



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19740.000194/2009-54
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.966 – 1ª Turma
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria CSLL
Recorrente SUL AMÉRICA SEGUROS DE VIDA E PREVIDÊNCIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005

Ementa:

ADMISSIBILIDADE. TESE DIVIDIDA EM DUAS PARTES COM PARADIGMAS AUTÔNOMOS. DECISÕES PROFERIDAS EM CONTEXTOS FÁTICOS-JURÍDICOS DISTINTOS. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Tese segmentada em duas partes distintas, cada qual com decisões paradigmas autônomas e independentes, não se mostra apta a construir fundamento suficiente para reformar a decisão recorrida. A decisão paradigma deve, por si só, conter fundamentos próprios para reformar a decisão contestada. Se a apreciação individual de cada paradigma demonstra que se trata de decisão proferida em contexto fático-jurídico distinto da decisão recorrida, resta impossível atendimento de requisito específico de admissibilidade de recurso especial, de divergência na interpretação de legislação tributária, previsto no art. 67, Anexo II do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora) e Demetrius Nichele Macei, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura. Julgado dia 16/01/2019, no período da tarde.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa- Relatora

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente a conselheira Lívia de Carli Germano, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de processo originado pela lavratura de Auto de Infração de CSLL, quanto aos anos de 2004 e 2005, com imposição de multa de 75% (fls. 89, volume I). Consta do Termo de Verificação Fiscal às fls. 82:

Afirma o contribuinte que, os montantes dos tributos antes suspensos, agora, se encontram extintos e que, o fato de não ter promovido nos anos base de 2004 e 205 a sua adição quando da apuração da base de cálculo da CSLL, acarretaria, apenas, numa postergação no pagamento da CSLL (fls. 34).

Esse raciocínio do contribuinte não é compartilhado por esta fiscalização. O procedimento correto seria o de promover na apuração da CSLL, dos anos base de 2004 e 2005, a adição dos montantes dos tributos suspensos para que, somente após o transito em julgado da (s) medida (s) judicial (is), aqueles tributos considerados efetivamente devidos e recolhidos fossem excluídos das bases de cálculo da CSLL. Ressaltamos que tal exclusão a título de despesa é prerrogativa do contribuinte e não uma obrigação / imposição legal. (...)

Dos trabalhos de auditoria anteriormente descritos, verificamos que foi cometido descumprimento à legislação da CSLL. Qual seja:

Com relação à constatação da não adição ao lucro líquido dos tributos com exigibilidade suspensa nos anos base de 2004 e

2005, respectivamente nos (...), o art. 2º da Lei nº 8034, de 12/04/1990 assim dispõe: (...)

O artigo 13, da Lei nº 9.249/1995, também cita o que segue: (...)

Sendo apresentada impugnação administrativa (fls. 187), a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro manteve o lançamento tributário, em acórdão do qual se extrai ementa (fls. 355, volume II):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE o LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.

Os lançamentos contábeis de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa se caracterizam como provisões e, assim, devem ser adicionados na determinação da base de cálculo da CSLL.

O contribuinte juntou aos autos parecer contábil tratando da possibilidade de dedução alegada nos autos. Ademais, em seu recurso voluntário, o contribuinte reiterou as razões de impugnação, em especial alegando a (i) distinção entre a base de cálculo da CSLL e do IRPJ; subsidiariamente, sustentando (ii) a postergação, pois em 2007 houve trânsito em julgado da decisão judicial. Diante disso, teria baixado “a parcela do saldo da rubrica representativa daquela obrigação tributária em que foi vencedora a crédito de conta do resultado do exercício, anulando igualmente os lançamentos de despesas com esta contribuição efetuados em 2004 e 2005” (fls. 363, volume II, transcrição de trecho do recurso especial, fls. 447)

O processo foi julgado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da ementa do acórdão **1201-001.233** (fls. 467), transcrevendo-se trecho da ementa desta decisão:

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.

O contribuinte foi intimado deste acórdão em 21/01/2016 (fls.482), interpondo recurso especial em 04/02/2016 (fls. 483). Neste recurso, sustenta divergência na interpretação da lei tributária a respeito dos seguintes temas:

(i) Falta de adição de parcelas de despesas com PIS e COFINS com exigibilidade suspensa, divergindo dos acórdãos paradigmas nº 1103-00.261, 1401-00.058, 107-09.534 e 107-09.344, rerratificfado pelo acórdão 107-09.488;

(ii) Postergação do pagamento, indicando como paradigma o acórdão nº 101-96.334.

O então Presidente da 2ª Câmara deu seguimento ao recurso especial, conforme decisão às fls. 600.

I - Quanto à matéria suscitada: Falta de adição à base de cálculo da CSLL dos anos-calendário 2004 e 2005 das despesas - tributos com exigibilidade suspensa subtraídas da apuração do resultado do exercício - provisão indedutível:

No caso, por existir similitude fática realmente está configurada a dissidência jurisprudencial, pois o acórdão recorrido deu interpretação divergente à legislação de regência, quando cotejado com os paradigmas indicados (Acórdãos nºs 1103-00.261 e 1401-00.058).(...)

Por sua vez, entendimento diverso restou esposado pelos paradigmas indicados quanto à interpretação da citada legislação, perante situação fática similar.

Paradigmas indicados - Acórdão nº 1103-00.261 e 1401-00.058: consta que sufragaram o entendimento que a obrigação tributária com exigibilidade suspensa não traduz contabilmente uma provisão, mas um contas a pagar; que as interpretações literal, lógica e sistemática conduzem à exegese de que as despesas com tributos com exigibilidade suspensa permanecem dedutíveis, para a determinação da base de cálculo da CSLL, pelo regime de competência. (...)

Portanto, restando demonstrada a divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas indicados quanto à interpretação da legislação de regência de indedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa por medida judicial, como despesa, na base de cálculo da CSLL, foram atendidos os pressupostos de admissibilidade dos arts. 67 e 68, Anexo II, do RICARF/2015, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. (...)

II - No que concerne à matéria suscitada: Postergação de pagamento da CSLL (...):

O acórdão recorrido, seguindo o mesmo entendimento da Fiscalização da RFB e do acórdão da DRJ, rechaçou, peremptoriamente, o argumento da Contribuinte de que teria havido postergação de pagamento da CSLL de 2004 e 2005 para

2007, frisando que na verdade houve, sim, provisão (deduzida indevidamente) e não postergação de pagamento: (...)

Já o paradigma indicado (Acórdão 101-96.334), que trata de situação fática similar a do acórdão recorrido, ou seja, indevido aproveitamento antecipado de despesas que deveriam ser reconhecidas apenas em anos posteriores, acatou ou reconheceu a postergação de pagamento de tributo (...)

Satisfeitos os pressupostos de admissibilidade (RICARF, arts. 67 e 68, Anexo II, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015), DOU SEGUIMENTO ao recurso especial da Contribuinte, quanto às matérias suscitadas.

A Procuradoria apresentou contrarrazões ao recurso especial, pleiteando o não conhecimento do recurso especial por não ter sido demonstrada a legislação federal interpretada de forma objetiva e, no mérito, pede a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Conhecimento:

A Procuradoria questiona o conhecimento do recurso especial, pois não teria sido demonstrada pelo Recorrente, de forma objetiva, a legislação tributária interpretada de forma divergente, §1º, do RICARF (Portaria MF 343/2015, com redação vigente entre 10/06/2015 a 14/02/2016).

O citado dispositivo regimental previa ao tempo da interposição do recurso especial (04/02/2016):

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente.

A Portaria MF 39, de 15/02/2016, alterou o §1º do artigo 67 do RICARF para dispor que:

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

De toda forma, tendo o contribuinte apresentado recurso especial em 04/02/2016, aplica-se a redação anterior, que exigia a demonstração objetiva da legislação interpretada de forma divergente.

O contribuinte recorreu quanto a dois temas, quais sejam: (i) falta de adição de PIS e COFINS com exigibilidade suspensa e (ii) efeitos de postergação. Passo, assim, a analisar o cumprimento do artigo 67, §1º, do RICARF, vigente ao tempo da interposição do recurso especial.

Transcreve-se trechos do recurso especial, mencionando legislação tributária – que no entendimento do contribuinte – teria sido interpretada de forma distinta em acórdão recorrido e paradigmas:

5.1. Deste modo, o acórdão recorrido divergiu da RECORRENTE, bem como do pensamento da 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção do CARF, consubstanciado no acórdão nº 1103-00.261, ao afirmar que a contabilização de custo ou despesa, dos tributos com exigibilidade suspensa por depósito do seu montante integral efetuado ou decisão judicial prolatada em processo no qual se discute a constitucionalidade da lei que instituiu ou majorou tributo, tem a natureza de “... mera provisão contábil” indedutível na base de cálculo da CSLL por força do artigo 13 da Lei nº 9.249/95 (...)

*5.3. a Interpretação encontrada no acórdão recorrido, concessa máxima vênia, embora confirme que o artigo 50 da IN / SRF nº 390/2004 não tem suporte **no artigo 57 da Lei nº 9.065/95**, conforme alegado pela RECORRENTE, não traduz a correta interpretação da matéria (...)*

(grifamos)

Assim, nota-se que o recurso especial do contribuinte traz clara identificação de legislação que, no seu entender, teria sido interpretada de forma divergente. Portanto, preenchido o requisito de demonstração da lei interpretada de forma distinta, como prescreve o artigo 67, §1º, do atual RICARF., vigente ao tempo da interposição do recurso especial, quanto à primeira matéria (tributos com exigibilidade suspensa).

Diante disso, **conheço o recurso especial quanto à primeira matéria (tributos com exigibilidade suspensa)**, adotando – quanto aos demais requisitos não impugnados pela Procuradoria – as razões do Presidente de Câmara, nos termos autorizados pelo artigo 59, §1º, da Lei nº 9.784/1999.

Passo a apreciar o conhecimento do recurso especial do contribuinte quanto à **segunda matéria (postergação)** diante do questionamento da Recorrida.

6.3. Destarte, como as exigibilidades dos créditos tributários em questão não estavam mais suspensas, porque: (...) (i) (...) foram extintos de acordo com os incisos I e VI do artigo 156 do CTN, respectivamente, e

(ii) (...) foram extintos na forma prevista no inciso X do mesmo artigo 156, tendo, ademais, seus valores sido contabilizados a crédito de conta de resultado e, por conseguinte, diminuindo as bases de cálculo negativas da CSLL e montante adicionados no autos de infração nos anos de 2004 e 2005. (...)

6.6. Destaque-se, quanto ao particular, que, nesse hipótese, as exclusões em questão não seriam faculdades outorgadas ao contribuinte (...), mas, ao revés, deveriam ser feitas de ofício pela administração tributária, em respeito (...) (ii) à prescrição expressa do parágrafo único do artigo 154 do RIR/99, que assim disciplina os efeitos da inobservância do regime de competência fiscal na determinação do lucro real, indiscutivelmente aplicável à CSLL:

“Art. 154 ...

Parágrafo único- Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.” (...)

6.8. (...) a inobservância do regime de competência impõe a formalização do lançamento sob o critério da postergação, dentro dos ditames do Parecer Normativo COSIT nº 2/96

(grifo nosso)

Ressalto que, a despeito de mencionar o artigo 154, do RIR/1999, o Recorrente reproduz nas razões do seu recurso norma distinta, que é o §2º, do artigo 247, do RIR/1999:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º). (...)

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

Assim, entendo preenchido o requisito do RICARF, razão pela qual conheço do recurso especial quanto a ambos os temas.

Acrescento que o Presidente de Câmara bem analisou a similitude entre acórdão recorrido e paradigma:

I - Quanto à matéria suscitada: Falta de adição à base de cálculo da CSLL dos anos-calendário 2004 e 2005 das despesas - tributos com exigibilidade suspensa subtraídas da apuração do resultado do exercício - provisão indedutível:

No caso, por existir similitude fática realmente está configurada a dissidência jurisprudencial, pois o acórdão recorrido deu interpretação divergente à legislação de regência, quando cotejado com os paradigmas indicados (Acórdãos n.ºs 1103-00.261 e 1401-00.058).(...)

Por sua vez, entendimento diverso restou esposado pelos paradigmas indicados quanto à interpretação da citada legislação, perante situação fática similar.

Paradigmas indicados - Acórdão nº 1103-00.261 e 1401-00.058: consta que sufragaram o entendimento que a obrigação tributária com exigibilidade suspensa não traduz contabilmente uma provisão, mas um contas a pagar; que as interpretações literal, lógica e sistemática conduzem à exegese de que as despesas com tributos com exigibilidade suspensa permanecem dedutíveis, para a determinação da base de cálculo da CSLL, pelo regime de competência. (...)

Portanto, restando demonstrada a divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas indicados quanto à interpretação da legislação de regência de indedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa por medida judicial, como despesa, na base de cálculo da CSLL, foram atendidos os pressupostos de admissibilidade dos arts. 67 e 68, Anexo II, do RICARF/2015, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. (...)

II - No que concerne à matéria suscitada: Postergação de pagamento da CSLL (...):

O acórdão recorrido, seguindo o mesmo entendimento da Fiscalização da RFB e do acórdão da DRJ, rechaçou, peremptoriamente, o argumento da Contribuinte de que teria havido postergação de pagamento da CSLL de 2004 e 2005 para 2007, frisando que na verdade houve, sim, provisão (deduzida indevidamente) e não postergação de pagamento: (...)

Já o paradigma indicado (Acórdão 101-96.334), que trata de situação fática similar a do acórdão recorrido, ou seja, indevido aproveitamento antecipado de despesas que deveriam ser reconhecidas apenas em anos posteriores,

acatou ou reconheceu a postergação de pagamento de tributo (...)

Satisfeitos os pressupostos de admissibilidade (RICARF, arts. 67 e 68, Anexo II, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015), DOU SEGUIMENTO ao recurso especial da Contribuinte, quanto às matérias suscitadas.

Concluo, portanto, por conhecer o recurso especial do contribuinte quanto às duas matérias, adotando as razões do Presidente de Câmara para corroborar as razões para o conhecimento do recurso.

Conclusão

Pelas razões expostas, voto por **conhecer o recurso especial**.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator designado.

Não obstante a substancial apreciação realizada pela i. Relatora, entendo que o recurso especial não deve ser conhecido.

Isso porque a tese defendida pela recorrente foi no sentido de, constatando-se ocorrência de tributo com exigibilidade suspensa, o lançamento fiscal deveria ter sido de postergação, e, no caso em tela, a autoridade autuante efetuou com base em provisão. Assim, restaria fulminada a autuação fiscal em debate.

Ocorre que não foi apresentado nenhum acórdão paradigma lastreando a tese.

Nos presentes autos, a tese foi "dividida", ou segmentada, apresentando-se dois paradigmas para a primeira parte, e um para a segunda parte, cada qual com um racional autônomo:

- 1ª parte: constatando-se tributo com exigibilidade suspensa, não caberia lançamento de provisão, mas sim de contas a pagar, e por isso dedutível. Transcrevo as ementas dos paradigmas:

(Acórdão nº 1103-00.261)

TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - DEDUTIBILIDADE Provisão passiva representa uma obrigação incerta, ou certa mas ilíquida. O ato legal, a lei, tem presunção

de constitucionalidade e de legitimidade. A obrigação ex lege tributária desfruta desse atributo e só com o trânsito em julgado favorável ao contribuinte têm-se derruídas a certeza e a liquidez: obrigação tributária com exigibilidade suspensa não traduz contabilmente uma provisão, mas um contas a pagar - diversamente, por ex., de um passivo relativo a uma reclamação trabalhista ainda em curso.

As interpretações literal, lógica e sistemática conduzem à exegese de que as despesas com tributos com exigibilidade suspensa permanecem dedutíveis, para a determinação da base de cálculo da CSLL.

(Acórdão nº 1401-00.058)

Ementa: TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - DEDUTIBILIDADE

Provisão passiva representa uma obrigação incerta, ou certa mas ilíquida. O ato legal, a lei, tem presunção de constitucionalidade e de legitimidade. A obrigação ex lege tributária desfruta desse atributo e só com o trânsito em julgado favorável ao contribuinte têm-se derruídas a certeza e a liquidez: obrigação tributária com exigibilidade suspensa não traduz contabilmente uma provisão, mas um contas a pagar - diversamente, por ex., de um passivo relativo a uma reclamação trabalhista ainda em curso.

As interpretações literal, lógica e sistemática conduzem à exegese de que as despesas com tributos com exigibilidade suspensa permanecem dedutíveis, para a determinação da base de cálculo da CSLL.

- 2º paradigma: constatando-se despesas de correção monetária, caberia lançamento com base em postergação. Segue a ementa:

CSLL - DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA -DIFERENÇA IPC/BTNF - POSTERGAÇÃO - É de se reconhecer a ocorrência de postergação no pagamento do tributo, tendo em vista que a contribuinte apropriou indevidamente, no ano-calendário de 1991, despesa de correção monetária que somente poderia ser apropriada nos anos-calendário de 1993, 1994, 1995 e 1996, devendo, portanto, ser declarado nulo o lançamento realizado no ano-calendário de 2000, com a exigência dos pretensos valores.

Ora, a questão posta em discussão nos autos encontra-se muito bem delineada: lançamento de ofício em razão de tributo com exigibilidade suspensa não seria o caso de provisão, mas sim de postergação, razão pela qual o lançamento de ofício estaria incorreto.

Como se pode observar, não foi apresentada decisão paradigma enfrentando o mesmo contexto jurídico e fático disposto nos presentes autos.

Não há como se segmentar a tese, em duas partes distintas, a primeira com dois paradigmas e a segunda com um paradigma. **Uma decisão paradigma**, por si só, deve ser

suficiente para apresentar fundamentos que permitam a reforma da decisão recorrida. Não existe a figura de "paradigmas complementares" que, em conjunto, poderiam construir um fundamento. Não há como se segmentar uma matéria, "para tributo com exigibilidade suspensa cabe lançamento fiscal de postergação e não de provisão" em duas partes diferentes e "complementares", como foi feito no recurso especial, no qual foram apresentados dois paradigmas tratando de "falta de adição de PIS e COFINS com exigibilidade suspensa", e um sobre "efeitos de postergação".

Assim, impossível, diante dos paradigmas apresentados, dizer que, tomando-se como referência o racional dos paradigmas referentes à "primeira parte da tese", haveria uma reforma na decisão recorrida. Na mesma medida, não há como se falar que, tomando-se isoladamente o paradigma da "segunda parte da tese", se a decisão recorrida poderia ser reformada.

Não poderia ser diferente, em razão da falta de similitude fática e jurídica entre as decisões paradigma e a recorrida.

Restou, portanto, não atendido requisito de admissibilidade específico para recurso especial, previsto no art. 67, Anexo II do RICARF.

Diante do exposto, voto no sentido de **não conhecer** do recurso especial da Contribuinte.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura