



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

Processo n° 10872.000053/2010-03
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-003.430 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria RECEITAS FASE PRÉ-OPERACIONAL
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ANGLO AMERICAN MINÉRIO DE FERRO BRASIL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PORTARIA MF N° 63. SÚMULA CARF N° 103. RECURSO CONHECIDO.

A verificação do limite de alçada, para fins de recurso de ofício, dá-se em dois momentos: primeiro, quando da prolação de decisão favorável ao contribuinte pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, para fins de interposição de recurso de ofício, observando-se a legislação da época e, por último, quando da apreciação do recurso pelo CARF, em preliminar de admissibilidade, para fins de seu conhecimento, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

Entendimento que está sedimentado pela Súmula Carf n° 103: "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".

In casu, cabível o conhecimento do Recurso de Ofício, pois o valor do crédito tributário exonerado pela decisão de primeira instância é superior ao limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 instituído pela Portaria MF n° 63, de 2007, ato normativo infralegal vigente na data da decisão *a quo*, e que persiste vigente na data desta decisão de segunda instância.

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 processo 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 ao Órgão de Julgamento Administrativo, instância recursal ordinária, 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 julgado recurso, com decisão quanto ao valor efetivamente devido.

RECEITAS FINANCEIRAS PERTENCENTES À FASE PRÉ-OPERACIONAL. TRIBUTAÇÃO NO PERÍODO EM QUE FORAM AUFERIDAS (MATÉRIA DISCUTIDA EM JUÍZO). BASE DE CÁLCULO. MATÉRIA NÃO DISCUTIDA JUDICIALMENTE. REVISÃO. AJUSTE.

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, no recurso, questões diversas daquela discutida em juízo, cumpre ao julgador administrativo apreciá-las.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário para reduzir o valor principal da CSLL de R\$ 39.988.220,69 para R\$ 22.033.966,98 e exonerar a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto- Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Processo nº 10872.000053/2010-03
Acórdão n.º **1301-003.430**

S1-C3T1
Fl. 2.168

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Nelso Kichel, José Eduardo Dornelas Souza, Carlos Augusto Daniel Neto, Roberto Silva Junior e Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado). Ausente justificadamente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Cuidam os autos dos Recursos de Ofício e Voluntário em face do Acórdão da 15ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I, sessão de 08/10/2014, que manteve, em parte, o Auto de Infração da CSLL do ano-calendário 2007:

- a) ao manter integralmente o principal da CSLL, R\$ 39.988.220,69;
- b) ao exonerar, em parte, a multa de ofício de 75%, ou seja, valor exonerado R\$ 29.815.610,32.

O Presidente da referida Turma da DRJ submeteu a decisão para reexame necessário, pois o crédito tributário exonerado superou o limite de alçada. Por sua vez, o sujeito passivo também recorreu, porém da parte que restara vencido na instância *a quo*.

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em 26/05/2010, a Fiscalização da DRF/Rio de Janeiro II, lavrou Auto de Infração da CSLL, ano-calendário 2007, regime do lucro real anual, ao imputar a seguinte infração (e-fls. 579/585), *in verbis*:

(...)

01 - CSLL SOBRE OMISSÃO DE RECEITA

FALTA DE PAGAMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS OMITIDAS

Valor apurado conforme Termo de Verificação e de Constatação Fiscal anexo.

(...)

- que, relativo aos fatos, consta do referido Termo, parte integrante do lançamento fiscal (e-fls.418/430, 516/525 e 1717/1723), *in verbis*:

(...)

l) 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).

(...)

Em 10/04/2007 a empresa MPC - MINERAÇÃO PESQUISA E COMÉRCIO LTDA - CNPJ 02.359.572/0001-97 (atual ANGLIO 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 02.359.572/0001-91 alterou sua razão social para **ANGLO FERROUS MINAS-RIO MINERAÇÃO S. A.**, conforme Ata da Assembléia Geral, cópia anexa.*

(...)

*Após o 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** (Obs: incorporada)*

- 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 DOCTO 100107 GANHO OP HEDGE BCO VOTORANTIM CONF EXTR**1.003.151,34***

*- 29/01/07 - RECEBTO REF JUROS LIQ OP HEDGE**2.208.807,22***

*- RECEBTO REF DOCTO 290107 GANHO OP HEDGE BCO REAL CONF EXTRATO**3.770.058,44***

*- RECEBTO REF DOCTO 290107 GANHO OP HEDGE BCO VOTORANTIM CONF EXTR..... **2.419.011,04***

*- 30/01/07 - RECEBTO REF JURO LIQ OP DE HEDGE**6.781.372,44***

Total Rend./mês janeiro/07:R\$ 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 DOCTO 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: R\$ 15.528.018,09

- março/2007:

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras

- 30/03/07 - RECEBTO REF DOCTO 300307 REND FUNDO CONF EXTRATO..... **8.342,06**

- Total Rend./mês março/07:..... R\$ 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./mes abril/07:..... R\$ 16.762.115,21

MMX MINAS - RIO MINERAÇÃO S/A - CNPJ 02.359.572/0001-91 (Obs: incorporadora)

- maio/2007

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

-31/05/07 - TRANSFERENCIA DE SALDO REF. INCORPORAÇÃO **10.986.524,84**

Total Rend./mês maio/07: RS 10.986.524,84

- junho/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras

- 29/06/07 - TRANSFERENCIA DE SALDO REF INCORPORAÇÃO **77.590,61**

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

- 29/06/07 - TRANSFERENCIA DE SALDO DE INCORPORAÇÃO **71.324.109,36**

Total Rend./mês junho/07: RS 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 DOCTO 310707 REND FUNDO JUL/CONF EXTRATO **6.105.326,50**

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

- 16/07/07 - RECEBTO REF LIQUIDAÇÃO NDF CITIBANK **67.307.908,98**

- RECEBTO REF LIQUIDAÇÃO NDF BANCO REAL **18.016.924,51**

- RECEBTO REF LIQUIDAÇÃO NDF UNIBANCO **7.563.786,79**

- RECEBTO REF LIQUIDAÇÃO OP NDF..... **21.092.741,19**

- 18/07/07 - TRANSFERENCIA DE SDO REF INCORPORAÇÃO **61.403.119,04**

Total Rend./mês julho/07: RS 181.490.016,01

- agosto/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras

- 31/08/07 - RECEBTO REF DOCTO 310807 REND FUNDO AGO CFE. EXTRATO13.726.790,81

Total Rend./mês agosto/07:R\$ 13.726.790,81

- setembro/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras

- 28/09/07 - RECEBTO REF DOCTO 28092007 RENDIMENTO FUNDO SET/07 CONF EXTRATO..... 11.033.339,35

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

- 25/09/07 - RECEBTO REF GANHO OPERAÇÃO DE HEDGE ITAU7.814.395,86

Total Rend./mês setembro/07:R\$ 18.847.735,21

- outubro/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras

- 31/10/07 - RECEBTO REF DOCTO 311007 REND FUNDO OUT/07 CONF EXTRATO12.844.283,53

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

- 01/10/07 - RECEBTO REF JUROS LIQ OP DE HEDGE ,,5.554.722,25

-10/10/07 - RECEBTO REF GANHO OPERAÇÃO DE HEDGE - VOTORANTIM 7.592.380,55

- RECEBTO REF GANHO OPERAÇÃO HEDGE - VOTORANTIM3.802.812,46

- 11/10/07 -RECEBTO REF GANHO LIQUIDAÇÃO DE HEDGE..... 11.047.757,61

- 15/10/07 - RECEBTO REF GANHO OPERCAO - CITIBANK18.898.305,26

Total Rend./mês outubro/07:.....R\$ 59.740.261,66

- novembro/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras

- 30/11/07 - RECEBTO REF DOCTO 301107 RENDIMENTO FUNDO NOV/07 CONF EXTRATO11.486.737,04

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

- 06/11/07 - RECEBTO REF LIQUIDAÇÃO NDF - UNIBANCO6.406.329,67

- RECEBTO REF JUROS LIQ OP DE HEDGE ...6.127.636,50

- RECEBTO REF LIQUIDAÇÃO - CITIBANK3.429.049,11

Total Rend./mês novembro/07:R\$ 27.449.752,32

- dezembro/2007

- Conta nº 4201020001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras

-31/12/07 - RECEBTO REF RENDIMENTO FUNDO DEZ/07 CONF EXTRATO10.894.670,47

Total Rend./mês dezembro/07:R\$ 10.894.670,47

LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA:

- Lei nº 8.981/1995

"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.

(...)

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: (...).

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:(...).

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:

CTN-Lei 5.172/1966:

"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:(...).

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 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 e integral da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL.*

(...)

- que o crédito tributário lançado de ofício (Auto de Infração da CSLL), ano-calendário 2007, perfaz o montante de **R\$ 79.204.668,71**, na data da lavratura do auto de infração, cujas parcelas do referido valor estão assim discriminadas:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados até 30/04/2010) (R\$)	Multa de ofício 75% (R\$)	Total (R\$)
CSLL	39 988 220,69	9 225 282,51	29 991 165,51	79 204 668,71

Ciente pessoalmente do lançamento fiscal (Auto de Infração e TVF) em **26/05/2010**, conforme data e assinatura apostas pelo representante legal nos próprios documentos citados (Gerente de Planejamento Tributário) (e-fls. 581, 525, 662 e 667), o sujeito passivo apresentou Impugnação em **25/06/2010** (e-fls. 627/658), cujas razões - em apertada síntese - estão assim consignadas no relatório da decisão *a quo* (e-fls. 1520/1526), *in verbis*:

(...)

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 577/607, onde alega, em síntese:

*- que entende que as **receitas financeiras auferidas na fase pré-operacional** somente deveriam ser oferecidas à tributação à medida que se iniciassem as suas operações, o que está sendo objeto de discussão nos autos do MS nº 2008.51.01.011556-8, tendo efetuado o depósito judicial dos valores questionados;*

*- que, ainda que venha a ser proferida decisão final desfavorável a ela, o valor correto do crédito tributário que poderia ser exigido é muito inferior ao valor lançado, eis que a tributação deveria ser sobre o **saldo líquido das receitas e despesas financeiras**, e ainda assim estaria limitada ao excesso remanescente, após a dedução do total das despesas pré-operacionais registradas em sua contabilidade. Cita Solução de Divergência e de Consulta proferidas por órgãos da RFB;*

- que, ainda que não se acate os argumentos de que a base de cálculo da contribuição deva ser pelo valor líquido, deduzindo-

se as despesas, não se justifica o auditor fiscal ter considerado como imediatamente exigível o montante do crédito tributário, uma vez que o depósito na Caixa Econômica Federal alcança quase a totalidade do valor que o auditor considerou como devido: 99,40%;

- que a exigibilidade imediata da Contribuição, bem como da multa de ofício e dos juros de mora, só deveria acontecer sobre a diferença entre o valor devido a título de CSLL e o valor depositado. Para alicerçar seus argumentos, cita jurisprudência do CARF;

- que jamais poderiam ser exigidos juros de mora posteriormente à realização de depósito; e - que, ainda que os juros fossem devidos, a taxa Selic seria imprestável para o cálculo dos mesmos.

(...)

Na sessão de **16/12/2010**, a 15ª da DRJ/Rio de Janeiro I julgou a Impugnação improcedente, conforme Acórdão cuja ementa e dispositivo transcrevo (e-fls. 1520/1526), *in verbis*:

(...)

Assunto : Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSL

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

Acórdão

(...)

ACORDAM os membros da Turma, por unanimidade de votos:
a) NÃO CONHECER da impugnação, no que diz respeito ao valor exigido a título de Contribuição Social sobre o Lucro

Líquido - CSLL, tendo em vista tratar-se de matéria discutida em juízo;

b) DECLARAR definitivamente constituído, na esfera administrativa, o crédito tributário referente à mencionada Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 39.988.220,69;

c) NEGAR PROVIMENTO à impugnação da Interessada, no que diz respeito às demais questões não discutidas em juízo, DEIXANDO, portanto, de reconhecer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e MANTENDO a cobrança da multa de ofício e dos juros de mora, em razão da insuficiência do depósito realizado.

(...)

Ciente dessa decisão em **20/10/2010** por via postal - AR (e-fls. 1535/1537), o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em **18/11/2010** (e-fls. 1539/1586), cujas razões, em síntese, estão consignadas no relatório da decisão do CARF (e-fls. 1824/1828), *in vrbis*:

(...)

Em 20/10/2011 (fl. 1.238) a parte interessada foi intimada da decisão da DRJ e em 18/11/2010 apresentou o recurso de fls. 1.240 e 1.287, acompanhado de cópia da petição da ação judicial antes referida, onde alega:

*(i) que não há o que se falar em concomitância da matéria discutida em juízo com a matéria do presente processo. No **mandado de segurança** a Recorrente de fato discute o **momento** em que deve se dar a exclusão das receitas pré-operacionais na base de cálculo do tributo, no **presente processo administrativo** a Recorrente discute o **valor da base de cálculo** da referida CSLL, tratando-se, assim, de questão absolutamente. (sic) (distinta)*

(ii) além dos fundamentos acima referidos, a recorrente tece longas considerações visando demonstrar que o valor apurado pela autoridade fiscal encontra-se equivocado. Seu recurso se fez acompanhado de parecer da KPMG onde sustenta o valor que entende correto que poderia ser exigido da recorrente, conforme sintetizado à fl. 1.264, caso sua ação seja julgada improcedente.

(...)

Na sessão de **04/07/2012**, a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/1ª Seção de julgamento do CARF deu provimento ao recurso voluntário para reconhecer a inexistência de concomitância e determinou o retorno dos autos do processo à 1ª instância para análise do mérito, conforme Acórdão nº 1402-001.104 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária (e-fls. 1824/1828), cuja ementa e dispositivo transcrevo:

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

Ementa:

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

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para reconhecer a inexistência de concomitância e determinar o retorno dos autos à 1ª instância julgadora para análise do mérito.

(...)

Em 16/01/2013, o Presidente da 15ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I baixou os autos do processo para realização de diligência, nos seguintes termos (e-fl. 1876), *in verbis*:

(...)

*Entendendo não estarem ainda reunidos os elementos de prova necessários para formar convicção acerca da matéria em litígio, RESOLVO, com base no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, CONVERTER o JULGAMENTO em DILIGÊNCIA, a fim de que o Auditor-Fiscal autuante, ou outro que venha a ser designado para este fim, VERIFIQUE, junto à Interessada, se a mesma possui documentos hábeis e idôneos capazes de comprovar as Perdas com Operações de Hedge (SWAP) registradas no ano-calendário de 2007, na conta nº 4.2.01.01.0006, totalizando o montante de **R\$ 29.845.341,34** (cfr. Razão Analítico, fl. 1124).*

Do resultado da diligência fiscal deverá ser dada ciência ao contribuinte, concedendo-se-lhe prazo de 30 (trinta) dias para que possa oferecer eventuais contrarrazões.

À DIFIS/DRF/RJ2, para que atenda ao solicitado.

(...)

Resultado da diligência, conforme Relatório (e-fls. 1951/1953).

O sujeito passivo foi intimado do resultado da diligência (Relatório), em 27/08/2014 (e-fls. 1954/1955).

Na sessão de **08/10/2014**, a 15ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I julgou a **Impugnação procedente em parte** (crédito tributário mantido em parte), conforme Acórdão (e-fls. 2015/2037), cuja ementa e dispositivo transcrevo, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: (...).

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL ANTERIORMENTE À AUTUAÇÃO. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA QUANTO À MATÉRIA SUB JUDICE. NECESSIDADE DE APRECIÇÃO 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**Acórdão*

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da Turma, por unanimidade, e nos termos do voto do Relator, DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação da Interessada, no sentido de: — a) CONFIRMAR o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, no valor de R\$ 39.988.220,69, observando a suspensão da exigibilidade quanto à parcela de R\$ 39.754.147,10, objeto de depósito judicial; b) REDUZIR a multa de ofício de R\$ 29.991.165,51 para R\$ 175.555,19; e c) LIMITAR a incidência dos juros de mora ao montante de R\$ 234.073,59, correspondente à diferença não depositada:

<i>Créd. Tributário</i>	<i>Vlr. Lançado</i>	<i>Vlr. Exonerado</i>	<i>Vlr. Mantido (exigível)</i>	<i>Vlr. Mantido (exigibilidade suspensa)</i>
<i>CSLL</i>	<i>39.988.220,69</i>	<i>0,00</i>	<i>234.073,59</i>	<i>39.754.147,10</i>
<i>Multa de Ofício (75%)</i>	<i>29.991.165,51</i>	<i>29.815.610,32</i>	<i>175.555,19</i>	

O Presidente da Turma, desde já, RECORRE DE OFÍCIO da presente decisão, em obediência ao disposto no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, tendo em vista que crédito tributário exonerado

excede o limite de R\$ 1.000.000,00 definido na Portaria MF nº 3, de 03/01/2008.

(...)

Ciente dessa decisão no Domicílio Tributário no Portal e-CAC (Caixa Postal), em **01/11/2014** por decurso do prazo, disponibilização da decisão na Caixa Postal em 17/10/2014 (e-fls. 2022/2023), **o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em 18/11/2014** (e-fls. 2025/2055), cuja razões, em síntese, estão consignadas no relatório da Resolução do CARF, desta Turma, que converteu o julgamento em diligência na sessão de 15/08/2017 -Resolução nº 1301-000.445 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, cujo relatório e voto condutor transcrevo, no que pertinente (e-fls. 2089/2114), *in verbis*:

(...)

Relatório

(...)

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 2008.51.01.0115568, 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.

(...)

Voto

(...)

*Da leitura da sentença proferida no Mandado de Segurança e das soluções de divergência acima transcrito, não identifico 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

(...)

O relatório de diligência de 05/03/2018, contendo resultados, foi juntado aos autos (e-fls. 2120/2121).

Processo nº 10872.000053/2010-03
Acórdão n.º **1301-003.430**

S1-C3T1
Fl. 2.184

Intimado o sujeito passivo (ciência pessoal - representante legal) do resultado da diligência (relatório) ainda em **05/03/2018** (e-fls. 2121 e 2122), o sujeito passivo apresentou manifestação nos autos em **03/04/2018** (e-fls. 2126/2133).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

Recurso de Ofício e Recurso Voluntário.

RECURSO DE OFÍCIO. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. RECURSO CONHECIDO

Recurso de Ofício interposto pelo Presidente da 15ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I, em face do Acórdão, proferido na sessão de **16/12/2010**, que exonerou crédito tributário acima do limite de alçada.

Ou seja, o crédito tributário exonerado de R\$ **29.815.610,32** refere-se à multa de ofício, ano-calendário 2007 (parte dela).

Limite de alçada, na data da sessão de julgamento na instância *a quo*, R\$ 2.500.000,00, conforme Portaria MF nº 63, de 2017.

O artigo 34, I, do Decreto no 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67, da Lei no 9.532/97, estabelece que *a autoridade julgadora em primeira instância deve recorrer de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos no valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado pelo Ministro da Fazenda.*

De conformidade com o artigo 1º da **Portaria MF nº 63/2017** (09/02/2017),:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

(...)

A verificação do limite de alçada, para fins de Recurso de Ofício, ocorre em dois momentos: **primeiro**, quando da prolação de decisão favorável ao contribuinte pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, para fins de interposição de Recurso de Ofício, observando-se a legislação da época e, **segundo**, quando da apreciação do recurso pelo CARF, em Preliminar de Admissibilidade, para fins de seu conhecimento, aplicando-se o limite de alçada vigente na data do julgamento do recurso.

Entendimento que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103: *"Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância"*.

In casu, cabível o conhecimento do Recurso de Ofício, pois o valor do crédito tributário exonerado é superior ao limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 instituído pela Portaria

MF nº 63, de 2007, ato normativo infralegal vigente na data da decisão *a quo*, e que persiste também vigente nesta data da sessão de julgamento (instância recursal).

Portanto, conheço do recurso de ofício.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. PRESSUPOSTOS DE
ADMISSIBILIDADE. RECURSO CONHECIDO**

O Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente e preencheu os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Não existindo preliminar a ser enfrentada, passo à análise do mérito.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Quanto à lide objeto dos autos.

De plano, convém esclarecer que a lide objeto dos autos trata apenas das questões não discutidas judicialmente, pois a contribuinte, desde antes do lançamento fiscal, discute em juízo o momento para oferecimento à tributação das receitas financeiras pertencentes à fase pré-operacional.

A decisão *a quo*, muito bem fez essa distinção, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: (...).

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL ANTERIORMENTE À AUTUAÇÃO. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA QUANTO À MATÉRIA SUB JUDICE. NECESSIDADE DE APRECIÇÃO 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.

(...)

Muito bem.

A contribuinte, nas razões do recurso, discute **a base de cálculo** da imposição tributária, alegando existência de equívoco da Fiscalização, pois das receitas financeiras não foram deduzidas as despesas.

Essa matéria, realmente, não é objeto de discussão judicial, então deve ser conhecida e apreciada, no mérito, pela instância recursal ordinária administrativa, pela inexistência de concomitância.

A decisão *a quo*, nessa parte, restou equivocada, pois não adentrou na análise da base de cálculo da exação fiscal, argumentando que essa matéria, também, configuraria concomitância. Porém, como já frisei, cabe a esta instância recursal apreciar, no mérito, a questão da base de cálculo.

Retomando o lançamento fiscal, para que possamos analisar a base de cálculo.

O Fisco imputou infração **omissão de receitas financeiras**, valor tributável, no montante de **RS\$ 444.313.563,24**, quanto ao ano-calendário 2007, regime do lucro real anual.

As receitas, aqui, são rendimentos de aplicações financeiras/hedge (SWAP) auferidas no ano-calendário 2007, com recursos originários de integralização do capital social em moeda corrente, com a finalidade de proteção cambial.

No caso, o Fisco constatou na escrituração contábil, conforme Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do lançamento fiscal, que a contribuinte não oferecera à tributação as receitas financeiras, que houve diferimento, o que implicou omissão de receitas (e-fls.418/430, 516/525 e 1717/1723), *in verbis*:

(...)

Após o exame dos Livros e documentos das Pessoas Jurídicas cadastradas no CNPJ sob os n.ºs: 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).

(...)

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:

(...)

Obs:

- MMX MINAS-RIO MINERAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA, CNPJ 07.366.649/0001-70 (incorporada).

- MMX MINAS - RIO MINERAÇÃO S/A - CNPJ 02.359.572/0001-91 (incorporadora).

A autuação, lançamento de ofício, ocorreu em **26/05/2010**.

O crédito tributário lançado de ofício (Auto de Infração da CSLL), **anocalendarário 2007**, perfaz o montante de **R\$ 79.204.668,71**, na data da lavratura do auto de infração, cujas parcelas da exação fiscal estão assim discriminadas:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados até 30/04/2010) (R\$)	Multa de ofício 75% (R\$)	Total (R\$)
CSLL	39.988.220,69	9.225.282,51	29.991.165,51	79.204.668,71

Convém frisar que, muito tempo antes da autuação, o sujeito passivo - em **29/01/2008** - impetrou Ação de Mandado de Segurança - 10ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro - processo judicial nº 2008.51.01.011556-8, que está sendo controlado administrativamente através do processo nº **15374.000221/2008-72**.

No referido Mandado de Segurança ("writ" preventivo), a empresa pediu que lhe fosse 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.

Entretanto, não obteve êxito, a segurança foi negada na primeira instância da Justiça Federal (Sentença denegou a segurança, em 09/04/2008) (e-fls. 46/68). Ainda, na Apelação para o TRF/2ª Região, também, não obteve êxito. Mas, consta dos autos que efetuou depósito em juízo da CSLL, fato gerador 31/12/2007, em 31/01/2008, do que entendia ser o devido ao Fisco, e gozar dos efeitos do art. 151, II, do CTN (suspensão da exigibilidade).

Obs: Como dito, a Sentença de primeira instância, bem assim, a Apelação interposta pela recorrente tiveram julgamentos contrários à sua pretensão e, atualmente, a contenda judicial encontra-se pendente de julgamento perante o STJ, o Agravo em Recurso Especial nº 656497, autuado em 19/02/2015.

Cópia Guia judicial - depósito da CSLL, valor R\$ 39.754.147,10, de 31/01/2008 (e-fl. 107).

Entretanto, o Fisco - em procedimento de fiscalização - constatou que em relação à CSLL, fato gerador 31/12/2007, o referido depósito em juízo não contemplaria o montante integral, conforme TVF (e-fls 418/429), *in verbis*:

(...)

- 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 inciso II do Art. 151 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966.

(...)

Por isso, o auto de infração da CSLL foi lavrado sem suspensão da exigibilidade, com aplicação da multa de 75% e respectivos juros de mora.

Ainda na Impugnação na DRJ, a contribuinte argumentou:

- que, caso seja derrotada ou vencida na demanda que move judicialmente, mesmo assim, o depósito em juízo atinente à CSLL seria maior que o crédito tributário devido, pois o lançamento fiscal contém **erro na base de cálculo**;

- 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, de 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.

Enfrentando essas questões, o Acórdão *a quo* decidiu (e-fls. 2015/2037):

a) **quanto à multa de ofício**, exonerar a quantia de R\$ **29.815.610,32** (proporcional ao valor depositado judicialmente da CSLL), mantendo a multa apenas proporcional ao valor não depositado (depósito a menor);

b) **quanto à base de cálculo da CSLL**:

- que a renúncia à instância administrativa impedia a aplicação das Soluções de Consulta Cosit nº 32/08 e 45/08 para revisão da base de cálculo da exação fiscal, pois seria conflitante com a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança.

- que, em 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, 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.

Nesta instância recursal, nas razões do recurso voluntário a recorrente ressalta que, - apesar do Acórdão CARF nº 1402-001.104 -4ª Câmara/2ª Turma Ordinária ter afastado a concomitância entre o presente processo e o Mandado de Segurança e determinado a análise do mérito pela instância *a quo* 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.**

Na sessão **de 15/08/2017**, esta Turma, com outra composição, converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 1301-000.445 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (e-fls. 2089/2104), cujo voto condutor da Relatora Milene Araújo Macedo que, nessa parte, transcrevo, *in verbis*:

(...)

*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 da **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 01/03/201, 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. 60, 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.

(...)

"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.

(...)

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

(...)

Os autos retornaram, após efetuada a diligência solicitada, conforme Relatório Fiscal, de **05/03/2018** (e-fls. 2137/2141).

Primeiro, cabe lembrar, a contribuinte, nas razões do recurso, no seu demonstrativo de e-fl. 2042, apurou CSLL a pagar, valor do principal, R\$ **R\$ 22.033.966,98**, conforme entendimento da Solução de Divergência Cosit nº 32/08, Coluna KPMG, cujo demonstrativo transcrevo a seguir:

Conta contábil	Descrição das contas contábeis	Anglo cálculo devido	Receita Federal do Brasil Auto de Infração	KPMG
1205.01.0002	Ganho Nao Rcaliz.Liq.Opcr.Dc Hcdge(Swap)	390.292.215,09	377.946.199,64	377.946.199,64

Processo nº 10872.000053/2010-03
Acórdão n.º **1301-003.430**

S1-C3T1
Fl. 2.193

	Rendimentos de Aplicações Financeiras	67.211.246,97	66.367.363,60	66.367.363,60
	Juros de mútuo	1.444.321,68	-	1.444.321,68
	Descontos Obtidos	13.060,91	-	13.060,91
	Juros outros	1.125,24	-	1.125,24
	Sub-total de Receitas	458.961.969,89	444.313.563,24	445.772.071,07
1205.01.0002	(-) Despesa Fin - Juros Sobre Mutuo	(5.130.126,78)	-	(5.130.126,78)
	(-) Despesa Fin - Juros S/ Prov. Desmob. Ativos	(1.987.594,00)	-	(1.987.594,00)
	(-) Despesa Fin - Juros s/ Emprést. Banc. - R\$	(18.890.967,62)	-	(18.890.967,62)
	(-) Despesa Fin - Juros outros	(3.295.595,21)	-	(3.295.595,21)
	(-) Despesa Fin - Perdas Realizadas Opcrac.Hedge(Swap)	(29.845.341,34)	-	(23.030.308,92)
1205.01.0001	(-) Despesa Fin - Despesas Bancárias	(156.689,80)	-	(156.689,80)
1205.01.0002	(-) Despesa Fin - Outras	(17.571,71)	-	(17.571,71)
1205.01.0001/0002	(-) Despesas Tributárias	(15.451.825,39)	-	(15.451.825,39)
1205.01.0001	(-) Despesas ativo diferido - pré operacionais	(167.085.973,56)	-	(159.093.152,00)
	Sub-total	(241.861.685,41)	-	(227.053.831,43)
	Sub-total	217.100.284,48	-	218.718.239,64
1205.01.0001	Outras provisões (gratificação de desempenho)	260.800,00	-	260.800,00
	Brindes	4.238,90	-	4.238,90
	Doações não dedutíveis	369.849,48	-	369.849,48
1205.01.0002	Valores de perda de hedge registrados por competência (provisão)	29.845.341,34	-	23.030.308,92
1205.01.0001	Juros S/ Prov. Desmob. Ativos	-	-	1.987.594,00
	Gratificação Da Diretoria	-	-	158.855,12
	Patrocínio	-	-	291.969,25
	(+) Sub-total despesas indedutíveis	30.480.229,72	-	26.103.615,67
	= Base de cálculo do IRPJ e da CSLL	247.580.514,20	444.313.563,24	244.821.855,31
1001.04.0001	CSLL a depositar (III)	22.282.246,28	39.988.220,69	22.033.966,98
	CSLL depositada (IV)	39.754.147,10	39.754.147,10	39.754.147,10
	CSLL depósito a maior (III - IV)	(17.471.900,82)	234.073,59	(17.720.180,12)

Por outro lado, a diligência fiscal apurou CSLL a pagar **R\$ 23.159.240,81**, aplicando entendimento da Solução de Divergência Cosit nº 32/08, cujo demonstrativo transcrevo a seguir:

Conta contábil	Descrição das contas contábeis	Valores Apurados Contabilidade Diligência Fiscal	Receita Federal do Brasil Auto de Infração	KPMG
1205.01.0002	Ganho Não Realiz.Liq.Opcr.Dc Hedge(Swap)	390.292.215,09	377.946.199,64	377.946.199,64
	Rendimentos de Aplicações Financeiras	66.961.773,74	66.367.363,60	66.367.363,60
	Juros de mútuo	1.444.321,68	-	1.444.321,68
	Descontos Obtidos	13.060,91	-	13.060,91
	Juros outros	1.125,24	-	1.125,24

	Sub-total de Receitas	458.712.946,66	444.313.563,24	445.772.071,07
1205.01.0002	(-) Despesa Fin - Juros Sobre Mutuo	(5.130.126,78)	-	(5.130.126,78)
	(-) Despesa Fin - Juros S/ Prov. Desmob. Ativos	(1.987.594,00)	-	(1.987.594,00)
	(-) Despesa Fin - Juros s/ Emprst. Banc. - R\$	(18.890.967,62)	-	(18.890.967,62)
	(-) Despesa Fin - Juros outros	(3.295.595,21)	-	(3.295.595,21)
	(-) Despesa Fin - Perdas Realizadas Operac.Hedge(Swap)	(29.845.341,34)	-	(23.030.308,92)
1205.01.0001	(-) Despesa Fin - Despesas Bancárias	(156.689,80)	-	(156.689,80)
1205.01.0002	(-) Despesa Fin - Outras	(17.571,71)	-	(17.571,71)
1205.01.0001/0002	(-) Despesas Tributárias	(15.451.825,39)	-	(15.451.825,39)
1205.01.0001	(-) Despesas ativo diferido - pré operacionais	(159.530.535,01)	-	(159.093.152,00)
	Sub-total	(234.306.246,86)	-	(227.053.831,43)
	Sub-total	224.406.249,80	-	218.718.239,64
1205.01.0001	Outras provisões (gratificação de desempenho)	260.800,00	-	260.800,00
	Brindes	4.238,90	-	4.238,90
	Doações não dedutíveis	369.849,48	-	369.849,48
1205.01.0002	Valores de perda de hedge registrados por competência (provisão)	29.845.341,34	-	23.030.308,92
1205.01.0001	Juros S/ Prov. Desmob. Ativos	1.987.594,00	-	1.987.594,00
	Gratificação Da Diretoria	158.855,12	-	158.855,12
	Patrocínio	291.969,25	-	291.969,25
	(+) Sub-total despesas indedutíveis	32.918.648,09	-	26.103.615,67
	= Base de cálculo do IRPJ e da CSLL	257.324.897,89	444.313.563,24	244.821.855,31
1001.04.0001	CSLL a depositar (III) CSLL depositada (IV)	23.159.240,81 39.754.147,10	39.988.220,69 39.754.147,10	22.033.966,98 39.754.147,10
	CSLL depósito a maior (III - IV)	(16.94.906,29)	234.073,59	(17.720.180,12)

Quanto às divergências apuradas pela Diligência Fiscal em relação aos dados da KPMG, consta do Relatório Fiscal (e-fls. 2120/2121), *in verbis*:

(...)

2. Com base nas contas analíticas extraídas dos livros Razão do período de 01/01/2007 a 31/12/2007, e do Balancete Analítico do mês de 12/2007, constantes do Processo Administrativo de nº 10872.000053/2010-3, foi apurado que todas as receitas e todas as despesas listadas na planilha transcrita às fls.2062 do Recurso Voluntário foram devidamente escrituradas.

3- Foi constatada divergência de valores nas contas de receita de número 1205.01.002 - **Ganho Não Realizado Liq. Oper. de Hedge** (reclassificada para o código 4.2.01.02.0004), 1205.01.002 - **Rendimentos de Aplicações Financeiras** (reclassificada para o código 4.2.01.02.0001), 1205.01.002 - **Despesas Financeiras -Perdas Realizadas Operac. Hedge**

(reclassificada para o código 4.2.01.01.0006), e Códigos 1205.01.0001/0002 (Despesas de Ativo Diferido - Pré-Operacionais), conforme discriminado no anexo "CONFERÊNCIA BASE DE CÁLCULO IRPJ E CSLL", parte integrante deste relatório.

*4- Em resposta ao subitem 1.3 supra, foi apurado, com base nos valores descritos no anexo citado no item 3 deste relatório, que a CSLL devida correspondia à quantia de **R\$ 23.159.240,81** (vinte e três milhões, cento e cinquenta e nove mil, duzentos e quarenta reais e oitenta e um centavos), tendo sido depositada a importância de R\$ 39.754.147,10 (trinta e nove milhões, setecentos e cinquenta e quatro mil, cento e quarenta e sete reais e dez centavos).*

5 - Também integram o presente relatório os anexos 5 "DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS" e "DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS TRIBUTÁRIAS".

6 - Oportuno destacar que a fiscalização se ateve, exclusivamente, a responder aos esclarecimentos feitos pelo CARF, no que diz respeito à escrituração dos valores listados pela impugnante na planilha elaborada pela empresa de auditoria independente KPMG, apontando eventuais divergências e o reflexo na apuração do valor devido à título de CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

(...)

Intimada do Resultado da Diligência (Relatório), a contribuinte apresentou suas razões (e-fls. 2129/2131), *in verbis*:

(...)

De se ressaltar, inicialmente, que em resposta ao item (i) da Resolução nº 1301-000.445 a d. Autoridade Fiscal bem constatou que foram consideradas no laudo elaborado pela KPMG a totalidade das receitas financeiras, despesas financeiras e despesas pré-operacionais registradas na escrituração contábil, nos termos das Soluções de Divergência Cosit n" 32/08 e 45/08.

Por essa razão, a d. Autoridade Fiscal reconheceu que o valor lançado é de fato muito superior ao valor efetivamente devido, bem como que o valor do depósito judicial realizado nos autos do mandado de segurança nº 2008.51.01.011556-8 é mais que suficiente para garantir a totalidade dos valores de CSL que poderiam ser dela exigidos na hipótese de decisão desfavorável na ação judicial, não havendo que se falar portanto em imposição de multa de ofício e de juros de mora.

Não obstante, a d. Autoridade Administrativa acabou apurando como devido um valor um pouco superior àquele apontado pelo Laudo da KPMG em virtude da suposta "divergência de valores" escriturados em algumas contas contábeis da ora Requerente, sobretudo daqueles registrados na conta de receita

de número 1205.01.002- Ganho Não Realizado Liq. Oper. de Hedge (reclassificada para o código 4.2.01.02.0004).

Especificamente com relação à conta nº 4.2.01.02.0004, vale ressaltar que, **muito embora o próprio lançamento tenha apurado como receita tributável o valor de R\$377.946.199,64, o Relatório Fiscal apurou o valor de R\$390.292.215,09, conforme se infere do "Anexo: Conferência Base de Cálculo IRPJ e CSLL", "verbis": (...)**

Contudo, é evidente que o Relatório Fiscal não poderia inovar a autuação fiscal para agravar a situação do contribuinte, adotando uma base de cálculo maior que aquela utilizada no lançamento.

De todo modo, apenas por excesso de zelo, esclarece a Requerente que a diferença de valores decorre de estorno de valores lançados na conta nº 4.2.01.02.0004 -Ganho Não Realizado Liq. Oper. de Hedge, conforme é possível verificar no "Razão Analítico em Real de 01/04/2007 até 10/04/2007" de fls. 585 do processo eletrônico.

O valor estornado é referente a lançamento do ano de 2006, que não havia sido encerrado à época da incorporação e que por isso ocasionou o lançamento da transferência de saldo referente a incorporação em valor maior do que o devido. **Vale ressaltar que tal fato foi esclarecido pela Requerente já na fase de fiscalização em resposta ao Termo de Intimação nº 0719000/04976/2009 às fls. 114/115 do processo eletrônico, além de ser verificado no Razão às fls. 363 do processo eletrônico, no qual o valor correto, após o estorno, foi manuscrito sobre aquele indicado no razão.**

Ocorre que o erro na contabilização somente foi verificado posteriormente, o que levou à retificação dos valores lançados na conta nº 4.2.01.02.0004 por meio do estorno em dezembro de 2009. Isto pode ser facilmente constatado no Razão às fls. 585 do processo eletrônico, cuja data de emissão foi 21/12/2009.

O equívoco do relatório da diligência decorreu, provavelmente, de ter levado em consideração os saldos indicados no Razão em 31/12/2007, às fls. 595 do processo eletrônico, que foi emitido em 21/02/2008, ou seja, antes da realização do estorno e, portanto, apresentando um valor superior ao correto, que é aquele apurado pela KPMG, de R\$ 377.946.199,64.

De todo modo, tendo sido aceita pelo ilustre fiscal autuante a explicação quanto ao estorno na conta nº 4.2.01.02.0004, que inclusive o considerou na lavratura do auto de infração, não cabe a sua desconsideração agora, na fase de diligência, com a consequente apuração de um valor superior àquele que já foi reconhecido pelo fiscal autuante, como receita tributável.

Outrossim, a Requerente também verificou que a d.Autoridade Administrativa apurou incorretamente o saldo da conta 1205.01.0002 - Rendimentos de Aplicações Financeiras

(reclassificada para o código 4.2.01.02.0001), indicando o valor de R\$66.961.773,74, quando o correto seria R\$66.367.363,00, como apurado pela KPMG e considerado no auto de infração pelo i. fiscal autuante tendo em vista os esclarecimentos apresentados pela Requerente durante a fase de fiscalização (fls. 111/114 do processo eletrônico), de modo que realmente não poderia ser majorado em razão da diligência.

Ou seja, em ambos os casos, o i. fiscal autuante não só acatou as explicações dadas pela Requerente durante o período fiscalizatório, bem como consignou no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, de forma detalhada e explícita, todos os lançamentos que compõem os valores R\$ 377.946.199,64 e R\$66.367.363,00 (fls. 419/446 do processo eletrônico), de forma a elucidar quaisquer dúvidas acerca dos montantes considerados.

Aliás, em demonstração de sua boa-fé, esclarece a Requerente que o relatório fiscal de diligência apurou também de forma incorreta o valor das despesas de ativo diferido - pré-operacionais escrituradas na conta contábil n° 1205.01.0001, tendo considerado como despesa dedutível o valor de R\$159.530.535,01, superior portanto ao quanto apurado pela KPMG, de R\$159.093.152,00.

Assim, resta claro que os valores corretos dos saldos das contas n°s 4.2.01.02.0004 - Ganho Não Realizado Liq. Oper. de Hedge e 4.2.01.02.0001 - Rendimentos de Aplicações Financeiras devem ser apurados, com base nos valores considerados no lançamento sobre estas contas, e não tomando por base valores superiores como apurados na diligência, sendo certo, ainda, que o valor das despesas de ativo diferido - pré-operacionais registradas na conta contábil n° 1205.01.0001 deve corresponder ao valor apurado pela KPMG, (...).

Sem delongas, pertinentes as observações e objeções do sujeito passivo em relação ao resultado -Relatório de Diligência.

O oferecimento à **tributação das receitas financeiras** deve ser 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. O excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício.

Por isso, entendo que o valor correto do valor a pagar da CSLL (principal) corresponde a **R\$ 22.033.966,98** quanto ao ano-calendário 2007, conforme demonstrativo transcrito anteriormente, coluna Auditoria da KPMG. Além disso, deve-se exonerar a multa de ofício, pois o depósito judicial foi maior que o débito (exigibilidade suspensa, depósito em juízo de montante superior ao devido).

Juros de mora. O fato gerador da CSLL ocorreu em 31/12/2007 e o vencimento em 31/03/2008 - Demonstrativo de Multa e Juros de Mora - Auto de Infração (e-fl.

585). O depósito judicial do montante integral ocorreu em 31/01/2008 -Cópia Guia judicial - depósito da CSLL, valor R\$ 39.754.147,10 (e-fl. 107). Os juros de mora a partir do depósito judicial ficam sub-rogados no valor dos rendimentos do referido depósito.

Está prejudicado o Recurso de Ofício pela improcedência da multa de ofício, pois o depósito judicial foi maior que o débito da CSLL apurado do período objeto do lançamento fiscal (exigibilidade suspensa).

Por tudo que foi exposto, voto para:

- a) conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício;
- b) conhecer e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para reduzir o valor do principal da CSLL de R\$ 39.988.220,69 para R\$ **22.033.966,98** (fato gerador 31/12/2007) e exonerar a multa de ofício (débito da CSLL, quando do lançamento fiscal, já estava com exigibilidade suspensa pelo depósito em juízo de montante superior ao devido).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel