



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

Processo nº 10872.000053/2010-03
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1301-000.445 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 15 de agosto de 2017
Assunto CSLL - Receitas fase pré-operacional
Recorrentes ANGLO AMERICAN MINÉRIO DE FERRO BRASIL S.A
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felicia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Roberto Silva Junior.

RELATÓRIO

Trata-se o presente de julgamento de recursos voluntário e de ofício interpostos por Anglo American Minério de Ferro Brasil S.A e Fazenda Nacional, contra acórdão que julgou parcialmente procedente o auto de infração de CSLL, relativo ao ano-calendário de 2007, em que foi apurada contribuição social sobre o lucro líquido no valor de R\$ 39.988.220,69, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Por bem relatar o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pelo órgão julgador *a quo*, complementando-o ao final:

"1. Em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização no Rio de Janeiro – DEFIS/RJO, foi lavrado contra a AN-GLO FERROUS MINAS-RIO MINERAÇÃO S.A. ("ANGLO FERROUS"), em 26/05/2010, o Auto de Infração de fls. 600/605, para exigência do crédito tributário abaixo discriminado:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL	R\$ 39.988.220,69
Multa de ofício (75%)	R\$ 29.991.165,51
Juros de mora (calculados até 30/04/2010)	R\$ 9.225.282,51
TOTAL	R\$ 79.204.668,71

2. Os fatos que motivaram a autuação encontram-se descritos no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal de fls. 418/420 e 444/450, abaixo reproduzido:

"No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento às determinações contidas no MPF nº 2009-04976-7, após exame dos documentos apresentados a esta fiscalização referentes às operações efetivadas no ano-calendário de 2007, CONSTATEI a seguinte irregularidade às normas do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ.

I) Omissão de Receitas Financeiras na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/2008, e não informadas em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, no montante de R\$ 444.313.563,24 (Quatrocentos e quarenta e quatro milhões, trezentos e treze mil, quinhentos e sessenta e três reais e vinte e quatro centavos).

Esta fiscalização teve início em 09/11/2009, com a lavratura de Termo de Início de Fiscalização intimando o contribuinte para apresentar dentre outros elementos, os Livros Diário e Razão; Certidão de Objeto e Pé, Memória do Cálculo e cópias das guias para recolhimento dos depósitos judiciais referentes ao processo judicial nº 2008.51.01.011556-8, e cópias reprográficas das contas com os registros contábeis das receitas financeiras auferidas no ano-calendário 2007, cujo atendimento ocorreu parcialmente em 16/11/2009 e complementado em 27/11/2009.

Em 10/04/2007 a empresa MPC – MINERAÇÃO PESQUISA E COMÉRCIO LTDA – CNPJ 02.359.572/0001-97 (atual ANGLO FERROUS) incorporou a MMX MINAS-RIO MINERAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA – CNPJ 07.366.649/0001-70, e altera a denominação da sociedade para MMX MINAS-RIO MINERAÇÃO S/A, conforme Ata de Reunião de Sócios registrada na JUCERJA sob o nº 31300025012, em 08/05/2007, cópia anexa.

Em 05 de agosto de 2008 a empresa MMX MINAS-RIO MINERAÇÃO S/A – CNPJ 02.359.572/0001-97 alterou sua razão social para ANGLO FERROUS MINAS-RIO MINERAÇÃO S.A., conforme Ata da Assembléia Geral, cópia anexa.

Em prosseguimento da ação fiscal, e em face da operação de incorporação datada de 10/04/2007, foi lavrado em 14/12/2009 Termo de Intimação Fiscal, para que a fiscalizada, na qualidade de responsável tributária, apresentasse os Livros Diário e Razão da empresa incorporada MMX MINAS-RIO MINERAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.

Tendo em vista o não atendimento ao Termo datado de 14/12/2009, foi lavrado Termo em 12/01/2010, reintimando a fiscalizada a apresentar os mesmos elementos demandados, cuja ciência e cópia se deram através dos Correios, mediante Aviso de Recebimento – AR em 19/01/2010, tendo o atendimento ocorrido em 08 de janeiro de 2010 e complementado em 21 de janeiro de 2010.

Após exame dos Livros e documentos das Pessoas Jurídicas cadastradas no CNPJ sob os nºs 02.359.572/0001-97 (Incorporadora) e 07.366.649/0001-70 (Incorporada), **VERIFICAMOS a contabilização de receitas financeiras nas contas 4201020001 – Rendimentos de Aplicações Financeiras e 4201020004 – Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP) a seguir discriminadas, conforme cópias dos Livros Diário e Razão anexas, sujeitas à incidência do IRPJ e da CSLL, nos termos do disposto nos arts. 25 da Lei nº 8.981/95, c/c Art. 218 do RIR/99 (Decreto 3.000/99).**

DISCRIMINAÇÃO**MMX MINAS-RIO MINERAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA - CNPJ 07.366.649/0001-70****JANEIRO/2007**

• Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras		
31/01/07 -	Recebto Ref Docto 310107 Rend Aplicações	40.923,79
• Conta nº 4201020004 - Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)		
05/01/07 -	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	1.254.312,32
10/01/07 -	Recebto Ref Doc 100107 Ganho Op Hedge Bco Votorantim Cf Extr ...	1.003.151,34
29/01/07 -	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	2.208.807,22
	Recebto Ref Doc 290107 Ganho Op Hedge Bco Real Cf Extr	3.770.058,44
	Recebto Ref Doc 290107 Ganho Op Hedge Bco Votorantim Cf Extr ...	2.419.011,04
31/01/07 -	Recebto Ref Juro Liq Op de Hedge	6.781.372,44
Total Rend. Mês Janeiro/07		17.477.636,59

FEVEREIRO/2007

• Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras		
28/02/07 -	Recebto Ref Docto 280207 Rend Aplic Fundo Conf Extrato	149.150,35
• Conta nº 4201020004 - Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)		
15/02/07 -	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	1.121.376,99
	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	1.580.278,95
	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	1.903.653,33
	Recebto Ref Doc 150207 Ganho Liq Op Hedge	6.973.239,67
16/02/07 -	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	1.511.255,18
	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	2.289.063,62
Total Rend. Mês Fevereiro/07		15.528.018,09

MARÇO/2007

• Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras		
30/03/07 -	Recebto Ref Doc 300307 Rend Fundo Conf Extrato	8.342,06
Total Rend. Mês Março/07		8.342,06

ABRIL/2007

• Conta nº 4201020004 - Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)		
02/04/07 -	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	1.768.484,33
	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	3.519.826,63
	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	4.145.695,67
	Recebto Ref Juros Liq Op Hedge	7.328.108,58
Total Rend. Mês Abril/07		16.762.115,21

MAIO/2007

• Conta nº 4201020004 - Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)		
31/05/07 -	Transferência de Saldo Ref Incorporação	10.986.524,84
Total Rend. Mês Maio/07		10.986.524,84

JUNHO/2007

• Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras		
29/06/07 -	Transferência de Saldo Ref Incorporação	77.590,61
• Conta nº 4201020004 - Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)		
29/06/07 -	Transferência de Saldo Ref Incorporação	71.324.109,36
Total Rend. Mês Junho/07		71.401.699,97

JULHO/2007

• Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras		
01/07/07 -	Rend Aplicações Financeiras	209,09
31/07/07 -	Recebto Ref Doc 310707 Rend Fundo Jul Conf Extrato	6.105.326,50
• Conta nº 4201020004 - Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)		

Processo nº 10872.000053/2010-03
Resolução nº **1301-000.445**

S1-C3T1
Fl. 2.112

16/07/07 -	Recebo Ref Liquidação NDF Citibank	67.307.908,98
	Recebo Ref Liquidação NDF Banco Real	18.016.924,51
	Recebo Ref Liquidação NDF Unibanco	7.563.786,79
	Recebo Ref Liquidação Op NDF.....	21.092.741,19
18/07/07 -	Transferência de Saldo Ref Incorporação	61.403.119,04
Total Rend. Mês Julho/07		181.490.016,01

AGOSTO/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras**

31/08/07 -	Recebo Ref Doc 310807 Rend Fundo Ago Cf Extrato	13.726.790,81
Total Rend. Mês Agosto/07		13.726.790,81

SETEMBRO/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras**

28/09/07 -	Recebo Ref Doc 280907 Rend Fundo Set/07 Cf Extrato	11.033.339,35
------------	--	---------------

- Conta nº 4201020004 - Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)**

25/09/07 -	Recebo Ref Ganho Operação de Hedge Itaú	7.814.395,86
Total Rend. Mês Setembro/07		18.847.735,21

OUTUBRO/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras**

31/10/07 -	Recebo Ref Doc 311007 Rend Fundo Out/07 Conf Extrato	12.844.283,53
------------	--	---------------

- Conta nº 4201020004 - Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)**

01/10/07 -	Recebo Ref Juros Liq Op Hedge	5.554.722,25
10/10/07 -	Recebo Ref Ganho Operação Hedge - Votorantim	7.592.380,55
	Recebo Ref Ganho Operação Hedge - Votorantim	3.802.812,46
11/10/07 -	Recebo Ref Ganho Liquidação de Hedge	11.047.757,61
15/10/07 -	Recebo Ref Ganho Operação - Citibank	18.898.305,26
Total Rend. Mês Outubro/07		59.740.261,66

NOVEMBRO/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras**

30/11/07 -	Recebo Ref Doc 301107 Rend Fundo Nov/07 Conf Extrato	11.486.737,04
------------	--	---------------

- Conta nº 4201020004 - Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)**

06/11/07 -	Recebo Ref Liquidação NDF - Unibanco	6.406.329,67
	Recebo Ref Juros Liq Op Hedge	6.127.636,50
	Recebo Ref Liquidação Citibank	3.429.049,11
Total Rend. Mês Novembro/07		27.449.752,32

DEZEMBRO/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras**

31/12/07 -	Recebo Ref Rendimento Fundo Dez/07 Conf Extrato	10.894.670,47
Total Rend. Mês Dezembro/07		10.894.670,47

LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA:

-Lei nº 8.891/1995

"Art. 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos." (grifo nosso)

-Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Dec. 3.000/99):

"Art. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos." (grifo nosso)

Em 29/01/2008 o contribuinte impetrou Mandado de Segurança no Tribunal Regional Federal 2ª Região, através do processo judicial nº 2008.51.01.011556-8, que está sendo controlado administrativamente através do processo nº 15374.000221/2008-72.

O processo judicial encontra-se em fase de conclusão de recurso de apelação na Terceira Turma Especializada do Egrégio Tribunal Federal da 2ª Região, tendo em vista **decisão denegatória** do Exmo. Sr. Juiz Alberto Nogueira Junior da 10ª Vara/RJ, datada de 09/04/2008, tudo em conformidade com a Certidão de Objeto e Pé datada de 11/11/2009.

No referido Mandado de Segurança, a empresa pede que lhe seja concedida a segurança definitiva para lhe assegurar o direito de escriturar suas receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional em conta de ativo diferido, com o efeito de diferir a incidência e a conseqüente tributação do Imposto de Renda - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme a seguir transcrito das fls. 18/19 do processo 15374.000221-2008-72, cópia anexa:

Processo administrativo nº 15374.000221/2008-72, fls. 18/19.

-Folha 18/19:

(...)

III) O PEDIDO

"Isto posto, com fundamento na Lei 1.533/51 e demais disposições aplicáveis, requerem as impetrantes que, processado o presente 'writ' com a requisição das informações da autoridade impetrada e ouvido o d. Representante do Ministério Público Federal, seja-lhes concedida a segurança definitiva para o fim de ser-lhes assegurado o direito de suas receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional, durante ao ano de 2007, sejam escrituradas segundo o regime de competência em conta de ativo diferido, com a contabilização de eventual saldo credor em conta de resultados de exercícios futuros a serem realizados à medida em que se iniciem as operações das empresas, com os conseqüentes efeitos fiscais decorrentes desta específica forma de contabilização.

Por outro lado, em demonstração de sua boa-fé, informam as Impetrantes que serão efetuados os depósitos integrais dos valores em discussão, para os fins do artigo 151, II do Código Tributário Nacional, que correspondem ao IRPJ e à CSLL que seriam devidos sobre as receitas financeiras auferidas durante ao ano de 2007 ... " (...)

Ressaltamos que as receitas são originárias de aplicações financeiras/hedge auferidas no ano-calendário 2007, com recursos originários de integralização do capital social em moeda corrente, **com a finalidade de proteção cambial**, conforme a seguir transcrito das fls. 03 e 04 do processo administrativo acima referido, cópias anexas, referentes à inicial do Mandado de Segurança:

Processo administrativo nº 15374.000221/2008-72, fls. 03 e 04 (cópias anexas)

-Folha 03:

Continuação Fl. 03 "... estrangeira (US\$) em reais (R\$). Em face disto, e **porque tiveram que dispor da proteção cambial do capital investido**, as impetrantes buscaram resguardar o seu investimento aplicando os recursos disponíveis no mercado financeiro, enquanto não iniciadas as suas atividades operacionais (doc 02)." (grifo nosso)

(...)

Cabe observar que o crédito tributário de IRPJ e CSLL devido pela omissão de receitas financeiras, decorrentes de aplicações financeiras e operações de Hedge, auferidas no ano-calendário 2007 no período de 01/01/2007 a 10/04/2007, pela incorporada MMX MINAS-RIO MINERAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA, CNPJ 07.366.649/0001-70, **está sendo lançado na Pessoa Jurídica da fiscalizada, na qualidade de responsável tributária**, nos moldes do disposto no Art. 132 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), a seguir transcrito:

"Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas." (grifo nosso)

O Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF sobre as Aplicações Financeiras no ano de 2007, no montante de R\$ 8.951.143,92, foi considerado no lançamento do crédito tributário, conforme Memória de Cálculo para recolhimento das Guias de Depósito Judicial, e Demonstrativo com base no Informe das Instituições Financeiras, apresentados pela fiscalizada no atendimento datado de 27 de novembro ao Termo de Início de Fiscalização.

Outrossim, para fins de lançamento do crédito tributário foi considerado o disposto no Art. 151, inciso II do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), a seguir transcrito:

"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

II – o depósito do seu montante integral; "

(...)

E, por conseguinte, verificando os valores das Guias Judiciais, R\$ 110.409.974,15 referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, e R\$ 39.754.147,10 à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, depositados, sem determinação judicial, pelo contribuinte junto ao processo nº 2008.51.01.011556-8, conforme cópias constantes da Certidão de Objeto e Pé (anexa), temos que:

-o valor do depósito referente ao IRPJ é superior ao valor histórico do imposto apurado – R\$ 102.103.246,88, **e preenche** o disposto no inciso II do Art. 151 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966.

-o valor do depósito referente à CSLL é inferior ao valor histórico da CSLL apurado – R\$ 39.988.220,69 –, **e não preenche** o disposto no inciso II do Art. 151 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966.

Em face do explanado e da denegação do Mandado de Segurança, esta fiscalização procede ao lançamento do crédito tributário por omissão de receitas financeiras não declaradas e não recolhidas, nos moldes dos Arts. 218, 247, 248, 251 § único, 288 e 373 todos do RIR/99 – Decreto nº 3.000/1999, **com exigibilidade suspensa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e integral da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.**

Anexos:

-Cópias dos Livros Diários – 35 fls.

-Cópias do Livro Razão – 15 fls.

-Cópias Proc. Adm. nº 15374.000221/2008-72 – (fls. 03, 04, 18 e 19) – 04 fls.

(...)"

3. Inconformada com a autuação, de que tomou ciência em 26/05/2010, a Interessada apresentou, em 25/06/2010, a impugnação de fls. 647/678, instruída com os documentos de fls. 679/1537, alegando, em síntese:

(I) Erro na determinação da base de cálculo da CSLL

Conforme já referido, a Impugnante impetrou o Mandado de Segurança de nº 2008.01.011556-8, objetivando assegurar seu direito de só oferecer à tributação as receitas financeiras auferidas na fase pré-operacional a partir do momento em que viessem a ser iniciadas suas operações.

Ainda que a decisão final do Mandado de Segurança venha a ser desfavorável à Impugnante, é evidente que a base de cálculo da CSLL no ano de 2007 não pode levar em conta apenas as receitas financeiras auferidas naquele ano, devendo ser consideradas

também as despesas financeiras correspondentes, além das despesas pré-operacionais incorridas.

Este, aliás, o entendimento referendado pela própria Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Receita Federal, através das Soluções de Divergência COSIT nº 32, de 21/07/2008, e nº 45, de 21/11/2008: – “As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo. Sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício.” (destaques da Impugnante).

Ora, no caso concreto, o Auditor-Fiscal autuante apurou a CSLL devida no ano-calendário de 2007 com base apenas nas receitas financeiras escrituradas nas Contas de nº 4201020001 – “Rendimentos de Aplicações Financeiras” e de nº 4201020004 – “Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP)”, ignorando que estas receitas deveriam ser deduzidas, primeiramente, das despesas financeiras e, posteriormente, das despesas pré-operacionais incorridas:

Descrição	Valor Apurado (Impugnante)	Vlr. Apurado (Fiscalização)
Rendimentos de Aplicações Financeiras	67.211.246,97	66.367.363,60
Ganhos Não Realiz Liq. Op. de Hedge (Swap)	390.292.215,09	377.946.199,64
Juros de Mútuo	1.444.321,68	
Descontos Obtidos	13.060,91	
Juros Outros	1.125,24	
Subtotal de Receitas	458.961.969,89	444.313.563,24
(-) Despesas Financeiras – Juros sobre Mútuo	(5.130.126,78)	
(-) Despesas Financeiras – Juros s/ Prov. Desmob. Ativos	(1.987.594,00)	
(-) Despesas Financeiras – Juros s/ Emprést. Bancários	(18.890.967,62)	
(-) Despesas Financeiras – Juros Outros	(3.295.595,21)	
(-) Despesas Financeiras – Perdas Realiz Op Hedge (Swap)	(29.845.341,34)	
(-) Despesas Financeiras – Despesas Bancárias	(156.689,80)	
(-) Despesas Financeiras – Outras	(17.571,71)	
(-) Despesas Tributárias	(15.451.825,39)	
(-) Despesas Pré-Operacionais – Ativo Diferido	(167.085.973,56)	
Subtotal de Despesas	(241.861.685,41)	
Saldo Líquido (Receitas – Despesas)	217.100.284,48	
(+) Despesas Indedutíveis contabilizadas no grupo Diferido		
Outras provisões (gratificações de desempenho)	260.800,00	
Brindes	4.238,90	

Doações não dedutíveis	369.849,48	
Perdas de Hedge registradas p/ competência (provisão)	29.845.341,34	
Base de Cálculo da CSLL	247.580.514,20	444.313.563,24
CSLL a Depositatar	22.282.246,28	39.988.220,69
CSLL Depositada	<u>39.754.147,10</u>	<u>39.754.147,10</u>
Depósito efetuado a menor	(17.471.900,82)	234.073,59

Levando-se em conta as referidas despesas, fica evidente que o depósito efetuado pela Impugnante, a título de CSLL, é maior do que o valor devido.

(II) Impossibilidade de exigência de multa e juros do contribuinte que agiu de acordo com o entendimento da Administração, expresso em solução de consulta

Admitindo-se, por hipótese, que as razões da Impugnante não venham a ser acolhidas, e imaginando-se que a decisão proferida pela autoridade julgadora desconsidere a orientação contida nas Soluções de Divergência COSIT nº 32, de 21/07/2008, e nº 45, de 21/11/2008, cumpre afastar, ao menos, a exigência da multa e dos juros de mora, em face da determinação contida no art. 100 do Código Tributário Nacional: —“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: (...) II – as decisões dos órgãos singulares ou co-letivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas; (...) Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”.

Com efeito: — se o contribuinte agiu de acordo com o entendimento da Administração Tributária, expresso em uma solução de consulta, não pode o mesmo ser penalizado, sob pena de quebra da boa-fé e da moralidade administrativas.

(III) Impossibilidade de exigência integral de multa e juros no caso de insuficiência de depósitos

Admitindo-se, ainda por hipótese, que a autoridade julgadora considere legítima a cobrança de multa e juros no caso em questão, é certo que tais encargos não podem ser calculados sobre a totalidade da contribuição devida, só cabendo a sua incidência sobre a parcela não coberta pelo depósito judicial.

De fato, a interpretação do art. 151, inciso II, do Código Tributário Nacional não pode levar ao absurdo de se entender que, tendo sido depositados 99,40% do valor do crédito tributário, caberia exigir multa e juros sobre a totalidade do tributo devido.

O depósito, quando efetuado parcialmente, suspende a exigibilidade do crédito tributário até o montante do valor depositado. Este, aliás, o entendimento referendado pelos Conselhos de Contribuintes, em diversas decisões (Acórdão nº 103-23.574, de 18/09/2008; Acórdão nº 201-79.058, de 26/01/2006; Acórdão nº 203-10.175, de 19/01/2005; Acórdão nº 201-80.746, de 20/11/2007; Acórdão nº 101-95.363, de 26/01/2006; etc.).

Assim, se o Fisco entende que o depósito foi insuficiente, cabe-lhe apurar a diferença não depositada e exigir multa e juros apenas sobre esta diferença.

(IV) Impossibilidade de exigência de juros sobre a multa de ofício Em vindo a prevalecer o entendimento fazendário com relação aos itens anteriores, o que só se admite apenas para fins de argumentação, impõe-se afastar, ainda, a eventual incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, por falta de suporte legal.

De fato. O art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996 só autoriza a incidência de juros de mora sobre tributos e contribuições: — “Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir

de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...) § 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do artigo 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento” (destaques da Impugnante).

A própria dição do art. 161, *caput*, do Código Tributário Nacional afasta a possibilidade de cobrança de juros moratórios sobre multa: —“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributa-ria. (...)” (destaque da Impugnante)

(V) Impossibilidade de utilização da taxa Selic para fins de cálculo dos juros de mora

Por fim, caso a autoridade julgadora entenda cabível a cobrança de juros de mora sobre o crédito tributário eventualmente mantido, cumpre expurgar do seu cálculo a taxa Selic. A referida taxa, além de ser uma figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de serviços das instituições financeiras, é fixada unilateralmente por órgão do Poder Executivo, extrapolando em muito o percentual de 1% previsto no art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, conforme vem reconhecendo o Superior Tribunal de Justiça (cfr., p. ex., Resp nº 464.295, Resp nº 215.881 e Resp nº 291.257).

4. Ao apreciar o feito em primeira instância, esta Turma Julgadora decidiu no sentido de: — a) NÃO CONHECER da impugnação, no que diz respeito ao valor exigido a título de CSLL, tendo em vista tratar-se de matéria discutida em juízo; e b) NEGAR PROVIMENTO à impugnação, no tocante às demais questões não discutidas em juízo, para deixar de reconhecer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, e para confirmar a cobrança da multa de ofício e dos juros de mora, em razão da insuficiência do depósito realizado. Os fundamentos do ato decisório encontram-se no Acórdão DRJ-RJ1 nº 12-34.880, de 16/12/2010, acostado às fls. 1540/1546, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

MATÉRIA SUB JUDICE.

A propositura — por qualquer que seja a modalidade processual — de ação judicial contra a Fazenda Nacional, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa, por parte do interessado, em renúncia tácita às instâncias administrativas e desistência de eventual recurso interposto.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE — MULTA E JUROS.

O depósito parcial do crédito tributário não suspende a exigibilidade do crédito tributário e enseja a exigência de multa punitiva e juros de mora por meio de lançamento de ofício da Fazenda Pública.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. Inconformada, a ANGLO FERROUS recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pleiteando a anulação do julgado, sob a justificativa de que a autoridade de primeiro grau teria deixado de apreciar as alegações referentes às matérias não discutidas em juízo — cfr. recurso, às fls. 1559/1601.

6. Sensível aos argumentos da Interessada, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a necessidade de pronunciamento do órgão julgador de primeira instância, com relação a algumas questões que não estariam sendo discutidas em juízo — cfr. Acórdão nº 1402-001.104, de 04/07/2012 (fls. 1844/1848):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

CSLL. AÇÃO JUDICIAL CUJA PRETENSÃO DIZ RESPEITO À FORMA DE ESCRITURAÇÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS NA FASE PRÉ-OPERACIONAL. PROCEDIMENTO QUE NÃO SE CONFUNDE COM O QUANTUM DEVIDO A TÍTULO DE CSLL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

O processo judicial cuja pretensão diga respeito ao direito de escriturar as receitas financeiras, na fase pré-operacional, segundo o regime de competência em conta de ativo diferido, não se confunde e nem é concomitante com o procedimento administrativo em que se apura o quantum devido a título de CSLL.

Mesmo no caso de eventual procedência da ação judicial que diz respeito à forma de escrituração das receitas financeiras na fase pré-operacional, cabe à Administração verificar se os valores apurados e depositados judicialmente pela contribuinte estão corretos. Tal apuração se dá por meio de procedimento administrativo. Em havendo discordância neste procedimento deve ser processada e julgada a impugnação, com decisão quanto ao valor efetivamente devido.

Recurso Voluntário Provido

7. Em decorrência do referido julgado, o processo retornou a esta Delegacia de Julgamento.

8. Ato contínuo, o feito foi baixado em diligência, a fim de que a unidade lançadora verificasse, junto à Interessada, a existência de documentação hábil e idônea, capaz de comprovar as Perdas com Operações de Hedge (Swap) escrituradas no ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 29.845.341,34 — cfr. Resolução DRJ/RJ1, de 16/01/2013 (fl. 1896).

9. Atendendo ao solicitado, a Divisão de Fiscalização da DRF/RJ-II intimou a ANGLO FERROUS a apresentar documentação comprobatória das referidas perdas — cfr. Termo de Solicitação de Documentos, emitido em 21/08/2013 (fl. 1947), e Termos de Intimação Fiscal lavrados em 05/09/2013 (fl. 1948), 16/09/2013 (fl. 1949) e 04/11/2013 (fl. 1850).

10. Em resposta ao requerido, a Interessada apresentou cópias de diversas Notas de Liquidação, acompanhadas de demonstrativos fornecidos pelas instituições financeiras (fls. 1909/1946).

11. A diligência foi encerrada em 16/12/2013, tendo sido concedido prazo de 30 (trinta) dias para manifestação da empresa (fl. 1954).

12. Ciente do término dos trabalhos em 31/12/2013 (fl. 1957), a ANGLO FERROUS protocolizou petição em 22/01/2014 (fl. 1960), alegando que não recebeu cópia do relatório conclusivo da diligência, razão por que não poderia se manifestar sobre o mesmo.

13. Em razão de tais alegações, o processo foi devolvido à origem, a fim de que fosse emitido parecer conclusivo sobre a comprovação das perdas (cfr. despacho, fl. 1964).

14. Dando continuidade ao procedimento, o Auditor-Fiscal responsável pela realização da diligência intimou a Interessada a apresentar documentação hábil que comprovasse os lançamentos contábeis efetuados na Conta 4.2.01.01.0006 – “Perdas Realizadas Operac. Hedge (Swap)”, bem assim demonstrativos pormenorizados que identificassem os ajustes diários de cada Contrato de Hedge e suas respectivas contabilizações — cfr. Termo de Diligência Fiscal lavrado em 30/06/2014 (fls. 1965/1966) e reiterado em 21/07/2014 (fls. 1967/1968).

15. Em sua resposta, a empresa informou (fls. 1971/1972): — QUE o montante de R\$ 29.845.341,34, referente às Perdas em Operações de Hedge (Swap), foi contabilizado como provisão, e não como despesa; QUE este valor foi integralmente adicionado ao lucro líquido do ano-calendário de 2007, não tendo afetado as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do período em questão; QUE, em razão disso, mostra-se desnecessária a sua comprovação.

16. À vista de tais circunstâncias, o Auditor-Fiscal responsável pela diligência concluiu que as Perdas com Operações de Hedge (Swap) não restaram comprovadas, uma vez que o contribuinte não estabeleceu o nexo causal entre os documentos apresentados e os valores contabilizados (cfr. relatório, fl. 1973).

17. Cientificada do relatório final da diligência em 27/08/2014 (fl. 1974), a ANGLO FERROUS nada acrescentou.

18. É O RELATÓRIO."

Em 08 de outubro de 2014, a 15ª Turma/DRJ - RJ1 julgou o lançamento parcialmente procedente, conforme ementa do Acórdão nº 09-28.847, abaixo transcrita:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL ANTERIORMENTE À AUTUAÇÃO. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA QUANTO À MATÉRIA SUB JUDICE. NECESSIDADE DE APRECIAÇÃO DAS QUESTÕES NÃO DISCUTIDAS EM JUÍZO.

A propositura de ação judicial contra a Fazenda Nacional, anteriormente à autuação e com o mesmo objeto desta, importa em renúncia tácita às instâncias administrativas. Levantadas, porém, na impugnação, questões diversas daquela discutida em juízo, cumpre ao julgador administrativo apreciá-las.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

RECEITAS FINANCEIRAS PERTENCENTES À FASE PRÉ-OPERACIONAL. TRIBUTAÇÃO NO PERÍODO EM QUE FORAM AUFERIDAS (MATÉRIA DISCUTIDA EM JUÍZO).

Diante de decisão judicial que determina a tributação das receitas financeiras pré-operacionais no próprio período em que foram auferidas, descabe qualquer discussão, na esfera administrativa, a respeito da possibilidade de diferimento de tal tributação.

APURAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL. OPERAÇÕES DE HEDGE (SWAP). CONFRONTAÇÃO DE GANHOS E PERDAS.

A apuração do resultado tributável gerado por operações de swap pressupõe a confrontação dos ganhos e perdas do período. Se a autoridade fiscal tributou apenas os ganhos decorrentes das liquidações dos contratos, é legítimo o pleito do contribuinte no sentido de que sejam computadas também as perdas ocorridas. Cabe ao interessado, todavia, o ônus de comprovar estas perdas. Na falta de tal comprovação, seu pleito será indeferido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DEPÓSITO JUDICIAL. INSUFICIÊNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA PROPORCIONALMENTE AO VALOR DEPOSITADO.

Verificado que o depósito judicial realizado pelo contribuinte não foi suficiente para garantir o montante integral do crédito tributário, é cabível a aplicação de multa de ofício e juros de mora por ocasião do lançamento, ficando a incidência de tais encargos limitada, todavia, à diferença não coberta pelo depósito.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

O débito relativo à multa de ofício, quando não recolhido no prazo legal, sujeita-se à incidência de juros de mora.

JUROS DE MORA. UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC.

Os débitos fiscais recolhidos em atraso estão sujeitos à incidência de juros de mora calculados com base na taxa Selic.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

Devidamente cientificada em 31/10/2014 (fls. 2.042), a contribuinte apresentou, tempestivamente, em 18/11/2014 (fls. 864, 865), o recurso voluntário de fls. 2.045 a 2.075 alegando, em apertada síntese, os itens abaixo relacionados, os quais serão melhores descritos por ocasião do voto:

(i) O descumprimento da decisão proferida pelo Acórdão nº 1402-001.104 - 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária deste Colegiado, na sessão de 04/07/2012, que reconheceu a inexistência de concomitância entre o presente processo e o Mandado de Segurança nº 2008.51.01.011556-8, e determinou o retorno dos autos à 1ª instância julgadora para análise do mérito, a fim de enfrentar as questões de defesa apontadas pela impugnante;

(ii) Os autos de infração foram constituídos com créditos superiores aos valores devidos, pois não foram deduzidas da diferença entre receitas financeiras e despesas financeiras, a totalidade das despesas pré-operacionais incorridas;

(iii) A irrelevância das demais objeções trazidas pela decisão recorrida: dificuldade de identificação de quais despesas devem ser confrontadas e falta de comprovação da efetividade das perdas realizadas nas operações de swap;

(iv) Impossibilidade de exigência de multa e juros quando procedimento está conforme o entendimento da administração, nos termos do art. 100 do CTN;

(v) Improcedência da exigência de juros sobre o valor da multa de ofício;

Ao final requer que seja afastada a concomitância para redução do crédito de CSLL para R\$ 22.033.966,98, bem como, reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito e afastamento dos juros moratórios e multa de ofício. Alternativamente, requer a anulação da decisão recorrida na parte em que entendeu existir concomitância para que nova decisão de mérito seja proferida pela instância *a quo*.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A fiscalização efetuou a lavratura do auto de infração de CSLL, em 26/05/2010, tendo sido apurada omissão de receitas financeiras contabilizadas nas contas 4201020001 – Rendimentos de Aplicações Financeiras e 4201020004 – Ganho Não Realiz. Liq. Oper. de Hedge (SWAP). Foi constituído crédito tributário no montante de R\$ 39.988.220,69, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora., nos termos do disposto no art. 25 da Lei nº 8.981/95, c/c art. 218 do RIR/99 (Decreto 3.000/99).

Anteriormente à ação fiscal, a recorrente havia impetrado, em 29/01/2008, Mandado de Segurança preventivo requerendo a concessão de segurança definitiva para lhe assegurar o direito de escriturar as receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional no ativo diferido. A sentença de primeira instância, bem assim, a apelação interposta pela recorrente tiveram julgamentos contrários à sua pretensão e, atualmente, encontra-se pendente de julgamento perante o STJ, o agravo em recurso especial nº 656497, autuado em 19/02/2015.

Visando à suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão, a recorrente efetuou depósito judicial do valor que seria devido, entretanto, ao efetuar a lavratura dos autos de infração, a fiscalização identificou que a guia de recolhimento judicial da CSLL, no valor de R\$ 39.754.147,10 era inferior à CSLL apurada durante o procedimento de ofício, no valor de R\$ 39.988.220,69. Por este motivo, a fiscalização entendeu que o valor do depósito não preencheu o requisito do depósito do montante integral do crédito, previsto no art.151, II do CTN, e efetuou o lançamento com cobrança de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Na Impugnação apresentada a contribuinte alegou que, ainda que a sentença judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança lhe fosse desfavorável, o valor do correto do crédito tributário é bem inferior ao valor lançado, por razões outras que não são objeto de discussão no processo judicial. Afirma que no âmbito da Receita Federal, a própria Coordenação Geral de Tributação - Cosit, firmou entendimento, através das Soluções de Divergência Cosit nº 32/08 e 45/08, que o valor das receitas financeiras auferidas no período pré-operacional deve ser primeiro deduzido das despesas financeiras e, posteriormente, do total das despesas pré-operacionais registradas, sendo que apenas o eventual saldo remanescente é que deve compor o lucro líquido do exercício. Aduz que, no caso concreto, a fiscalização considerou apenas duas contas de receitas financeiras ignorando por completo as despesas financeiras e as despesas pré-operacionais incorridas no período, e anexou planilha com o valor de CSLL que entende devido no ano-calendário de 2007.

Ao apreciar a impugnação, o órgão julgador *a quo* decidiu que a renúncia à instância administrativa impedia a aplicação das Soluções de Consulta Cosit nº 32/08 e 45/08, pois o entendimento nelas expresso é conflitante com a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança. Com relação às alegações de que a fiscalização teria levado em conta apenas as receitas financeiras auferidas, desconsiderando as correspondentes despesas incorridas na fase pré-operacional, entendeu o acórdão recorrido que o problema consistia em saber quais despesas deveriam ser confrontadas com as receitas tributadas registradas nas contas de aplicações financeiras e de ganhos em operações de swap. Acrescentou que a maior parte das despesas financeiras nada tem a ver com as fontes de receitas tributadas, como é o caso dos juros sobre mútuo, juros sobre empréstimos bancários, etc. De igual forma, entendeu totalmente descabida a pretensão de dedução das despesas pré-operacionais.

No recurso voluntário apresentado, a recorrente afirma que apesar do Acórdão nº 1402-001.104 - 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária deste Colegiado ter afastado a concomitância entre o presente processo e o Mandado de Segurança, e determinado a análise do mérito a fim de analisar as questões levantadas pela defesa, o acórdão recorrido insiste na alegação de concomitância para não ajustar a base de cálculo e considerar as despesas incorridas no ano-calendário de 2007, conforme preconizado pela Cosit nas Soluções de Consulta nº 32/08 e 45/08.

Para a solução da lide, faz-se necessário verificar se a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança é conflitante com as Soluções de Consulta Cosit nº 32/08 e 45/08, de forma a impedir a aplicação das mesmas para apuração da base de cálculo da CSLL no ano-calendário de 2007, conforme afirma o acórdão recorrido. Veja o que restou até então decidido nos autos do Apelação no Mandado de Segurança impetrado pela recorrente:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. SOCIEDADE ANÔNIMA. FASE PRÉ-OPERACIONAL. DIFERIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Se a sociedade anônima em constituição iniciar seu exercício social, deve, ao final de cada exercício, com base na escrituração mercantil da companhia, elaborar suas demonstrações financeiras, não impedindo o reconhecimento de que, em fase de pré-constituição, apresente resultados e tenha que confrontar os acréscimos e as diminuições de seu patrimônio líquido, com a possibilidade de subsunção à hipótese de incidência do imposto de renda.

2. A idéia de que a tributação sobre a riqueza assim manifestada poderia vir a inviabilizar a própria constituição da empresa, embora possível, careceria de demonstração em cada caso em concreto, o que não se deu no presente caso.

3. Logo, as receitas decorrentes de operações de 'hedge' destinadas a diminuir os riscos de variação cambial desfavorável devem ser reconhecidas na medida em que forem auferidas, nos termos do art. 179, V, da Lei nº 6.404/76 c/c art. 325, II, a", do Regulamento do Imposto de Renda -RIR/99, sem a possibilidade de diferimento de sua tributação.

4. Deferimento do levantamento dos valores incontroversos depositados.

5. Recurso improvido.

(Tribunal Regional Federal da 2ª Região - 3ª Turma Especializada - Sessão de 01/03/2011 - Apelação em Mandado de Segurança AMS/73107 - Rel. Juiz Federal Theophilo Miguel)"

Por outro lado, assim dispuseram as Soluções de Divergência Cosit nº 32/08 e nº 45/08:

"SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT nº 32, de 21 de julho de 2008 Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo. Sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício.

DISPOSITIVOS LEGAIS: *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional (CTN), arts. 43 e 44, Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, arts. 177, 179, V e 181, Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 4º e 36, II, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 6º, II, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamento do Imposto de Renda (RIR), arts. 218, 247, 274 e 325, Instrução Normativa (IN) SRF nº 54, de 05 de abril de 1988, e nº 79, de 1º de agosto de 2000.*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR - Coordenador-Geral Substituto"

"SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT nº 45, de 21 de novembro de 2008 Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo. Sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício.

DISPOSITIVOS LEGAIS: *CTN, arts. 43 e 44, Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 179, V; Lei nº 9.430 de 1996, arts. 6º, II e 74;RIR/1999, arts. 247 e 274;PN CST nº 110, de 1975.*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR - Coordenador-Geral Substituto"

Da leitura da sentença proferida no Mandado de Segurança e das soluções de divergência acima transcrito, não identifiquei conflito entre elas, ao contrário, verifico que ambas

determinam que a tributação das receitas financeiras deve ser feita no período em que forem auferidas. O que pode ser diferido, é eventual saldo negativo entre receitas e despesas financeiras, o que não ocorre no presente caso. Assim, a base de cálculo da CSLL deve ser apurada conforme as orientações contidas nas soluções de divergência, deduzindo-se das receitas financeiras as correspondentes despesas financeiras, e num segundo momento, caso esse resultado seja positivo, as despesas pré-operacionais registradas na escrituração contábil.

No Recurso Voluntário, às fls. 2.062, a recorrente transcreveu planilha extraída do laudo elaborado pela empresa de auditoria independente KPMG, onde demonstra que a CSLL apurada, levando-se em conta o exposto na Solução de Divergência Cosit nº 32/08, é de R\$ 22.033.966,98. Com o objetivo de verificar se os cálculos dessa planilha foram, de fato, elaborados conforme as orientações da Solução de Divergência Cosit nº 32/08, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para:

(i) Verificar se foram incluídas na planilha transcrita às fls. 2.062 do Recurso Voluntário a totalidade das receitas financeiras, despesas financeiras e despesas pré-operacionais registradas na escrituração contábil, nos termos das Soluções de Divergência Cosit nº 32/08 e 45/08;

(ii) Caso os valores confirmados pela fiscalização em procedimento de diligência fiscal diverjam dos valores relacionados na planilha de fls 2.062, elaborar relatório apontando as divergências;

(iii) Efetuar a vinculação dos valores recolhidos em juízo à CSLL devida, para identificar se os valores depositados em juízo são superiores ou inferiores aos valores efetivamente devidos.

Ao final a contribuinte deverá ser cientificada do resultado da presente diligência para, no prazo de trinta dias estabelecido pelo parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011, manifestar-se sobre o relatório da diligência fiscal

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo