



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

Processo nº 16327.720841/2016-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.648 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2018
Matéria CSLL
Recorrente ITAU UNIBANCO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPJ. CSLL. BASES DE CÁLCULO. IDENTIDADE. INOCORRÊNCIA.

O disposto no artigo 57, da Lei nº 8.981/1995, determina que as normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ são aplicáveis à CSLL, mas estabelece, claramente, que tal identidade não alcança a base de cálculo da CSLL. Diante da ausência de previsão legal, cabível a dedutibilidade das despesas com pagamentos de honorários especiais e participação nos lucros ou resultados da base de cálculo da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora, vencida a conselheira Carmen Ferreira Saraiva, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada em substituição ao conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello

Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de auto de infração lavrado para a cobrança de CSLL no montante de R\$ 16.378.757,08 relativa aos anos-calendário de 2011 e 2012, o valor inclui a cobrança de multa de ofício de 75% e juros de mora até 12/12/2016.

2. A fiscalização concluiu serem indedutíveis da base de cálculo da CSLL as despesas relativas aos valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados e remuneração excedente de diretores.

3. Por economia processual e por bem descrever os fatos, adoto como parte deste, trecho do relatório constante da decisão de primeira instância:

“A autoridade fiscal relata, de forma sucinta, os fatos e a infração apurada. Ao que interessa para o presente voto, transcrevo os seguintes excertos do relatório fiscal:

“[...] 6. No curso da auditoria fiscal realizada, foi constatado que o contribuinte efetuou pagamentos a seus administradores sob o título de Participação nos Lucros ou Resultados e Remuneração Excedente de Diretores.

7. Em resposta ao Termo de intimação 10, de 26/02/2016, o contribuinte informou que "considera as verbas pagas como Participações dos Lucros aos Administradores dedutíveis na base de cálculo da CSLL e indedutíveis na base de cálculo do IRPJ", anexando a parte A do LALUR.

8. Em resposta ao Termo de intimação 17, de 06/12/2016, o contribuinte esclareceu "que as despesas com honorários especiais são adicionados à base de cálculo do IRPJ e que não há previsão legal para adição de cálculo da CSLL".

9. Verifica-se que o Itaú Unibanco S/A adicionou estes pagamentos à Base de Cálculo do Lucro Líquido do Exercício, para fins de apuração do Lucro Real, mas considerou dedutíveis na Base de Cálculo da CSLL.

[...] 12. [...] o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 em seus artigos 249, inciso I, 303, 357, parágrafo único, inciso I, e 463, vedam as deduções relacionadas a participações nos lucros atribuídas aos administradores bem como gratificações [...].

[...] 13. Dentro deste contexto, a Instrução Normativa SRF nº 2/69 e o Parecer Normativo CST nº 48/72 definem o critério da legislação fiscal para conceituar a figura de administrador e diretor da pessoa jurídica [...].

[...] 15. A exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foi instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, na forma prevista no artigo 195 da CF88.

16. De acordo com o artigo 2º da referida Lei, a base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

[...] 17. O§ 3º do artigo 45 da Lei nº 4.506, de 1964 é claro ao estabelecer que não serão consideradas no "lucro operacional" as despesas com as "gratificações ou participações no resultado atribuídas aos dirigentes ou administradores".

18. Nesse sentido também se aplicam as disposições contidas na Lei nº 10.101/2000 (artigo 3 § 1º) e no Decreto nº 3.000/99-RIR/99 (artigo 359), as quais determinam que os valores das participações nos lucros ou resultados pagos aos empregados podem ser deduzidos como despesas operacionais dentro do próprio exercício de sua constituição. Em momento algum é permitida tal dedução às participações atribuídas aos administradores.

[...] 19. No caso em concreto sob análise, o valor das participações atribuídas aos administradores e a gratificação paga a título de Remuneração Excedente foram considerados no cálculo do resultado do exercício (Base de Cálculo da CSLL), ou seja, esse valor afetou o cálculo do Lucro Líquido antes da CSLL, que é o valor a partir do qual são computadas as adições e as exclusões para a apuração final da base de cálculo da CSLL.

20. Em função disso, a base de cálculo da contribuição foi reduzida no valor das participações e gratificações atribuídas, devendo tais valores serem a ela adicionados para o cálculo da contribuição devida.

21. Nesse entendimento foi proferido em 10 de abril de 2014 o Acórdão CARF nº 1202-001.141 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária [...].

[...] 22. Corroborando esse entendimento, a Solução de Consulta nº 89 da Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal-COSIT, de 24 de março de 2015, em seus itens 8 e 9, dispõe que com relação à participação nos lucros atribuída aos administradores, o artigo 463 do RIR99 veda expressamente a possibilidade de dedução, determinando que essa despesa seja adicionada ao lucro líquido do período para fins de determinação do lucro real.

[...] 24. A mesma Solução de Consulta dispõe em seu item 10 que as conclusões expostas com relação ao IRPJ afetam, na mesma medida, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), uma vez que se aplica a essa contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, por força do comando do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

[...] 26. Os valores pagos a título de PLA e Remuneração Excedente aos administradores foram encontrados nas folhas de pagamentos, no LALUR e em informações prestadas conforme tabela abaixo:

Ano	2011	2012
PLA	R\$ 121.249.911,86	R\$ 71.442.778,62
Remuneração Excedente	R\$ 80.034.214,15	
TOTAL	R\$ 201.284.126,01	R\$ 71.442.778,62

[...] 28. Em análise aos sistemas internos da RFB verificou-se que o contribuinte apurou Base de Cálculo Negativa da CSLL no exercício de 2011. Em função desse fato houve compensação integral da infração apurada em 2011.

29. Com relação ao exercício de 2012, por haver Base de Cálculo Negativa da CSLL de períodos anteriores, foi compensado na autuação o valor da Base de Cálculo Negativa correspondente a 30% da infração apurada. [...]”.

4. Devidamente intimada em 13/12/2016 (fls. 43/43), a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 47/58) e trouxe, em síntese, os seguintes pontos de defesa: (i) a fiscalização incorreu em erro na identificação da matéria tributável ao classificar todos os pagamentos efetuados como gratificações; (ii) inexistente vedação legal para a dedução da base de cálculo da CSLL de despesas com pagamentos de participação nos lucros e honorários especiais de administradores; (iii) a fiscalização não pode exigir juros de mora sobre o valor da multa de ofício. Por fim, a contribuinte requer o cancelamento do auto de infração.

5. Em sessão de 17 de maio de 2016 a 13ª Turma da DRJ/POR, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos termos do voto relator, Acórdão nº 14-66.016 (fls. 101/118), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011, 2012

DESPESAS. GRATIFICAÇÃO A ADMINISTRADORES. INDEDUTIBILIDADE.

Não serão dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo e, sendo o caso, da penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento.

O crédito tributário corresponde à obrigação tributária principal e inclui a multa de ofício proporcional, devendo incidir os juros de mora sobre a totalidade do crédito titularizado pela Fazenda Pública, para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

6. A DRJ/RPO julgou improcedente a impugnação, em síntese, sob os seguintes fundamentos: (i) a denominação atribuída pela autuada aos valores em questão não altera a natureza jurídica dos pagamentos efetuados a título de retribuição ou benefício recebido em decorrência do exercício de cargo ou função, ainda que excepcional; e (ii) a adição à base de cálculo da CSLL das despesas em questão decorre da natureza dos pagamentos efetuados, por liberalidade da pessoa jurídica, que não correspondem à efetiva prestação de serviços por parte dos beneficiários.

7. Cientificada da decisão (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem em 23/05/2017, fl. 123), a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 21/06/2017 (fls. 126/138) reiterando as razões já expostas em sua Impugnação (item 4) e complementou sua defesa com os seguintes pontos:

7.1. Diferente do afirmado pela fiscalização e decisão de piso, os pagamentos a título de honorários especiais possuem natureza remuneratória pela prestação de serviços dos administradores para a sociedade.

7.2. Ainda que estivesse correto o entendimento de que todos os pagamentos efetuados fossem gratificações e participação nos lucros, a conclusão da fiscalização ainda estaria errada, pois a Instrução Normativa nº 1.700 de 14/03/2017 afastou a aplicação automática à CSLL no que tange as adições ao Lucro Líquido dos pagamentos a título de gratificações e participações no lucro.

7.3. Por fim requer que: (i) se declare a nulidade material do lançamento em razão do erro da valoração jurídica de parte do fato impositivo - classificação dos pagamentos efetuados como gratificação ao invés de honorários; (ii) o cancelamento do auto de infração; (iii) se afaste a aplicação de juros sobre a multa; e (iv) subsidiariamente, caso vença o entendimento da cobrança de juros que se aplique somente juros moratórios à taxa SELIC limitados a 1%.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

8. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

9. Inicialmente, cumpre ressaltar que a nulidade material alegada pela Recorrente relativa ao erro na valoração jurídica de parte do fato imponible será analisada conjuntamente com as demais questões de mérito, em observância ao disposto no artigo 59, §3º, do Decreto nº 70.235/72¹.

I. Da Dedutibilidade das Despesas com Pagamentos de Participação nos Lucros ou Resultados e Honorários Especiais da Base de Cálculo da CSLL: Ausência de Vedação Legal

10. Por considerar imprescindível para o desenrolar do presente julgamento, trago breves ponderações acerca das espécies tributárias CSLL e IRPJ.

11. A CSLL, prevista no artigo 195, inciso I, alínea "c", da Constituição Federal/88, é espécie tributária distinta do IRPJ e possui por base de cálculo o lucro, assim entendido como o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial e ajustado por adições e exclusões determinadas pela legislação específica.

12. Em sendo a base de cálculo da CSLL o lucro líquido e não o lucro real, as adições, deduções e exclusões possíveis para apuração da base de cálculo da CSLL são diversas daquelas previstas para o IRPJ.

13. Por mais que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL sejam derivadas do contábil, mais ajustes fiscais, é necessário ressaltar que os ajustes fiscais são determinados pela legislação aplicável a cada tributo. Espécies tributárias distintas estão sujeitas a regramento próprio.

14. Logo, as regras de indedutibilidade aplicáveis na apuração do lucro real não podem ser estendidas automaticamente para a apuração da CSLL, salvo se a legislação assim dispuser.

15. Tal premissa técnica pode ser ratificada pelo teor do artigo 57, da Lei nº 8.981/95 (Capítulo IV - Da Contribuição Social sobre o Lucro), pois o legislador cuidou de diferenciar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, *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, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, **mantidas a***

¹ “Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor,
com as alterações introduzidas por esta Lei. (grifos nossos)

16. Diferente do alegado pela fiscalização, o citado dispositivo não prevê que a base de cálculo do IRPJ é idêntica à da CSLL. Ao contrário, **fica claro que a base de cálculo e a alíquota constante da legislação específica (CSLL) devem ser mantidas.**

17. O que pretendeu o legislador foi consignar que se aplicam à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, leia-se a sistemática de recolhimento (anual (por estimativa ou levantamento de balancetes de suspensão ou redução) ou trimestral, bem como aos regimes de apuração pela receita bruta (lucro presumido), lucro arbitrado ou lucro real).

18. Vejam que, a própria Lei nº 8.981/95, ao limitar a compensação de prejuízos em 30% do lucro líquido ajustado dispôs a esse respeito em artigos distintos: artigo 42 para o IRPJ e artigo 58 para CSLL.

19. Da mesma forma, o art. 13 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, disciplinou a dedutibilidade de despesas na apuração das bases de cálculo do **IRPJ** e da **CSLL**, relacionando um rol taxativo de despesas indedutíveis, nos seguintes termos:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964: [destaquei]

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;

II - das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;

VII - das despesas com brindes.

20. Novamente, o dispositivo traz com clareza ser aplicável para as duas bases de cálculo. Se tal raciocínio fosse automático, o legislador não se perocuparia em citar cada um dos tributos. Tanto neste dispositivo, como o artigo 2º e parágrafos, da Lei nº 7.687/88², não encontro qualquer vedação a dedutibilidade dos pagamentos a título de remuneração excedente ou participação nos lucros ou resultados da base de cálculo da CSLL.

21. Mas não é só, discordo complementente da r. decisão de piso quando consigna ser o presente rol exemplificativo. Tal afirmação desconsidera regras básicas de hermenêutica, pois o *caput* dispõe de forma clara acerca do âmbito de aplicação das hipóteses de vedação e não há, como em muitos diplomas normativos, a expressão "**entre outras**" capaz de indicar que o rol é exemplificativo.

22. Admitir que tal rol não é taxativo significa sim desconsiderar o próprio teor do artigo 57, da Lei nº 8.981/95, bem como dos já citados artigos 42 e 58. É pressuposto do processo legislativo e das técnicas de hermenêutica que as normas sejam convergentes e harmônicas entre si, sob pena de ilegalidade e inconstitucionalidade do diploma.

23. Esse raciocínio também se materializa, por exemplo, no teor do artigo 50 da Lei nº 12.973/2014, que estendeu (expressamente) para a CSLL a regra de ineditutibilidade, prevista, até então, apenas para o IRPJ. Se de fato a base de cálculo da CSLL fosse idêntica a do IRPJ por que o legislador cuidaria, em diversos dispositivos, de consignar expressamente à aplicação para a contribuição em questão?

24. Na mesma esteira é a jurisprudência deste E. CARF, *verbis*:

*"CSLL. BASE DE CÁLCULO E LIMITES À DEDUTIBILIDADE.
A amortização contábil do ágio impacta (reduz) o lucro líquido do exercício. Havendo determinação legal expressa para que ela não seja computada na determinação do lucro real, o respectivo valor deve ser adicionado no LALUR, aumentando, portanto, a base tributável. Não há, porém, previsão no mesmo sentido, no que se refere à base de cálculo da Contribuição Social, o que, a nosso sentir, torna insubsistente a adição feita de ofício pela autoridade lançadora.*

*AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO.
INAPLICABILIDADE DO ART. 57, LEI N 8.981/1995.
Inexiste previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da amortização do ágio pago na aquisição de investimento avaliado pela equivalência patrimonial. Inaplicabilidade, ao caso, do art. 57 da Lei n 8.981/1995, posto que tal dispositivo não determina que haja identidade com a base de cálculo do IRPJ.*

**IRPJ. CSLL. BASES DE CÁLCULO. IDENTIDADE.
INOCORRÊNCIA.**

A aplicação, à Contribuição Social sobre o Lucro, das mesmas

² No artigo 2º e parágrafos, da Lei nº 7.689/88, o legislador determinou a base de cálculo da CSLL de forma exhaustiva (*numerus clausus*), fixando, taxativa e individualmente, cada um dos ajustes aplicáveis, não arrolando, como hipótese de adição ao lucro líquido o valor correspondente aos pagamentos a título de remuneração excedente e/ou participação nos lucros ou resultados. Da mesma forma, o artigo 13, da Lei nº 9.249/95, também não contemplou tais hipóteses de ineditutibilidade.

normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, por expressa disposição legal, não alcança a sua base de cálculo. Assim, em determinadas circunstâncias, para que se possa considerar indedutível um dispêndio na apuração da base de cálculo da contribuição, não é suficiente a simples argumentação de que ele, o dispêndio, é indedutível na determinação do lucro real, sendo necessária, no caso, disposição de lei nesse sentido." (Processo nº 12898.001543/2009-12, Acórdão nº 9101-002.310, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 3 de maio de 2016, Relatora Adriana Gomes Rêgo). (grifos nossos)

"CSLL. BASE DE CÁLCULO E LIMITES À DEDUTIBILIDADE. A amortização contábil do ágio impacta (reduz) o lucro líquido do exercício. Havendo determinação legal expressa para que ela não seja computada na determinação do lucro real, o respectivo valor deve ser adicionado no LALUR, aumentando, portanto, a base tributável. Não há, porém, previsão no mesmo sentido, no que se refere à base de cálculo da Contribuição Social, o que, a nosso sentir, torna insubsistente a adição feita de ofício pela autoridade lançadora.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE DO ART. 57, LEI Nº 8.981/1995. Inexiste previsão legal para que se exija a adição à base de cálculo da CSLL da amortização do ágio pago na aquisição de investimento avaliado pela equivalência patrimonial. Inaplicabilidade, ao caso, do art. 57 da Lei nº 8.981/1995, posto que tal dispositivo não determina que haja identidade com a base de cálculo do IRPJ."

(Processo nº 16327.000462/2010-64, Acórdão nº 1301-001.394, 3ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção, Sessão de 12 de fevereiro de 2014). (grifos nossos)

25. Portanto, diante da inexistência de previsão legal expressa sobre a indedutibilidade da base de cálculo da CSLL das despesas com pagamentos de participação nos lucros ou resultados e honorários especiais, deve ser cancelado o presente lançamento.

II. Da Inobservância da Natureza Jurídica dos Dispêndios

26. A premissa técnica constante do item I é, por si só, suficiente para afastar o presente lançamento. Contudo, entendo relevante trazer alguns elementos adicionais hábeis a reforçar a improcedência desta cobrança.

II. 1. Das Remunerações Excedentes

27. Conforme trazido pela Recorrente, temos no presente caso duas situações distintas: (i) pagamentos relativos a honorários especiais, com caráter remuneratório; e (ii) pagamentos relativos à participação nos lucros ou resultados, sem caráter remuneratório.

28. Em que pese as autoridades fiscal e julgadora caracterizem os valores pagos a título de "remuneração excedente" como gratificação, considero que tais rubricas têm natureza jurídica distinta.

29. Conforme consignado pela própria Recorrente, tais pagamentos são "*honorários especiais (não fixos), que possuem natureza remuneratória pela prestação de serviços dos administradores para a sociedade, tanto que, sobre eles incidiu imposto de renda e contribuição previdenciária*".

30. No mais, esclareceu que "*tais pagamentos, para fins de apuração, são disciplinados pelo artigo 357³ do RIR, que dispõe sobre a dedutibilidade NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL (base de cálculo do IRPJ) das despesas com honorários fixos dos administradores, com exceção das despesas que não correspondam à remuneração fixa*".

31. Com efeito, a ora Recorrente adicionou tais despesas à base de cálculo do IRPJ, haja vista a **vedação legal para sua dedutibilidade**. No entanto, diante da ausência de previsão legal para CSLL, considerou tais valores plenamente dedutíveis.

32. Diante da premissa técnica constante do item 1, acolho as razões da Recorrente e considero que tais despesas podem ser deduzidas base de cálculo da CSLL por ausência de vedação legal.

II. 2. Das Participações nos Lucros ou Resultados

33. Para além das construções técnicas constantes dos itens I e II.1. serem plenamente aplicáveis às despesas com o pagamento de participação nos lucros ou resultados, a própria Instrução Normativa RFB nº 1700 de 2017 (IN/RFB) afastou a aplicação automática para a CSLL das regras de dedutibilidade aplicáveis para o IRPJ, *verbis*:

*INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1700, DE 14 DE MARÇO
DE 2017*

Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

(...)

ANEXO I - TABELA DE ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO

³ "Art. 357. Serão dedutíveis na determinação do lucro real as remunerações dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47). Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "b" e "d"):

I - as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias, e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "b" e "d");

II - as percentagens e ordenados pagos a membros das diretorias das sociedades por ações, que não residam no País."

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	-

34. Interessante observar, inclusive, que a rubrica "gratificação", também consta do citado diploma normativo. Em outros termos, ainda que se pudesse admitir que os todos os pagamentos efetuados fossem gratificações e participação nos lucros, os entendimentos trazidos pelas autoridades fiscal e julgadora já estariam superados pelo próprio teor desta IN/RFB.

35. E, por mais que esta IN/RFB tenha sido publicada após os fatos em questão neste processo, sua aplicação se faz necessária não só por se tratar de norma com interpretação favorável ao contribuinte, conforme dispõem os artigos 106, inciso II, alínea "a", e 112, inciso II, do CTN⁴, mas porque a próprio artigo 57, da Lei nº 8.981/95 deixa claro que a base de cálculo da CSLL é distinta da do IRPJ.

36. Portanto, entendo ser dedutível da base de cálculo da CSLL os valores pagos a título de participação dos lucros, devendo ser totalmente cancelado o presente lançamento.

37. Na remota hipótese das glosas serem mantidas, passo a analisar outro ponto questionado pela Recorrente.

III. Da Aplicação de Juros com base na Taxa SELIC

38. Apesar da manifesta inconformidade da Recorrente quanto a este ponto, a Súmula CARF nº 108 é bem clara ao descrever que os juros à taxa SELIC incidem sobre o valor correspondente à multa de ofício, *verbis*:

“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”.

39. Portanto, caso o lançamento seja mantido, não acolho o pedido da Recorrente e determino a manutenção da aplicação dos juros sobre a multa de ofício, com fundamento na Súmula CARF nº 108 e no artigo 61, da Lei nº 9.430/96.

⁴ “Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...) II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...) II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos”

Processo nº 16327.720841/2016-60
Acórdão n.º **1201-002.648**

S1-C2T1
Fl. 13

Conclusão

40. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO interposto e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

41. É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa