



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

**Processo n°** 19740.000200/2009-73  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.260 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de novembro de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - CSLL  
**Recorrente** BRASILCAP CAPITALIZACAO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006

BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÕES. EXIGIBILIDADE SUSPensa. PROVISÃO. ADIÇÃO COMPULSÓRIA. As contribuições, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 do CTN, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausentes os Conselheiros Carlos Pelá e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

BRASILCAP CAPITALIZACAO S/A recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

### Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de auto de infração lavrado em desfavor da pessoa jurídica *Brasilcap Capitalizações S/A*, para dela exigir, no regime de apuração do lucro real anual e em relação aos anos-calendário 2005 e 2006, contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), no valor de R\$ 1.837.923,92, acrescida da multa de ofício de 75% e dos juros de mora (fls. 188/193).

A exigência decorreu da acusação de falta de adição ao lucro contábil de despesas escrituradas referentes a tributos com exigibilidade suspensa, mais especificamente o PIS e a COFINS. Fundamentou-se o lançamento nos artigos 2º da Lei nº 7.689/88, 13 da Lei nº 9.249/95, 1º da Lei nº 9.316/96, 28 da Lei nº 9.430/96 e 37 da Lei nº 10.637/02.

Transcrevo abaixo os principais trechos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 180/187, no qual a autoridade lançadora esclareceu os motivos de fato e de direito que a levaram à constituição do crédito tributário em análise:

(...)

*Em 17/02/2009, intimamos o contribuinte a apresentar a cópia dos demonstrativos de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, referentes aos anos-calendário 2005 e 2006, com a respectiva composição detalhada dos valores adicionados e excluídos da apuração da base de cálculo da CSLL, além das certidões de objeto e pé dos processos nº 99.0014040-0 (7ª Vara Federal/RJ) e 2005.51.01.011841-6 (12ª Vara Federal/RJ).*

*Posteriormente, em 15/04/2009, o contribuinte foi intimado a apresentar cópia das folhas do Livro Razão das contas 355122100001 – Cofins e 355122200001 – Pis, referentes aos anos-calendário de 2005 e 2006, com a finalidade de demonstrar os lançamentos contábeis das contribuições com a exigibilidade suspensa.*

*Da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte verifica-se que as despesas deduzidas a título de COFINS e PIS com a exigibilidade suspensa na apuração do lucro contábil dos anos-calendário de 2005 e 2006 (contas nº 355122100001 e 355122200001, respectivamente – fls. 103 a 122) foram adicionadas corretamente na apuração do lucro real, conforme Ficha 09C, fls. 132 e 158, e LALUR, fls. 75 a 76. Entretanto, de acordo com os demonstrativos de apuração da CSLL (fls. 91 a 95), o contribuinte deixou de adicioná-las à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.*

*Esta fiscalização entende que os lançamentos contábeis relativos a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa caracterizam-se como provisões, por não refletirem obrigações fiscais efetivamente constituídas, sujeitas a exigência certa futura, mas, sim, um provisionamento contra eventuais riscos de a ação impetrada ter resultado desfavorável, precavendo-se a empresa contra os conseqüentes impactos negativos que tal resultado traria a seu patrimônio. Impõe-se, portanto, a adição dos respectivos montantes na determinação da base de cálculo da CSLL por força do art.*

2º, parágrafo 1º, letra “c”, da Lei 7.689/1988, na redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, e art. 13, I, da Lei nº 9.249, de 1995.

(...)

Cientificada do auto de infração em 10/06/2009 (fls. 187 e 189), a interessada impugnou-o em 09/07/2009 (fls. 200/215). Alegou, em síntese:

- que, em 2005 e 2006, auferiu receitas sujeitas à incidência do PIS e da COFINS e, em função disso, registrou, em sua contabilidade, segundo o regime de competência, a “efetiva obrigação legal de pagamento” desses tributos;

- que, “em se tratando de uma obrigação legal, por força do que estabelece a Deliberação CVM nº 489/05, o registro dessa obrigação, que possui valor determinado, nas demonstrações contábeis da Impugnante, a rigor, não pode ser considerada como provisão”;

- que “também não pode ser reconhecida como uma mera contingência passiva, pois não se trata de uma possível obrigação, mas sim de uma efetiva obrigação surgida com a ocorrência da hipótese de incidência prevista nas Leis nº 9.718/98 e 10.637/02”;

- que “o fato de o crédito tributário ter sua exigibilidade suspensa não interfere em nada na natureza da obrigação”, pois “o crédito tributário decorre da obrigação principal constituída pelo ato de lançamento, nos termos dos artigos 139 e 142 do CTN”;

- que, “portanto, a obrigação tributária surgida com a ocorrência do fato gerador do PIS e da COFINS e registrada nas demonstrações contábeis da Impugnante não é mera contingência passiva ou provisão, mas sim uma obrigação legal e efetiva, que caracteriza um passivo certo, que somente deixará de existir caso seja obtida uma decisão judicial transitada em julgado, favorável à Impugnante”;

- que “foi a despesa com a constituição dessa obrigação legal que foi deduzida da base de cálculo da CSLL pela Impugnante, não a despesa com a constituição de uma provisão”;

- que o auto de infração é nulo, pois há “incongruência entre o fato efetivamente ocorrido (dedução de despesas com obrigações legais de pagamentos de PIS e COFINS) e o enquadramento legal dado à infração (dedução da base de cálculo da CSLL de mera despesa com a constituição de provisões)”;

- que, de qualquer maneira, ao tempo do encerramento dos anos-calendário 2005 e 2006, nada havia a suspender a exigibilidade do PIS e da COFINS, o que torna “totalmente sem propósito o lançamento perpetrado pela autoridade fiscal no presente auto”.

A decisão recorrida está assim ementada:

*BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÕES. EXIGIBILIDADE SUSPensa. PROVISÃO. ADIÇÃO COMPULSÓRIA. As contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 do CTN são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.*

Processo nº 19740.000200/2009-73  
Acórdão n.º **1402-001.260**

**S1-C4T2**  
Fl. 0

---

*Impugnação Improcedente.*

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Em litígio a à dedutibilidade, ou não, dos valores de PIS e COFINS com exigibilidade suspensa, na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, que aliás foi adicionada pelo contribuinte na apuração do lucro real (daí não ter sido lavrado auto de infração do IRPJ).

*Segundo a fiscalização, os lançamentos contábeis relativos a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa caracterizam-se como provisões, por não refletirem obrigações fiscais efetivamente constituídas, sujeitas a exigência certa futura, mas, sim, um provisionamento contra eventuais riscos de a ação impetrada ter resultado desfavorável, precavendo-se a empresa contra os conseqüentes impactos negativos que tal resultado traria a seu patrimônio. Impõe-se, portanto, a adição dos respectivos montantes na determinação da base de cálculo da CSLL por força do art. 2º, parágrafo 1º, letra “c”, da Lei 7.689/1988, na redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, e art. 13, I, da Lei nº 9.249, de 1995.*

Por sua vez, a contribuinte reitera a alegação no sentido de que “ (...) a obrigação tributária surgida com a ocorrência do fato gerador do PIS e da COFINS e registrada nas demonstrações contábeis da Impugnante não é mera contingência passiva ou provisão, mas sim uma obrigação legal e efetiva, que caracteriza um passivo certo, que somente deixará de existir caso seja obtida uma decisão judicial transitada em julgado, favorável à Impugnante.”

Uma vez que no recurso voluntário a contribuinte repisou suas alegações, vejamos os fundamentos da decisão recorrida

(...) De minha parte, com supedâneo na ciência contábil, *locus* onde se deve buscar o exato alcance do termo provisão para os fins que aqui interessam, entendo que a razão está com a autoridade fiscal lançadora.

Valho-me do *Manual de contabilidade das sociedades por ações (aplicável às demais sociedades)*, do FIECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, FEA/USP; 6ª edição; editora Atlas, 2003 (págs. 231, 274 e 275):

### *14.1.2 Avaliação e Conteúdo do Passivo*

*O registro das obrigações da companhia deve obedecer ao princípio contábil da competência de exercícios; assim, mesmo que determinadas obrigações não tenham a correspondente documentação comprobatória, mas já sejam passivos incorridos, conhecidos e calculáveis, deverão ser registradas por meio de provisão.*

(...)

*Dessa forma, as obrigações classificáveis no Passivo Circulante são, normalmente, resultantes de:*

(...)

*j) provisões, a qualquer título, referentes a obrigações já incorridas ou conhecidas e que possam ter os seus valores estimados etc.*

(...)

#### *18.1.5. Provisão para Riscos Fiscais e Outros Passivos Contingentes.*

*Em contabilidade, uma contingência é uma situação de risco já existente e que envolve um grau de incerteza quanto à efetiva ocorrência e que, em função de um evento futuro, poderá resultar em ganho ou perda para a empresa. A preocupação maior deve ser com as contingências que possam resultar em perda para a empresa, pois, pelo conservadorismo, aquelas que, em decorrência de infrações de terceiros, reclamações, pedidos de reembolso etc. possam tornar-se ganhos da empresa, só serão contabilizadas quando realmente efetivadas. Não obstante, a técnica contábil recomenda a menção também das contingências ativas nas notas explicativas às demonstrações financeiras.*

*Por outro lado, para que a contingência passiva julgada provável em exercício futuro seja registrada contabilmente por meio da formação da provisão para riscos fiscais e outros passivos contingentes, deverá ser possível estimar seu valor; caso contrário, apenas deverá ser mencionada nas notas explicativas, descrevendo-se o tipo de contingência e explicando-se a impossibilidade de determinar seu montante. A empresa poderá, ainda, ter processos fiscais e outros que envolvem uma contingência cujos valores sejam calculáveis, mas não serão provisionados quando forem remotas as possibilidades de perdas, após análise detida pela administração e por seus advogados. Todavia, ainda assim o fato deve ser descrito em nota explicativa. Alguns exemplos de contingências são:*

(...)

*b) autuações fiscais que possam resultar em obrigação para a empresa;*

(...)

*g) ações judiciais em andamento contra a companhia;*

(...)

*O lançamento contábil será a débito de despesa do exercício no qual se registrou a receita, que acabará por ser a origem da perda (como no caso de garantias concedidas, acordo de recompra etc.), ou, quando isso não for possível, no exercício em que a empresa se apercebeu da existência da contingência. A conta de provisão foi prevista tanto no exigível a longo prazo como no passivo circulante, dependente da época provável de sua liquidação.*

Nessa esteira, é manifesta a natureza provisional do lançamento contábil relativo a contingências fiscais referentes a débitos de PIS e COFINS cuja exigibilidade achase suspensa justamente por se estar discutindo judicialmente o seu cabimento. Afinal, e a despeito do entendimento da interessada, há de se convir que não é somente a incerteza sobre a quantificação de uma obrigação que caracteriza o seu lançamento contábil como provisão. A incerteza sobre a obrigatoriedade de pagá-la é também causa – até mais relevante – para tal caracterização.

Assim, se é incerta a obrigação de pagar contribuição instituída pelo Estado em razão de pendências judiciais, o seu registro contábil assume inexorável caráter de

provisão e, como tal, precisa ser adicionado ao lucro líquido do período-base na apuração da base de cálculo da CSLL, por imposição do art. 13, I, da Lei nº 9.249, de 1995:

*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. (grifo meu)*

Não bastasse isso, no meu modo de ver, há ainda outra fundamentação legal a amparar a tese da indedutibilidade, na apuração da base de cálculo da CSLL, dos tributos com exigibilidade suspensa.

Vejamos o que diz a Lei nº 8.981/95:

### *CAPÍTULO III*

#### *Do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas*

*(...)*

#### *SEÇÃO III*

#### *Do Regime de Tributação com Base no Lucro Real*

*(...)*

#### *SUBSEÇÃO I*

#### *Das Alterações na Apuração do Lucro Real*

*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.*

*(...)*

### *CAPÍTULO IV*

#### *DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO*

*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) (grifo meu)*

A interpretação sistemática da lei não deixa margem de dúvida: a regra da indedutibilidade dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa para fins de apuração do lucro real (art. 41, §1º) é norma de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas, que o art. 57 estende de forma expressa à CSLL. Basta ver a topografia legal do art. 41: insere-se na subseção I (Das Alterações na Apuração do Lucro Real) da seção III (Do Regime de Tributação com Base no Lucro Real) do capítulo III (Do imposto de renda das pessoas jurídicas) da lei. Quer dizer, a própria lei define como norma de apuração do lucro real (e, portanto, do imposto de renda) a disciplina acerca da dedutibilidade de despesas. Nesse sentido, parece-me óbvio que, quando o art. 57 manda aplicar à CSLL as mesmas normas de apuração do IRPJ, inclui nessa ordem o disposto no §1º do art. 41 – o qual, nunca é demais repetir, encontra-se sob a égide da subseção legal cuja rubrica é: Das Alterações na Apuração do Lucro Real.

Mas não é só isso. Se compararmos os arts. 41, §1º, e 57 da Lei nº 8.981/95 com os por eles tacitamente revogados arts. 7º, §1º, 8º e 38 da Lei nº 8.541/92, chegaremos fatalmente à mesma conclusão: a da aplicabilidade do art. 41, §1º, da Lei nº 8.981/95 à apuração da base de cálculo da CSLL.

Disponham os arts. 7º, §1º, 8º e 38 da Lei nº 8.541/92:

*TÍTULO I*

*Do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas*

*CAPÍTULO I*

*Do Imposto Sobre a Renda Mensal*

(...)

*SEÇÃO I*

*Imposto Sobre a Renda Mensal Calculado com Base no Lucro Real*

(...)

*SUBSEÇÃO II*

*Das Alterações na Apuração do Lucro Real*

*Art. 7º As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.*

*§ 1º Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o caput deste artigo, registrados como despesas indedutíveis, serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluído no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga.*

(...)

*Art. 8º Serão consideradas como redução indevida do lucro real, de conformidade com as disposições contidas no art. 6º, § 5º, alínea b, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia.*

(...)

*TÍTULO III*  
*Da Contribuição Social*

*CAPÍTULO I*  
*Da Apuração e Pagamento da Contribuição Social*

*Art. 38. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988) as mesmas normas de pagamento estabelecidas por esta lei para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantida a base de cálculo e alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta lei.*  
*(grifo meu)*

No sistema da Lei nº 8.541/92, estou convencido de que as regras dos arts. 7º e 8º não alcançavam a CSLL (pelo menos não em razão do art. 38 dessa lei). E isso pelo simples fato de que o art. 38 somente estendia à contribuição social as normas de pagamento do IRPJ (e não de apuração). Mas, como visto, o cenário mudou completamente com o advento da Lei nº 8.981/95, pois, na dicção de seu art. 57, “aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas”. A teleologia da mudança é intuitiva: a Lei nº 8.541/92 não visava a que a subseção II (Das Alterações na Apuração do Lucro Real) da seção I (Imposto Sobre a Renda Mensal Calculado com Base no Lucro Real) do capítulo I (Do Imposto Sobre a Renda Mensal) do título I (Do imposto de renda das pessoas jurídicas) fosse estendida à CSLL; já a Lei nº 8.981/95, ao contrário, busca exatamente isso, ou seja, que a subseção I (Das Alterações na Apuração do Lucro Real) da seção III (Do Regime de Tributação com Base no Lucro Real) do capítulo III (Do imposto de renda das pessoas jurídicas) alcance tal contribuição.

Por isso, considero aplicável à CSLL o art. 41, §1º, da Lei nº 8.981/95.

Finalmente, quanto à alegação da interessada de que, ao tempo do encerramento dos anos-calendário 2005 e 2006, nada havia a suspender a exigibilidade do PIS e da COFINS, “tornando totalmente sem propósito o lançamento perpetrado pela autoridade fiscal”, verifico que os documentos juntados aos autos apontam em sentido diverso. A certidão do Superior Tribunal de Justiça de fls. 98 informa que, nos autos da Medida Cautelar nº 14418/RJ (referente processo judicial de origem nº 99.0014040-0, 7ª Vara Federal/RJ), o Exmo. Ministro-Relator concedeu liminar “autorizando a requerente a depositar em juízo e mensalmente o valor integral da Cofins, até o julgamento final da ação principal, consoante vinha fazendo até o julgamento do recurso de apelação” – o que remete à suspensão de exigibilidade prevista no art. 151, inciso II, do CTN. Por outro lado, a certidão do Supremo Tribunal Federal de fls. 97 esclarece que, nos autos da Ação Cautelar nº 2022, o Exmo. Ministro Cezar Peluso concedeu liminar “para atribuir efeito suspensivo ao recurso extraordinário interposto pela requerente nos autos da Apelação em Mandado de Segurança nº 2005.51.01.011841-6/RJ, do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, apenas em relação à majoração da base de cálculo do PIS, autorizando-a a recolher tais contribuições nos termos da Lei nº 9.715/98, sobre a base de cálculo da legislação anterior (Lei Complementar nº 70/91)” – situação que se coaduna com a suspensão de exigibilidade referida no art. 151, inciso V, do CTN.

Ademais, o próprio Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) da interessada refuta essa sua alegação, uma vez que os valores referentes ao PIS e à COFINS dos anos de 2005 e 2006 foram ali adicionados justamente por se encontrarem com a exigibilidade suspensa (fls. 75/76).

No que tange a alegação recursal de nulidade do auto de infração por vício material, rejeito de plano. Isso porque não há qualquer falha na descrição dos fatos muito menos no enquadramento legal. Está tudo detalhado no Termo fiscal integrante do auto de infração, às fls. 180 e seguintes.

Ora, a contribuinte ingressou com ação judicial contra as majorações das exigências do PIS / Cofins e, quando as parcelas discutidas judicialmente, e deixou de recolher tais exações aos cofres públicos. Todavia, deduziu tais valores (provisões), na apuração da CSLL.

Tal procedimento é expressamente vedado pela art. 12. da Lei 9.429/1995, citado e transcrito no Termo de Verificação fiscal (fls. 182).

Frise que o contribuinte alega que não obteve êxito nas ações judiciais, todavia não faz prova de que realizou o pagamento desses tributos, seja antes ou após o termino da ação fiscal, pelo que a glosa deve ser mesmo mantida.

### Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*  
Antônio José Praga de Souza