



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13808.001860/00-54
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.042 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 05 de agosto de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CREDICARD PROMOTORA DE VENDAS LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO PARCIAL. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. DEDUTIBILIDADE DE PERDAS EM OPERAÇÕES DE SWAP. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DO PARADIGMA APRESENTADO. LEGISLAÇÃO DIVERSA. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecida a porção do Recurso Especial para a qual se apresenta como Acórdão paradigma decisão baseada em arcabouço fático, relevante para a matéria especificamente questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

A relevância jurídica de tal *discrepância* factual, como óbice para o manejo do *Apelo* Especial, resta inquestionável quando é constatado que a legislação que rege os *fatos* tratados no Acórdão paradigma é diversa daquela que regula as circunstância colhidas pela Fiscalização no feito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 1996

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à matéria juros sobre a multa, vencidos os conselheiros Andréa Duek Simantob (relatora), André Mendes Moura e Viviane Vidal Wagner, que conheceram integralmente do recurso. No mérito, na parte conhecida, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício e Relatora

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andre Mendes de Moura, Livia de Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado por meio do Recurso Especial de fls. 524 e ss., contra o Acórdão nº 1201-00.049, proferido pela 1ª Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, em sessão de julgamento realizada em 13 de maio de 2009 que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário do sujeito passivo para cancelar a exigência de CSLL e exonerar o cômputo de juros sobre a multa de ofício (fls. 396 e ss.). A decisão teve a seguinte ementa:

Assunto: Imposto Sobre a renda de pessoa - IRPJ e reflexo

Ano-calendário: 1.996

IRPJ/POSTERGAÇÃO/PERDAS EM OPERAÇÕES DE SWAP. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO

Uma vez que a dedutibilidade da despesa está condicionada, é necessário que o contribuinte prove que ocorreu a postergação de imposto em função da dedução antecipada de despesa. Ausência de nulidade do lançamento sob este fundamento

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL PARA COBRANÇA DA CSLL

A legislação restringe a indedutibilidade somente ao lucro real.

COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA

Inexiste previsão legal para a cobrança de juros sobre a multa.

Trata o presente processo de autos de infração que exigem da contribuinte em referência IRPJ e CSLL, relativos ao ano-calendário 1996.

O auto de infração de IRPJ tem por fundamento a glosa de despesas consideradas indedutíveis - resultado negativo de SWAP, no montante tributável de R\$ 756.502,54, que teve por fato gerador 31/12/1996 e crédito tributário constituído de R\$ 426.738,55, aí incluídos principal, multa de ofício e juros de mora (fls. 230 e ss, do volume 1 digitalizado). O auto de

infração de CSLL tem por fundamento a mesma glosa que levou à falta de recolhimento da CSLL em 31/12/1996, no mesmo montante tributável de R\$ 756.502,54, e crédito tributário constituído de R\$ 139.784,88.

Apreciando o Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica contra a decisão da Turma Julgadora de 1ª Instância que manteve integralmente as exigências, a 1ª Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção decidiu, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para exonerar a exigência da CSLL e os juros sobre a multa de ofício

Cientificada, a PGFN manejou Recurso Especial (fls. 409 e ss do volume 2 digitalizado), alegando que o colegiado *a quo* teria dado à legislação tributária interpretação divergente de outras turmas do CARF e/ou do Conselho de Contribuintes, no tocante às seguintes questões:

1 – Glosa de despesas não operacionais da base de cálculo da CSLL. Indicou como paradigma o Acórdão n.º 107-08.870

2 – Incidência de juros sobre a multa de ofício. Indicou como paradigmas o Acórdão n.º 9101-00.539 e o Acórdão n.º CSRF/04-00.651.

Pelo despacho de fls. 506/509, o Recurso Especial da PFN foi admitido.

Cientificada do Acórdão n.º 1201-00.049, do Recurso Especial da PGFN e do respectivo despacho de admissibilidade, a contribuinte interpôs Embargos de Declaração, no qual alegou ter havido omissão, contradição e obscuridade no aresto. O órgão de jurisdição também opôs Embargos de Declaração (fls. 455), rejeitado pelo despacho de fls. 521/523.

A interessada reiterou o teor dos aclaratórios (fls. 486 e ss)

Em sessão de julgamento realizada em 05/12/2012, a 1ª Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF, apreciou os Embargos de Declaração, e decidiu acolhê-los para suprir omissão e rerratificar o aresto anterior, sem alterar o seu resultado de julgamento (e-fls. 591/605). Essa nova decisão restou deduzida no Acórdão n.º 1401-000.914, e recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Embargos de Declaração conhecidos e providos em parte sem, contudo, alterar o decidido. Os Embargos de Declaração não são considerados o veículo adequado para a discussão do inconformismo da Recorrente, pois eventual inconformismo do embargante deve ser objeto de discussão nos meios processuais cabíveis.

PERDAS COM SWAP. Dedutibilidade limitada aos ganhos. As perdas apuradas nas operações de swap somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos em operações de swap.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. PERDAS COM SWAP.

As perdas apuradas nas operações de swap somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos em operações de swap. Quando não se prova que a operação no mercado de derivativos se relaciona à proteção dos direitos e obrigações do contribuinte, fica descaracterizado o propósito de cobertura de risco (*hedge*) da operação.

A interessada, na pessoa de seu representante legal, foi cientificada desse acórdão complementar, em 22/07/2013, e manejou, em 06/08/2013, Recurso Especial (fls. 606/660) aduzindo que o Acórdão nº 1201-00.049 e seu complementar - Acórdão nº 1401-000.914 - teriam interpretado a legislação tributária de forma divergente de outras decisões proferidas pelo CARF e/ou Conselho de Contribuintes, **no que se refere à impossibilidade de análise de provas documentais juntadas aos autos por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário**. Indicou como paradigmas o Acórdão nº 2401-00.135 e o Acórdão nº CSRF/03-04.382.

Ofereceu, ainda, contrarrazões ao Recurso Especial da PFN em que suscita, preliminarmente, o não conhecimento do Recurso Especial em razão da não comprovação da divergência jurisprudencial pela falta de cotejo analítico entre recorrido e paradigmas. Acusa, ainda, falta de similitude fática entre as decisões comparadas. Especificamente em relação ao tema juros sobre multa, afirma que um dos acórdãos apontados como paradigma julgou a matéria à luz do disposto no § 3º do artigo 950 do RIR/99, que sequer teria sido ventilado nestes autos.

No mérito defende que não existe previsão legal a amparar a exigência de CSLL, pois, não se poderia aplicar a essa contribuição as mesmas adições, exclusões e compensações previstas na legislação do IRPJ, uma vez que são tributos de natureza diversa, com bases de cálculo também são diversas.

No tocante a incidência de juros sobre multa de ofício registra que a legislação que regula a matéria prevê apenas a incidência de juros sobre valor do tributo, ou, quando muito na hipótese da multa corresponder ao valor principal do débito exigido, mas que, no caso concreto, considerando que autuação se deu por suposta falta de recolhimento de tributo, somente sobre este valor devem incidir os juros. Colaciona jurisprudência.

Requer, ao final, a manutenção do acórdão recorrido na parcela que deu provimento ao recurso voluntário.

Em 18/12/2014 a pessoa jurídica protocolizou solicitação de desistência de recurso, aviada em petição constante de fls. 662/709, em decorrência da parcial adesão ao Programa de Recuperação Fiscal instituído pela Lei nº 11.941, de 28 de maio de 2009, reaberto pelo art. 34 da Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014 (regulamentado pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 30 de julho de 2014, com as alterações da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 21, de 17 de novembro de 2014).

Muito embora a desistência tenha sido parcial, a parte objeto da desistência diz respeito, justamente, ao objeto do Recurso Especial do sujeito passivo, ou seja, a integral exigência de IRPJ relativa ao ano-calendário 1996. Nessas condições, o Recurso Especial do sujeito passivo foi não conhecido pelo despacho de exame de admissibilidade de fls. 719/722.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

CONHECIMENTO

A PGFN foi cientificada pessoalmente do Acórdão n.º 1201-00.049, em 29/10/2010 e, o Recurso Especial foi manejado em 09/11/2010, como se verifica às fls. 405 e ss, de modo que o Recurso é tempestivo.

A Recorrida apresenta razões voltadas contra o conhecimento do Recurso Especial. Afirma que a PGFN não realizou o cotejo analítico e que as situações fáticas tratadas nas decisões comparadas são distintas. Diante disso passo a analisar a admissibilidade do Recurso Especial.

Muito embora no Recurso Especial não tenha sido feita a transcrição de trechos dos votos proferidos nos paradigmas, considero que a PGFN se desincumbiu de seu ônus e demonstrou as teses e conclusões distintas adotadas em cada julgado.

No que se refere ao lançamento de CSLL, a PGFN transcreveu a ementa do paradigma e realizou o cotejo com o acórdão recorrido, como se nota dos seguintes trechos do apelo especial:

No caso, a fiscalização procedeu à glosa da dedução de resultado negativo de Swap, por não considerá-lo operacional pela legislação do imposto de renda, à medida de que se trata despesa financeira não necessária à atividade da empresa, conforme detalhado no termo de verificação fiscal.

Contudo, o acórdão recorrido afastou a aludida glosa por entender que as despesas indedutíveis para o IRPJ não se estendem para a apuração da CSLL.

Ao assim decidir, o colegiado *a quo* exarou entendimento divergente da decisão proferida pela 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no acórdão n.º 107-08.870 (cópia anexa), cuja ementa abaixo se reproduz:

[...]

No paradigma, consagrou-se o entendimento de que as despesas desnecessárias, e, conseqüentemente, desprovidas do caráter operacional, são também indedutíveis na apuração da CSLL.

Resta, portanto, caracterizada a divergência jurisprudencial, pois os acórdãos postos em cotejo, ao apreciarem a mesma matéria, expressaram entendimentos opostos

Quanto à exigência de multa sobre juros, a demonstração também se deu com a transcrição das ementas e foi feita da seguinte forma:

O acórdão hostilizado excluiu os juros de mora sobre a multa de ofício.

Neste ponto, o acórdão recorrido apartou-se de disposição de lei e adotou posicionamento que diverge do entendimento sufragado pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão paradigma 9101-00.539 (cópia anexa), cuja ementa segue abaixo transcrita:

[...]

Cumpre aduzir, para o efeito de realizar o confronto analítico exigível na hipótese para a admissibilidade recursal, que nos precedentes acima citados, também se tratava de discussão sobre a possibilidade de incidência de juros de mora sobre multa de ofício .

De um lado, a decisão recorrida entendeu que seria impossível considerar a multa de ofício como integrante do débito para efeitos de juros moratórios.

De outro lado, os paradigmas consagram a tese de que os juros de mora, calculados a taxa selic, incidem sobre o crédito tributário constituído, nele incluído a multa de ofício.

Nesse jaez, pede-se vênua para realizar o cotejo entre as duas situações fáticas demonstradas. Em ambos, tratava-se de lançamento de ofício, do qual decorreu a imposição de multa. Novamente, nas duas situações, discutiu-se a possibilidade da incidência de juros de mora sobre a referida multa de ofício. Contudo, o acórdão recorrido e os paradigmas chegaram a conclusões diversas. Enquanto, a decisão recorrida afasta a incidência dos juros moratórios sobre a multa, os paradigmas decidem pela incidência de tais juros sobre a penalidade.

Dessa forma, demonstrada a existência de dissídio jurisprudencial sobre a matéria ora tratada, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial, consoante o disposto no Regimento Interno.

Entendo que a Recorrente realizou de forma suficiente o cotejo analítico, razão pela qual rejeito esta primeira preliminar de não conhecimento do recurso.

Passa-se a apreciar a arguição de inexistência de semelhança fática, primeiramente em relação à autuação da CSLL.

Nos lançamentos, a auditoria fiscal autuou glosa de despesas consideradas não necessárias e, assim, indedutíveis. No acórdão recorrido, as despesas com perdas em operações de swap foram consideradas indedutíveis da base de cálculo do IRPJ do ano-calendário 1996. No entanto, entendeu o colegiado que essas despesas não seriam indedutíveis da base de cálculo da CSLL por compreender que não haveria regramento específico que determine que as deduções, exclusões e adições legalmente previstas na apuração do IRPJ devem ser aplicadas à apuração da CSLL. Colaciona-se o seguinte trecho do voto condutor:

Muito embora a CSLL apresente semelhanças com o IRPJ no que concerne à apuração da sua base de cálculo, ela é regida por legislação específica. Isso significa que as regras que limitam a dedutibilidade de despesas para fins de CSLL devem ser próprias da legislação da contribuição. Não é possível aplicar as regras de limitação à dedutibilidade do IRPJ por analogia ou extensão do disposto no art. 57 acima transcrito, uma vez que ele é expresso no sentido que se deve observar a legislação específica da CSLL para apuração da sua base de cálculo.

Voltando à legislação que restringiu a dedutibilidade integral das perdas em operações de swap, resta claro que ela fez questão de estabelecer referida limitação somente ao lucro real. Não há assim qualquer determinação em lei que imponha ou condicione a dedutibilidade integral das perdas em operações de swap na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

No paradigma de nº 107-08.870 houve exigência de CSLL sobre glosa de despesas financeiras que também haviam sido consideradas indedutíveis na apuração do IRPJ dos anos-calendário 1998 a 2000. Em síntese, a pessoa jurídica tomou empréstimo junto a instituições financeiras em relação aos quais pactuou juros e repassou os valores a título de mútuo a suas afiliadas, sem cobrança de quaisquer encargos financeiros em alguns períodos e em outros foram cobrados com insuficiência, em relação às taxas por ela pagas junto às instituições financeiras. Da mesma maneira, o sujeito passivo invocou a improcedência do lançamento de CSLL filiando-se à tese de que não se haveria previsão legal determinando aplicar à CSLL, as mesmas regras de dedutibilidade do IRPJ. Nesse passo decidiu-se, no paradigma, que a glosa das despesas não foi motivada por disposições específicas da legislação do IRPJ, mas se deu em razão da constatação de despesas financeiras consideradas desnecessárias. E o que as torna indedutíveis também da base de cálculo da CSLL é o próprio conceito de resultado do exercício apurado com observância da legislação comercial.

A situação fática analisada pelo paradigma é similar àquela apreciada no acórdão recorrido, pois, em ambas as decisões os lançamentos de CSLL se deram com base em glosa de despesas consideradas desnecessárias ou não comprovadas.

Já no que respeita à exigência de juros sobre multa de ofício, não é necessário perquirir acerca da similitude de situações fáticas, uma vez que em todos os lançamentos de ofício, após o decurso do prazo para pagamento espontâneo do crédito tributário, passam a ser computados juros sobre a multa de ofício exigida.

Sobre o tema, a decisão recorrida concluiu pela impossibilidade da cobrança de juros sobre a multa filiando-se à corrente jurisprudencial da época que considerava que a multa de ofício não faria parte do crédito tributário constituído e, assim, inexistiria fundamento legal para sua exigência.

Por outro lado, os paradigmas deduziram tese no sentido de que a obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional e sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Caracterizada a divergência também nesta matéria, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da PGFN.

Mérito

Deve-se ressaltar que não há mais litígio em relação à exigência de IRPJ, eis que transitou em julgado a decisão do colegiado de origem que concluiu que as despesas com operações de swap, no presente caso, seriam indedutíveis da base de cálculo do IRPJ. E o sujeito passivo desistiu do litígio em relação a essa exigência.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A questão da possibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício foi objeto de súmula editada pelo CARF, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Nos termos do 72, do Anexo II, do RICARF, as súmulas são de observância obrigatória pelos membros do CARF, de modo que, no presente caso, deve ser restabelecida a incidência dos juros sobre a multa de ofício, razão pela qual dou provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Voto Vencedor

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Redator designado

Com a devida vênia, ousou discordar de parte do entendimento adotado pela I. Conselheira Relatora, Andréa Duek Simantob, em seu fundamentado e robusto voto. A divergência abrange o conhecimento do Recurso Especial manejado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, exclusivamente naquilo que trata do tema da dedutibilidade de despesa com perdas em operações de swap, da base de cálculo da CSLL.

Diferentemente daquilo entendido pela I. Relatora - e também, previamente, acatado pelo r. Despacho de Admissibilidade - quanto à demonstração satisfatória de dissídio jurisprudencial regimentalmente exigido sobre a primeira matéria questionada (intitulada como glosa de despesas não operacionais da base de cálculo da CSLL), entende-se que não há a similitude fática necessária entre os Acórdãos recorrido e paradigma, os quais trataram de legislação diversa.

Isso pois, como se verifica do teor da ementa e do próprio voto condutor do v. Acórdão nº 107-08870 paradigma, a *rubrica* da despesa lá tratada era de despesas financeiras.

consubstanciadas em taxas e encargos relativos a empréstimo contraído no mercado e repassado à coligada. Confira-se:

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – A defesa foi exercida, ao serem apresentados o recurso e a impugnação, nos termos do PAF. Rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE – FALTA DE ENQUADRAMENTO LEGAL. Rejeita-se a preliminar de falta de enquadramento legal, quando os fatos descritos se subsumem à capitulação legal descrita no auto de infração.

DESPESAS FINANCEIRAS - DESPESAS DESNECESSÁRIAS. Tendo o sujeito passivo tomado empréstimos no mercado financeiro, e tendo concedido empréstimos a afiliadas, sem cobrança de encargos ou os cobrados com insuficiência, em relação às taxas por ela pagas junto às instituições financeiras, configura-se a desnecessidade das despesas financeiras às atividades da empresa, na proporção do capital cedido.

CSLL – DESPESAS DESNECESSÁRIAS. Tendo a glosa se dado em razão da constatação de desnecessidade das despesas financeiras, o que as torna indedutíveis também da base de cálculo da CSLL é o próprio conceito de resultado do exercício apurado com observância da legislação comercial.

(...)

A fiscalização glosou as despesas financeiras dos fatos geradores ocorridos em 31.12.98, 31.12.99 e 31.12.2000, decorrentes de empréstimos tomados no mercado financeiro, por considerar que são desnecessárias à manutenção da fonte pagadora (na proporção do capital cedido), além de não normais e não usuais, com enquadramento legal nos arts. 242, §§ 1º e 2º, do RIR/94 e art. 299, §§ 1º e 2º, do RIR/99, posto que a contribuinte emprestou dinheiro às suas afiliadas, sem cobrança de quaisquer encargos financeiros em alguns períodos e em outros foram cobrados com insuficiência, em relação às taxas por ela pagas junto às instituições financeiras.

(...)

Quanto à CSLL, em julgamentos anteriores votei a favor da exoneração dessa contribuição na situação de glosa de despesas consideradas desnecessárias. Entretanto, analisando as razões da Turma Julgadora, me convenci do contrário.

A Turma Julgadora consignou que em que pese o fato de nem todas as restrições à dedutibilidade de dispêndios previstas pela legislação do Imposto de Renda serem aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro, deve-se ter em conta que a glosa das despesas não foi motivada por disposições específicas da legislação do IRPJ. A glosa em questão se deu em razão da constatação de despesas financeiras consideradas desnecessárias e assim, o que as torna indedutíveis também da base de cálculo da CSLL é o próprio conceito de resultado do exercício apurado com observância da legislação comercial. (destacamos)

Primeiramente, temos que a base legal daquela outra Autuação é a cláusula geral de dedutibilidade de despesas da apuração do Lucro Real, veiculada no art. 47 da Lei nº 4.506/64 (correspondente ao art. 242 do RIR/94, repetido no art. 299 do RIR/99 – e atualmente contida no art. 311 do RIR/18), que trata das *despesas operacionais, necessárias, usuais ou normais* para as operações e transações da pessoa jurídica ou para a manutenção da fonte produtora.

Ao seu turno, o *ratio decidendi* desse v. Acórdão paradigma, em relação à dedução das despesas financeiras com empréstimo da base de cálculo da CSLL, foi exatamente sua desnecessidade, vez que repassado o financiamento a outra companhia sem cobrança, deduzindo indevidamente as taxas e encargos devidos à Instituição Financeira com a qual se contraiu tal numerário. A I. Relatora chega a dizer que tais valores não deveriam sequer ter sido computados no Lucro Líquido, por serem alheias à empresa autuada, denotando um reconhecimento de violação do próprio *princípio contábil da entidade*.

Desse modo, é certo que lá se tratou de 1) despesas com taxas e encargos referentes a empréstimo, 2) sujeitas e glosadas com base na regra geral do art. 47 da Lei nº 4.506/64, tido como aplicável à CSLL, 3) consideradas desnecessárias 4) por terem sido repassadas para outra companhia, sem cobrança correspondente de encargos.

Já no v. Acórdão nº 1201-00.049, ora recorrido, o Auto de Infração que lá foi tratado refere-se a glosa de perdas com operações de swap. Confira-se:

Assunto: Imposto Sobre a renda de pessoa -- IRPJ e reflexo

Ano-calendário: 1.996

**IRPJ/POSTERGAÇÃO/PERDAS EM OPERAÇÕES DE SWAP.
NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO**

Uma vez que a dedutibilidade da despesa está condicionada, é necessário que o contribuinte prove que ocorreu a postergação de imposto em função da dedução antecipada de despesa. Ausência de nulidade do lançamento sob este fundamento

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL PARA COBRANÇA DA CSLL

A legislação restringe a indedutibilidade somente ao lucro real.

COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA

Inexiste previsão legal para a cobrança de juros sobre a multa.

(...)

Referido Auto de Infração decorreu da glosa da despesa com operações de swap no montante que excedeu os ganhos com despesas da mesma natureza no ano calendário de 1996, em observância ao que dispõe o art. 76, § 4, a seguir transcrito:

(...)

Falta de previsão legal para autuação pela CSLL

Alega o contribuinte que o art. 74, § 4º da Lei 8.981/96 estabelece a restrição à dedutibilidade integral das despesas em operações de swap exclusivamente ao lucro real, conforme segue:

"§ 4º Ressalvado o disposto no parágrafo anterior, as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 72 a 74 somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos em operações previstas naqueles artigos"

A CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 e sua base de cálculo, prevista pelo artigo 2º do referido diploma legal, era, originalmente, o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pela (i) exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (ii) exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computado como receita; (iii) exclusão do lucro, decorrente de exportações incentivadas, revogada a partir do exercício de 1990 pela Lei nº 7.988, de 28 de dezembro de 1989; e (iv) adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido. Posteriormente, diversas foram as modificações na legislação atinente à CSLL.

Posteriormente, o artigo 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 determinou, "in verbis":

"Art. 57 Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei . nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta lei." (grifamos)

Muito embora a CSSL (SIC), apresente semelhanças com o IRRJ no que concerne à apuração da sua base de cálculo, ela é regida por legislação específica. Isso significa que as regras que limitam a dedutibilidade de despesas para fins de CSL (SIC), devem ser próprias da legislação da contribuição. Não é possível aplicar as regras de limitação à dedutibilidade do IRPJ por analogia ou extensão do disposto no art. 57 acima transcrito, uma vez que ele é expresso no sentido que se deve observar a legislação específica da CSLL, para apuração da sua base de cálculo.

Voltando à legislação que restringiu a dedutibilidade integral das perdas em operações de swap, resta claro que ela fez questão de estabelecer referida limitação somente ao lucro real. Não há assim qualquer determinação em lei que imponha ou condicione a dedutibilidade integral das perdas em operações de swap na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro. (destacamos)

Resta muito claro que, no presente caso, a Autuação tratou, especificamente, de glosa da *despesa* representada pela monta *excedente* das perdas em operação de *swap*, com base legal na previsão especial do art. 74, § 4º, da Lei nº 8.981/96. Em nenhum momento invocou-se o art. 47 da Lei nº 4.506/64, ou a ponderação de necessidade da despesa e nem um eventual conflito de sua dedução com a identidade patrimonial da entidade.

E, por sua vez, o v. Acórdão fundamentou o afastamento de tal glosa na inaplicabilidade do art. 74, § 4º, da Lei nº 8.981/96 para a apuração da base de cálculo da CSLL, vez que trataria apenas do cálculo do Lucro Real, remetendo à previsão do art. 57 da Lei nº 8.981/96 para arrimar essa conclusão, entendendo que seria necessário determinação específica em Lei específica para impor tal restrição pretendida pelo Fisco.

Dessa forma, conclui-se que aqui se tratou de 1) despesa com excedente de perdas em operação de swap, 2) glosada com base na regra especial e específica do art. 74, §4º, da Lei nº 8.981/96, 3) por acusação objetiva, sem qualquer ponderação de se sua necessidade 4) não envolvendo repasse a coligada ou desvinculação da despesa para a entidade.

Posto isso, não restam dúvidas que não reside no v. Acórdão paradigma a necessária similitude fática para o manejo do Recurso Especial. Mais do que isso: a base legal invocada pelas Autoridades Fiscais de cada Autuação e, posteriormente, tratada pelas C. Turmas de Julgamento **foi diferente**, não havendo aqui sequer a demonstração de que foi dado à *legislação tributária interpretação divergente*, conforme prevê o *caput* art. 67 do RICARF.

Havendo apenas um singular paradigma trazido pela *Parte* insurgente para tal matéria, não merece prosseguimento o tema da glosa das despesas com operações de *swap* da base de cálculo da CSLL, como pretendido no Recurso Especial.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial fazendário em relação à matéria intitulada como *glosa de despesas não operacionais da base de cálculo da CSLL*.

(assinado digitalmente)
Caio Cesar Nader Quintella

