contingente é:

(a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade; ou

(b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque:

(i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou

(ii) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

Primeiramente, é importante observar que o entendimento de que somente seria possível a dedução das despesas com tributos apenas quando da ocorrência do respectivo fato gerador, nos levaria, obrigatoriamente, à uma das seguintes conclusões:

i) seria permitida a dedução da provisão contábil relacionada aos tributos discutidos judicialmente e com exigibilidade suspensa ou

ii) em qualquer hipótese em que o contribuinte decidisse discutir um tributo na via judicial, deveria este, necessariamente, abrir mão da respectiva dedução no caso de insucesso, vez que, indubitavelmente, a discussão judicial ultrapassaria o período do fato gerador do tributo.”

Cabe destaque também, o disposto no Pronunciamento Ibracon NPC nº 22, aprovado pela Deliberação CVM nº 489/2005, que assim estabelece:

DEFINIÇÕES

6. Os termos a seguir são utilizados nesta NPC com os seguintes significados:

(...)

ii. Uma provisão é um passivo de prazo ou valor incertos.

(...)

Ora, o PIS/Cofins cuja exigibilidade esteja suspensa por decisão judicial é um passivo de prazo e valor incertos. É incerto o prazo para recolhimento porque não é possível determinar-se previamente o tempo de duração da medida liminar e nem quando será prolatada a decisão definitiva no respectivo processo judicial.

E é incerto o valor devido a título de PIS/Cofins pois este também só será determinado quando do trânsito em julgado do processo.

Desta forma, tendo a natureza de provisão, a ora recorrente deveria ter efetuado a adição ao lucro líquido, para determinação da base de cálculo da CSLL, o PIS/Cofins cuja exigibilidade encontrava-se suspensa.

Este é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, por meio do Acórdão nº 910100.592, exarado na sessão de 18 de maio de 2010, pacificou a questão, por unanimidade de votos, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Exercício: 1998, 1999, 2000

Ementa: 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 do IRPJ e da CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. Assim, a dedutibilidade de tais rubricas somente ocorrerá por ocasião de decisão final da justiça, desfavorável à pessoa jurídica.

Por consequência lógica, no caso em tela, uma vez definida a indedutibilidade da provisão referente ao pagamento de CSLL não há como se falar em postergação de pagamento, não cabendo à fiscalização efetivar qualquer exclusão em 2007.

Conclui-se, portanto, que por configurar-se 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 CTN são indedutíveis, como despesa, para efeito da determinação do Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão.

A dedutibilidade somente ocorrerá após decisão judicial final desfavorável à pessoa jurídica, observando-se, desta feita, o regime de caixa.

Desta forma, os pleitos da recorrente não merecem acolhimento, restando impossibilitado o restabelecimento das bases negativas da CSLL apuradas nos anos-calendários de 2004 e 2005, uma vez demonstradas as indevidas deduções relativas a tributos com exigibilidade suspensa.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para, no MÉRITO, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator