



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

**Processo n°** 19740.720170/2009-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-00.722 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de julho de 2012  
**Matéria** CSLL - GLOSA DE DESPESAS  
**Recorrente** BRASILCAP CAPITALIZAÇÃO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.**

Devem ser adicionados ao lucro líquido do período, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição social, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medida judicial. Precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento de ofício e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso. Participou desse julgamento o Conselheiro José Sergio Gomes no lugar do Plínio Rodrigues Lima (Suplente Convocado).

*(documento assinado digitalmente)*

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Plínio Rodrigues Lima, (Suplente Convocado), Marcelo Cuba Netto, André Almeida Blanco (Suplente Convocado), João Carlos de Lima Junior e Régis Magalhães Soares de Queiroz.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Conforme relatado em seu termo de verificação fiscal (fl. 576 e ss.), a autoridade tributária acusa o sujeito passivo de não haver adicionado ao lucro líquido, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2007, as provisões constituídas pela empresa para fins do pagamento da contribuição para o PIS e da Cofins devidas em 2007, e cuja exigibilidade encontrava-se suspensa por força de medidas judiciais concedidas à contribuinte em ações por ela propostas.

Afirma o auditor que a ausência da referida adição viola o disposto no art. 2º, § 1º, “c” da Lei nº 7.689/88, na redação dada pela Lei nº 8.034/90, combinado com o art. 13, I, da Lei nº 9.249/95, os quais proíbem a dedução dessa provisão tanto na base de cálculo do IRPJ quanto na da CSLL.

Inconformada com a exigência a contribuinte propôs impugnação ao lançamento (fl. 591 e ss.), sob os seguintes argumentos, em síntese:

a) que nos autos do mandado de segurança nº 99.0014040-0, impetrado junto à 7ª Vara Federal do Rio de Janeiro, obteve medida judicial que teve como efeito a suspensão da exigibilidade da contribuição para o PIS e da Cofins. Discute-se ali a constitucionalidade da Emenda Constitucional nº 20/98, que alargou as bases de cálculo das citadas contribuições por meio da introdução de um novo conceito de faturamento;

b) que também obteve medida judicial suspensiva da exigibilidade da contribuição para o PIS nos autos do mandado de segurança nº 2005.51.01.011841-6, impetrado junto à 12ª Vara Federal do Rio de Janeiro. O processo versa sobre a mesma questão que o anterior, mas considera o advento da Lei nº 10.637/2002;

c) que equivoca-se a autoridade fiscal quando afirma ter havido dedução de provisão, pois o que houve foi a dedução de despesas com passivos efetivos, decorrentes de obrigação legal com prazo certo e valor determinado;

d) o conceito de provisão foi estabelecido pelo Pronunciamento Ibracon NPC nº 22, aprovado pela Deliberação nº 489/2005, expedida pela CVM, órgão sob cuja regulação a contribuinte encontra-se vinculada

e) segundo a norma acima referida, provisão é um passivo de prazos ou valores incertos, conceito esse que não se subsume à efetiva obrigação legal de pagamento da contribuição para o PIS e da Cofins a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores;

f) ademais, também não se enquadra no conceito de contingência passiva, já que não se trata de uma possível obrigação, mas de uma obrigação efetiva surgida com a ocorrência da hipótese de incidência prevista nas Leis nºs 9.718/98 e 10.637/2002;

g) o fato de a exigibilidade do crédito tributário encontrar-se suspensa em nada interfere na natureza da obrigação. Esse é também o entendimento expresso no anexo I à já citada Deliberação nº 489/2005, ao tratar especificamente de tributos com exigibilidade suspensa;

h) a obrigação legal e efetiva, que se caracteriza como um passivo certo, somente deixará de existir em caso de decisão judicial transitada em julgado favorável à contribuinte. Foi a

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

i) o próprio Conselho de Contribuintes já acolheu o entendimento aqui expandido, conforme Acórdãos 108-09.660 e 107-09.488;

j) é nulo o auto de infração, tendo em vista a incongruência entre o fato efetivamente ocorrido e o enquadramento da infração.

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem decidiu pela improcedência da impugnação (fl. 664 e ss.). Entre outras coisas, argumenta o órgão de primeiro grau que:

a) para além das normas legais apontadas pela autoridade fiscal, o lançamento também encontra amparo no art. 50 da Instrução Normativa SRF nº 390/2004, que expressamente veda a dedução, na determinação da base de cálculo da CSLL, de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa;

b) tributos com exigibilidade suspensa por força de medida judicial constituem-se em obrigações incertas e sem data definida para pagamento, devendo seu registro contábil ser feito por meio de provisão, provisão essa que, como dito acima, é indedutível quando da apuração da base de cálculo da CSLL;

c) o próprio Conselho de Contribuintes também acolhe esse entendimento, conforme Acórdão nº 101-96.253.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fl. 674 e ss.) pedindo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância, sob os mesmos argumentos expostos na impugnação, acrescido da alegação segundo à qual, quanto à contribuição para o PIS, em 13/12/2006 o TRF da 2ª Região revogou a sentença favorável concedida à contribuinte nos autos do mandado de segurança nº 2005.51.01.011841-6, significando que em 31/12/2007 o respectivo crédito tributário não se encontrava com sua exigibilidade suspensa.

## Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

### 1) Da Admissibilidade do Recurso

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

### 2) Da Preliminar de Nulidade do Lançamento

Afirma a recorrente ser nulo o lançamento, sob a alegação de que o fato concreto apurado pelo auditor fiscal não se subsume ao enquadramento legal da infração por ele apontada.

Não assiste razão à recorrente. Eventual falta de subsunção do fato à norma não dá causa à nulidade do lançamento, conforme disposto nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*(...)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

*(...)*

Isso posto, voto por indeferir a preliminar de nulidade do lançamento, devendo a questão suscitada ser apreciada quando do exame do mérito.

### **3) Das Adições à Base de Cálculo da CSLL – Provisões Indedutíveis**

A controvérsia de que cuida o presente processo cinge-se em determinar se os valores apurados pela ora recorrente no ano de 2007 a título de contribuição para o PIS e de Cofins, e cuja exigibilidade encontrava-se suspensa por força de medidas judiciais, devem ou não ser conceituados como provisões.

Segundo a fiscalização referidos valores caracterizam-se como provisões, daí porque a contribuinte deveria tê-los adicionado lucro líquido, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2007, conforme expressamente prescrito pelo art. 13, I, da Lei nº 9.249/95, *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;*

*(...)*

Por sua vez a recorrente afirma não se tratar de provisão, e sim de obrigação legal, uma vez que o pagamento da contribuição para o PIS e da Cofins é determinado por lei, possuindo prazo e valor certos, sendo irrelevante que tal obrigação legal esteja com sua exigibilidade suspensa por força de medidas judiciais. Sustenta seu entendimento no Pronunciamento Ibracon NPC nº 22, aprovado pela Deliberação CVM nº 489/2005, que sobre o assunto 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.

O termo provisão também tem sido usado no contexto de contas retificadoras, como depreciações acumuladas, desvalorização de ativos e ajustes de valores a receber. Esses ajustes aos valores contábeis de ativos não são abordados nesta NPC.

iii. Provisões derivadas de apropriações por competência são passivos por mercadorias ou serviços que foram recebidos ou fornecidos, mas que não foram faturados ou acordados formalmente com o fornecedor, incluindo montantes devidos a empregados (por exemplo, os montantes relativos à provisão para férias), os devidos pela atualização de obrigações na data do balanço, entre outros. Embora às vezes seja necessário estimar o valor ou o tempo das provisões derivadas de apropriações por competência, o que poderia assemelhar-se conceitualmente a uma provisão, a diferença básica está no fato de que as provisões derivadas de apropriações por competência são obrigações já existentes, registradas no período de competência, sendo muito menor o grau de incerteza que as envolve.

(...)

vi. Uma obrigação legal é aquela que deriva de um contrato (por meio de termos explícitos ou implícitos), de uma lei ou de outro instrumento fundamentado em lei.

Pois bem, a recorrente ocupa-se em distinguir os conceitos de provisão e obrigação legal, mas não percebe que, sob certas condições, uma obrigação legal deve ser provisionada. Em outras palavras, esses conceitos não são necessariamente excludentes. O próprio Pronunciamento Ibracon NPC nº 22 expressamente admite a constituição de provisão sobre uma obrigação legal quando, em seu item 10, assim estabelece:

### **Provisões**

10. Uma provisão deve ser reconhecida quando:

a. uma entidade tem uma obrigação legal ou não formalizada presente como consequência de um evento passado;

b. é provável que recursos sejam exigidos para liquidar a obrigação; e

c. o montante da obrigação possa ser estimado com suficiente segurança.

Se qualquer uma dessas condições não for atendida, a provisão não deve ser reconhecida. É importante notar, por outro lado, a

*diferença existente entre provisões e outros passivos e contingências passivas, conforme os itens 7, 8 e os exemplos no Anexo II a esta NPC, notadamente aqueles incluídos no item 4.*

E esse é exatamente o caso se apresenta nos autos. De fato:

a) ao suspenderem o direito de o Fisco exigir o pagamento daquelas contribuições, as medidas judiciais igualmente suspenderam a obrigação legal da contribuinte em realizar aquele mesmo pagamento. São os dois lados de uma mesma relação jurídica tributária;

b) a concessão das medidas judiciais, por si só, ao menos durante o período em que vigorarem, torna incerto tanto o direito de o Fisco exigir o pagamento das contribuições quanto a obrigação da contribuinte em pagá-las. Tal incerteza quanto à obrigação é justamente o que caracteriza uma provisão, tal como conceituado no acima transcrito Pronunciamento Ibracon NPC nº 22.

Necessário ainda examinar a alegação da recorrente segundo à qual o referido Pronunciamento, por meio de exemplo contido em seu anexo, afirmaria explicitamente que tributos cuja exigência esteja sob discussão judicial são qualificados como obrigação legal e não como provisão. A seguir a transcrição do trecho em comentário:

#### *ANEXO II*

##### *EXEMPLOS DE TRATAMENTO A SER DADO ENVOLVENDO CONTINGÊNCIAS ATIVAS E CONTINGÊNCIAS PASSIVAS*

*O objetivo deste anexo é auxiliar no entendimento da NPC sobre Provisões, contingências ativas e contingências passivas e deve ser lido no contexto completo da NPC, não devendo ser considerado isoladamente.*

*(...)*

#### *4. Tributos*

*A administração de uma entidade entende que uma determinada lei federal, que alterou a alíquota de um tributo ou introduziu um novo tributo, é inconstitucional. Por conta desse entendimento, ela, por intermédio de seus advogados, entrou com uma ação alegando a inconstitucionalidade da lei. Nesse caso, existe uma obrigação legal a pagar à União. Assim, a obrigação legal deve estar registrada, inclusive juros e outros encargos, se aplicável, pois estes últimos têm a característica de uma provisão derivada de apropriações por competência. Trata-se de uma obrigação legal e não de uma provisão ou de uma contingência passiva, considerando os conceitos da NPC.*

Pela simples leitura do exemplo é possível verificar que a hipótese ali descrita difere da situação tratada nos presentes autos em um aspecto fundamental. É que no exemplo há a propositura de ação judicial, mas nada se fala acerca de concessão de medida suspensiva da exigibilidade do tributo.

Assim, inexistindo medida judicial suspensiva, não há incerteza sobre a obrigação legal da contribuinte, até porque, após a data de vencimento do tributo, o Fisco

poderia exigir judicialmente o seu pagamento, independentemente do trâmite da ação proposta pelo sujeito passivo.

Ocorre que, como visto, o caso dos autos é diferente da hipótese tratada no exemplo acima. Aqui há medidas judiciais suspensivas da exigibilidade da contribuição para o PIS e da Confins. Assim, como dito antes, ao menos durante a vigência dessas medidas, haverá incerteza acerca da existência da obrigação legal da contribuinte em pagar aquelas contribuições, daí porque seus valores de vem ser provisionados e adicionados à base de cálculo da CSLL.

Por derradeiro é importante ressaltar que Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9101-00.592, 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.*

#### **4) Da Alegada Inexistência de Suspensão da Exigibilidade do PIS**

Aduz a recorrente que, por força da revogação, em 13/12/2006, da sentença a ela favorável exarada no âmbito do MS 2005.51.01.011841-6, em 31/12/2007 a contribuição para o PIS não mais estava com sua exigibilidade suspensa, daí porque ao menos em relação à dedução desta contribuição o lançamento da CSLL deve ser afastado.

Pois bem, de pronto deve-se ressaltar que a presente alegação não foi suscitada no âmbito da impugnação, daí porque estaria precluído o direito de a interessada fazê-lo no recurso voluntário.

Seja como for, como afirmado pela própria recorrente, a exigibilidade da contribuição para o PIS encontrava-se suspensa em 31/12/2007 também por força da medida judicial exarada no âmbito do MS 99.0014040-0. Assim, como o Fisco estava judicialmente impedido exigir o pagamento contribuição para o PIS, também estava legalmente impedida a contribuinte de deduzi-la da base de cálculo da CSLL do ano de 2007.

#### **5) Conclusão**

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Processo nº 19740.720170/2009-15  
Acórdão n.º **1201-00.722**

**S1-C2T1**  
Fl. 8

---

Marcelo Cuba Netto

CÓPIA