



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720076/2017-69
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1201-003.584 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CHINA CONSTRUCTION BANK (BRASIL) BANCO MULTIPLO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2012

PARTICIPAÇÃO DE ADMINISTRADORES NOS LUCROS OU RESULTADOS. DEDUTIBILIDADE PARA FINS DE APURAÇÃO DA CSLL.

As normas que preveem a obrigatoriedade de adição ao lucro líquido, para fins de apuração do IRPJ, das participações nos lucros atribuídas a administradores, não são aplicáveis à CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Melo Carneiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Junior, Bárbara Melo Carneiro, André Severo Chaves (Suplente convocado) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). Ausente a conselheira Gisele Barra Bossa.

Relatório

Para descrever a controvérsia, adoto o relatório da DRJ:

“Dados gerais

Este acórdão tem por objeto julgar a impugnação apresentada contra o lançamento de ofício do Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, consubstanciado no auto de infração de fls. 120/125. A descrição dos fatos está complementada no relatório fiscal de fls. 128/149, que é parte integrante dos autos de infração.

O lançamento de ofício tem por objeto o tratamento tributário conferido pela contribuinte a despesas incorridas a título de participação nos lucros ou resultados (participação estatutária), no ano de 2012, no valor total de R\$ 13.189.619,93. A fiscalizada considerou tal despesa como indedutível na apuração do IRPJ e dedutível para fins de apuração da CSLL.

O entendimento adotado pela fiscalização é de que a contribuinte incorreu em infração quanto à apuração da CSLL, tendo em vista que seriam igualmente aplicáveis à CSLL as restrições contidas nos artigos 303 e 463 do Decreto n.º 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que assim dispõem:

Art. 303. Não serão dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 45, § 3º, e Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 58, parágrafo único).

Art. 463. Serão adicionadas ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, as participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídas a partes beneficiárias de sua emissão e a seus administradores Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 58, parágrafo único).

A autoridade fazendária refere ainda o disposto no art. 57 da Lei n.º 8.981/1995 e salienta que o entendimento adotado na autuação encontra suporte na Solução de Consulta COSIT n.º 89, de 24/03/2015, assim ementada:

DISPOSITIVOS LEGAIS: Decreto n.º 3.000, de 1999, art. 463.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL
EMENTA: ADMINISTRADOR EMPREGADO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS.

DESPESA INDEDUTÍVEL. Devem ser adicionados ao lucro líquido do período de apuração, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição, as participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídas a seus administradores, inclusive àqueles que tenham vínculo de emprego com a pessoa jurídica.

A base de cálculo do lançamento de ofício foi de R\$ 13.189.619,93, conforme quadro de fl. 121, que transcrevo a seguir:

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS		
INFRAÇÃO: DESPESAS OPERACIONAIS NÃO DEDUTÍVEIS		
Participação nos lucros atribuída aos administradores e considerada dedutível pelo contribuinte, conforme relatório fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2012	13.189.619,93	75,00

Esse valor foi compensado de ofício com a base de cálculo negativa de CSLL de R\$ 68.424.092,46 apurada ao final do ano de 2012, não havendo, portanto, valor tributável após a compensação, conforme apresentado no demonstrativo de fl. 122:

RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO				
Base de Cálculo das Atividades em Geral			-68.424.092,46	
INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS À COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA				
Multa	Infração		Valor Tributável	
75,00%	Das Atividades em Geral	(1)	13.189.619,93	
COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA				
	Valor Tributável	Base Negativa do Período Compensada	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	Valor Tributável após Compensação
(1)	13.189.619,93	13.189.619,93	0,00	0,00

O auto de infração foi cientificado à contribuinte em 31/01/2017 (ver fl. 243). A impugnação, tempestiva, foi apresentada em 24/02/2017 (ver despacho de fl. 299).

Em linhas gerais, os argumentos apresentados pela impugnante são os seguintes (mantidos os grifos do original):

a) "(...) o art. 57 da Lei 8.981/1995 prevê que se aplicam à CSLL (Lei 7.689/1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor. Portanto, segundo esse dispositivo, conquanto as normas atinentes à fiscalização (apuração) e modo de cumprimento da obrigação tributária (pagamento com DARF, com DCOMP, pagamento parcelado etc.) do IRPJ e da CSLL sigam um mesmo padrão, as bases de cálculo e alíquotas de cada tributo mantêm-se inalteradas".

b) "(...) a Receita Federal do Brasil, através do art. 3º da Instrução Normativa nº 390/2004, determinou fosse aplicado à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ e, no que couberem, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da CSLL. Assim, obedecido o quanto disposto no art. 57, da Lei nº 8.891/1995. (...) Esse é, pois, o conceito da expressão "normas de apuração" empregado na Lei nº 8.981/95, art. 57: normas referentes à (1) administração, ao (2) lançamento, à (3) consulta, à (4) cobrança, às (5) penalidades, às (6) garantias e ao (7) processo administrativo. Não se trata de apuração segundo os mesmos critérios de quantificação dos tributos (...)"

c) "(...) Seguindo o mesmo raciocínio, no âmbito da aplicação de acordos internacionais para evitar dupla tributação, o C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") há muito tem decidido que os arts. 57 da Lei nº 8.981/95 e 28 da Lei 9.430/96 não autorizam a aplicação automática dos tratados em relação à CSLL, pois se os convenientes pretendessem incluir a CSLL no âmbito da Convenção, tê-lo-iam feito expressamente. Ou seja, ao decidir a favor do Fisco na questão, o CARF tem acolhido a tese de que as disposições aplicáveis ao IRPJ não se aplicam automaticamente à CSLL, justamente em função do art. 57 da Lei nº 8.981/95!"

d) "(...) toda vez que a intenção do legislador é de aplicar à CSLL as disposições pertinentes ao IRPJ, a atividade legiferante é conduzida no sentido de indicar objetivamente, através de previsão expressa e específica, a relação que existirá, excepcionalmente, entre os dois tributos. Se o IRPJ e a CSLL tivessem, de fato, a mesma base de cálculo, não seria necessário tal grau de explicitação". Cita como exemplos os arts. 28 da Lei nº 9.430/1996 (com redação dada pela Lei nº 12.715/2012) e art. 50 da Lei nº 12.973/2014.

e) "(...) não há qualquer norma que vede a dedução da despesa em questão [despesa com pagamento de participação nos lucros a administradores] da base de cálculo da CSLL, haja vista que as regras previstas no âmbito do IRPJ não são aplicáveis à contribuição social. Isto é, embora tenham apuração semelhante, CSLL e IRPJ têm bases de cálculo próprias".

f) "(...) a aplicação de tais dispositivos [arts. 303 e 463 do RIR/99] à contribuição social implica violação ao princípio da estrita legalidade tributária previsto no art. 150, Inciso I, da Constituição Federal de 1988 e corroborada pelo art. 97 do CTN (...)"

g) "(...) não é permitido o uso de analogia ou interpretação extensiva para majorar a tributação. Somente através de lei, que estabeleça de forma rigorosa todos os critérios da hipótese e da consequência, é que podemos aceitar a majoração da base de cálculo da CSLL ora pretendida pela D. Autoridade Fiscal".

Posteriormente, em 28/03/2017, a impugnante juntou a petição de fls. 302/304, onde refere a publicação da Instrução Normativa nº 1.700/2017, que, segundo entende, tem

"cunho interpretativo" [e, portanto, retroativo] e "resolve em favor da Impugnante" o litígio. Transcreve, nesse particular, o item 85 do Anexo I do referido ato normativo:

ANEXO I - TABELA DE ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO

Nº	Assunto	Descrição do Ajuste	Aplica-se ao IRPJ?	Aplica-se à CSLL?	Dispositivo na IN
85	Participações nos Resultados e Gratificações	Os valores das gratificações atribuídas a administradores e dirigentes e das participações nos lucros de administradores e de partes beneficiárias, conforme previsto no § 3º do art. 45 da Lei nº 4.506, de 1964, e parágrafo único do art. 58 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.	Sim	Não	-

E o relatório do essencial.

A DRJ deu provimento à Impugnação apresentada, julgando improcedente o lançamento fiscal, por entender ser inaplicável à CSLL a exigência de adição das participações nos lucros dos administradores ao lucro líquido, aplicável ao IRPJ.

Tendo em vista o valor do crédito tributário exonerado, foi interposto o Recurso de Ofício ora analisado.

Voto

Conselheira Bárbara Melo Carneiro, Relatora.

O recurso atende os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Correto o entendimento da DRJ, devendo ser negado provimento ao Recurso de Ofício.

A Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, com a redação dada pela Instrução Normativa nº 1.881/2019¹, é cristalina ao explicitar que é inaplicável a necessidade de adição da participação nos lucros de administradores à base de cálculo da CSLL, por ausência de disposição legal, conforme item A.163, do seu Anexo I. Veja-se:

Nº	Assunto	Descrição do Ajuste	Aplica-se ao IRPJ?	Aplica-se à CSLL?	Dispositivo na IN	Controle na Parte B? (*)	Adição ou Exclusão Relacionada(*)
(...)							
A.163	Participações nos Resultados e Gratificações	Os valores das gratificações atribuídas a administradores e dirigentes e das participações nos lucros de administradores e de partes beneficiárias, conforme previsto no § 3º do art. 45 da Lei nº 4.506, de 1964, e parágrafo único do art. 58 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.	Sim	Não	-	Não	-

¹ A mesma disposição se encontrava na redação originária da Instrução Normativa nº 1.700/2017.

Conforme bem ressaltado pela DRJ, a referida disposição tem cunho interpretativo, de modo que deve ser aplicada retroativamente em benefício do contribuinte, nos termos do art. 106, inciso I, do CTN².

Neste mesmo sentido, são reiteradas as decisões deste Eg. Carf:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. DISPOSIÇÃO EXPRESSA EM INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Disposição expressa no Anexo I da IN RFB n.º 1.700, de 2017, determina que a adição à base de cálculo dos valores das gratificações atribuídas a administradores e dirigentes e das participações nos lucros de administradores e de partes beneficiárias, conforme previsto no § 3º do art. 45 da Lei n.º 4.506, de 1964, e parágrafo único do art. 58 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977 aplica-se apenas ao IRPJ, não havendo repercussão para a base de cálculo da CSLL.

(CARF. PTA n.º 16327.721758/2011-01. Acórdão n.º 9101-002.788. 1ª Turma da CSRF. Relator Conselheiro ANDRE MENDES DE MOURA. Sessão 09/05/2017)

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. DISPOSIÇÃO EXPRESSA EM INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Disposição expressa no Anexo I da IN RFB n.º 1.700, de 2017, determina que a adição à base de cálculo dos valores das gratificações atribuídas a administradores e dirigentes e das participações nos lucros de administradores e de partes beneficiárias, conforme previsto no § 3º do art. 45 da Lei n.º 4.506, de 1964, e parágrafo único do art. 58 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977 aplica-se apenas ao IRPJ, não havendo repercussão para a base de cálculo da CSLL.

(CARF. PTA n.º 16327.720261/2016-72. Acórdão n.º 1302-002.569. 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Relator Conselheiro MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA. Sessão 22/02/2018)

Assim, correto o entendimento de ser inaplicável a adição das participações nos lucros dos administradores à base de cálculo da CSLL, por ausência de determinação legal nesse sentido.

Conclusão

Pelo exposto, voto pelo não provimento do Recurso de Ofício, devendo ser mantida integralmente a decisão da DRJ que julgou improcedente o crédito tributário exigido nos presentes autos.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Melo Carneiro

² “Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;”

Fl. 6 do Acórdão n.º 1201-003.584 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.720076/2017-69