



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

Processo n° 16682.720821/2011-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.601 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2017
Matéria CSLL - DEDUÇÕES INDEVIDAS
Recorrente OI S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. DETERMINAÇÃO COMPULSÓRIA PARA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. FACULDADE DA AUTORIDADE FISCAL/JULGADORA.

Os princípios da ampla defesa e do contraditório não são violados pela negativa ao pedido de realização de diligência fiscal proferida pela autoridade fiscal ou julgadora, uma vez que não lhe é imposto determinar, de forma compulsória, a realização de diligência fiscal para confirmar a exatidão de informações prestadas pelo contribuinte, notadamente quando a questão controvertida é de direito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. APRESENTAÇÃO DE RETIFICADORA. REABERTURA DO PRAZO DECADENCIAL.

O contribuinte não poderá valer-se dos efeitos decadenciais permitidos pela homologação tácita quando da retificação da DIPJ, notadamente em relação à ampliação do crédito do contribuinte, materializado num incremento de seu saldo negativo de CSLL, pois, com a retificadora, reabre-se a possibilidade da fiscalização verificar os critérios utilizados pelo contribuinte para esse incremento. Não há que se falar, portanto, na aplicação do art. 150, § 4º, do CTN para tornar imutável os valores devidos a título de CSLL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

ADIÇÕES/EXCLUSÕES. DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTOS. INDEDUTIBILIDADE.

Não deve prosperar a dedutibilidade da despesa com amortização de ágio na aquisição de investimentos na apuração da base de cálculo da CSLL, sob o argumento da ausência de legislação expressa proibindo tais deduções, posto que, em verdade, há disposições normativas em sentido contrário. Assim, a legislação fiscal aplicável na apuração da base de cálculo do IRPJ é, em mais de uma oportunidade, estendida por lei para a apuração da base de cálculo da CSLL, as quais partem do mesmo lucro líquido apurado na forma da legislação comercial e diferem, ao final, tão somente pelas expressas adições e exclusões a que estão legalmente sujeitas.

MULTAS MORATÓRIAS E POR INFRAÇÃO. NATUREZA REGULATÓRIA. CARÁTER COMPENSATÓRIO. INDEDUTIBILIDADE.

Conforme o artigo 56 e 57 da IN SRF 390/2004, que dispõe sobre a “apuração e pagamento da CSLL”, atualmente no artigo 132 e 133 da IN RFB 1.700/2017 (mesma redação anterior), que estão em sintonia com os arts. 299 e 344, § 5º, do RIR, apenas as multas fiscais, de natureza compensatória, como as infracionais, são dedutíveis da base de cálculo da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e a arguição de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Relatório

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade nº 12-71.447, proferido pela 5ª Turma da DRJ/RJO.

Trata o processo das DCOMP nº 02870.25926.241110.1.3.03-3631 e 40736.11488.111210.1.3.03-7404, e suas respectivas retificadoras nº 41413.37634.170111.1.7.03-9649 e 33890.89232.170111.1.7.03-8680. As Declarações de Compensação pretendem aproveitar crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005.

As DCOMP originais foram consideradas NÃO DECLARADAS, e as respectivas retificadoras NÃO FORAM ADMITIDAS, pelos Despachos Decisórios acostados aos autos às fls. 381/393. O motivo que fundamentou as decisões seria que o crédito já teria sido apreciado pela autoridade administrativa, quando da análise da DCOMP nº 24918.88397.010607.1.7.03-3703 no processo administrativo nº 10166.010637/2006-79, cujo crédito seria de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005, no valor de R\$ 51.103.709,12.

Inconformada, a interessada apresentou Recurso Hierárquico, que foi conhecido pela DISIT/SRRF da 7ª Região Fiscal, e dado provimento parcial por meio do Despacho Decisório nº 108 - SRRF07/Disit, fls. 450/460, para:

1) anular as decisões que consideraram não homologadas as DCOMP eletrônicas originais nº 02870.25926.241110.1.3.03-3631 e 40736.11488.111210.1.3.03-7404, determinando novo julgamento;

2) anular as decisões que não admitiram as DCOMP retificadoras nº 41413.37634.170111.1.7.03-9649 e 33890.89232.170111.1.7.03-8680, cujas admissibilidade deveriam ser novamente apreciadas.

De acordo com a decisão da DISIT, constatou-se que a parcela do crédito utilizado nas DCOMP nº 02870.25926.241110.1.3.03-3631 e 40736.11488.111210.1.3.037404 decorre da retificação da DIPJ/2006, que alterou o saldo negativo de CSLL do ano de 2005 de R\$ 51.103.709,12 para R\$ 76.556.634,99. Logo, a diferença de R\$ 25.452.925,87 não pode ser considerada valor já apreciado e não reconhecido no processo 10166.010637/2006-79.

Por conseguinte, as DCOMP foram objeto de nova apreciação, sendo prolatado Despacho Decisório pela DEMAC/RJO/Diort, com base no Parecer Conclusivo nº 92/2014, fls. 617/622, nos seguintes termos:

1) NÃO RECONHECER O DIREITO CREDITÓRIO relativo ao saldo negativo de CSLL do ano de 2005 no valor de R\$ 25.452.925,87 (vinte e cinco milhões quatrocentos e cinquenta e dois mil novecentos e vinte e cinco reais e oitenta e sete centavos), referente à interessada OI S.A (anteriormente denominada BRASIL TELECOM S.A.), CNPJ nº 76.535.764/0001-43;

2) NÃO HOMOLOGAR a compensação efetuada através das declarações de compensação - DCOMP eletrônicas retificadoras admitidas de n.ºs. 41413.37634.170111.1.7.03-9649 e 33890.89232.170111.1.7.03-8680;

O citado Parecer traz os seguintes fato e fundamentos:

- a base de cálculo da CSLL de 2005 foi alterada de positiva no valor de R\$ 282.810.287,45 para base negativa de R\$ 32.797.072,85, o que justificaria o aumento do saldo negativo de R\$ 51.103.709,12 para R\$ 76.556.634,99.

- intimada, a interessada justificou a redução da base de cálculo por ter passado a considerar como dedutível os valores de multas e de amortização fiscal de ágio, afirmando que este procedimento não contraria a legislação vigente, e que a IN SRF n.º 390/2004 é manifestamente ilegal e inconstitucional.

- a autoridade *a quo* concluiu que, nos termos da citada IN, e do artigo 57 da Lei n.º 8.981/95, os valores de multas e de amortização fiscal de ágio são indedutíveis para fins de determinação da base de cálculo da CSLL; além disso, não foram apresentados os documentos que comprovassem as alterações efetuadas, ainda que se permitisse a dedução.

- como não é cabível a retificação, é inexistente a diferença do saldo negativo de CSLL para o ano de 2005 no valor de R\$ 25.452.925,87, motivo pelo qual não foi reconhecido o direito creditório.

A ciência da decisão ocorreu em 13/08/2014, conforme Termo de Abertura de Documento às fls. 629.

Em 12/09/2014, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, fls. 632/645, com as seguintes alegações:

-a tempestividade da manifestação de inconformidade.

-é nula a retificação do saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 2005 efetuada pela DEMAC, já que ocorreu a homologação pelo decurso do prazo decadencial, nos termos do artigo 150 §4º do CTN.

-inexistindo lançamento de ofício, o valor da CSLL tornou-se imutável.

- ainda que fosse possível a revisão, esta deveria ser formalizada através de lavratura de auto de infração, por força do artigo 9º do Decreto n.º 70.235/72, sob pena da invalidade do procedimento fiscal adotado.

- a nova redação trazida pela MP n.º 449/2008 exige a lavratura de auto de infração em qualquer situação em que as autoridades questionem a origem, certeza e liquidez do crédito tributário.

- logo, é incabível o não reconhecimento da parcela adicional do saldo negativo sem o devido auto de infração, cujo prazo para o lançamento já esgotou.

-a autoridade administrativa rechaçou a retificação da DIPJ/2006, afirmando que a base de cálculo da CSLL deveria seguir as mesmas regras de apuração do IRPJ, com base na IN SRF n.º 390/2004, e no artigo 57 d Lei n.º 8.981/95, o que não permite a dedutibilidade da amortização do ágio e das multas.

- o argumento da autoridade não possui embasamento legal, pois o artigo 57 da Lei nº 8.981/95 quis equiparar a CSLL e IRPJ apenas em relação às normas de apuração e de pagamento, mantendo a individualidade das bases de cálculo, motivo pelo qual conclui que não há previsão legal que determine a adição da despesa com amortização do ágio, bem como de multas moratórias e regulatórias.

- a própria COSIT reconhece a dedutibilidade das multas moratórias e regulatórias sofridas em razão da atividade, conforme Solução de Divergência nº 6, de 30 de abril de 2012.

- pelos motivos já expostos, o artigo 3º da IN SRF nº 390/2004 é absolutamente inaplicável por ausência de fundamento legal.

- atendendo à intimação da autoridade administrativa, comprovou a retificação da DIPJ/2006 trazendo a cópia do Livro Razão atestando a contabilização das parcelas deduzida do ágio e da multa.

- o montante do ágio, contabilmente comprovado, corresponde à exata diferença entre a linha 10 da Ficha 17 da DIPJ originária (R\$ 970.452.219,65) e a mesma linha da DIPJ retificadora (R\$ 661.149.096,32), restando documentalmente comprovado o correto computo na retificação.

- trouxe a contabilização no livro das contas relativas às multas, que totalizam R\$ 6.304.236,97, correspondendo à exata diferença entre os montantes computados na linha 03 da Ficha 17 da DIPJ originária (R\$ 9.888.417,38) e a retificadora (R\$ 3.584.180,41), restando documentalmente comprovado a origem da alteração.

- estas foram as únicas alterações, o que torna dedutível o total de R\$ 315.607.360,30, reduzindo as adições à base cálculo da CSLL de R\$ 3.174.245.686,20 para R\$ 2.858.638.325,90, fazendo com que o saldo negativo de R\$ 51.103.709,12 fosse alterado para R\$ 76.556.634,99, originando o crédito pleiteado de R\$ 25.452.925,87, conforme demonstrativo a seguir:

APURAÇÃO ORIGINAL		APURAÇÃO RETIFICADA (ORIGEM DO CRÉDITO)	
01. Lucro Líquido antes da CSLL	-990.942.343,30	01. Lucro Líquido antes da CSLL	-990.942.343,30
Total das adições	3.174.245.686,20	Total das adições	2.858.638.325,90
Total das exclusões	1.900.493.055,45	Total das exclusões	1.900.493.055,45
Base de cálculo da CSLL	282.810.287,45	Base de cálculo da CSLL	-32.797.072,85
CSLL devida	25.452.925,87	CSLL devida	0,00
Retenções de CSLL	4.119.951,03	Retenções de CSLL	4.119.951,03
CSLL-Estimativa pagas	72.436.683,96	CSLL-Estimativa pagas	72.436.683,96
CSLL a Pagar (Saldo Negativo)	-51.103.709,12	CSLL a Pagar (Saldo Negativo)	-76.556.634,99

- desta feita, restou demonstrado a inexistência de óbice legal para dedutibilidade do ágio e das multas para fins de apuração da CSLL, bem como trouxe aos autos os documentos que comprovam as diferenças de apuração.

Em decorrência da não homologação das compensações, foi lavrado auto de infração para constituição da multa isolada por força do artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/96,

com a formalização do processo administrativo nº 16682.720560/2014-04, que se encontra apensado ao presente. A impugnação apresentada em face ao lançamento, e acostada nestes autos às fls. 2516/2522, será julgada no processo administrativo nº 16682.720560/2014-04."

Passo, agora, a complementar o presente relatório.

A decisão emanada pela DRJ/RJO resultou em improcedência da Manifestação de Inconformidade e não reconhecimento do direito creditório.

Inconformada, a ora recorrente interpôs Recurso Voluntário inovando em seus argumentos e pedidos.

Veja-se a ementa da decisão ora combatida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO. DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO INDEVIDA. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO. PREVISÃO LEGAL. PROCEDÊNCIA.

Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente para apuração do IRPJ. Logo, não tem cabimento a retificação da DIPJ para reduzir a base de cálculo da CSLL com as despesas de amortização de ágio, quando não ocorridas as situações previstas no artigo 75 da IN SRF nº 390/2004.

DESPESAS COM MULTAS. PREVISÃO CONSTANTE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A despesa relativa às multas indedutíveis deve ser adicionada no cômputo da base tributável da CSLL, em face do que dispõe expressamente a legislação tributária.

DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ NÃO COMPROVADAS. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

A falta de comprovação do crédito líquido e certo, requisitos necessários para o reconhecimento do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 da Lei nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional, acarreta o indeferimento do pedido de restituição.

Quanto ao restante do trâmite processual, registra-se que não foram apresentadas Contrarrazões pela PGFN, e que não há Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Em síntese, o contribuinte apresenta preliminares de nulidade de despacho decisório e da própria decisão recorrida, bem como a decadência, nos termos do art. 150, do CTN; no mérito, o recurso voluntário defende a suposta inexistência de legislação que vede, a exemplo da existente para o IRPJ, a amortização de ágio, como despesa dedutível, na apuração da base de cálculo da CSLL, assim como em relação a multas moratórias e regulatórias sofridas em razão da atividade da empresa, justificando-se sua atitude de retificação da DIPJ 2006 e o recálculo do saldo negativo de CSLL apurado em 31.12.2005 e, conseqüentemente, a utilização desse crédito adicional para a compensação com tributos administrados pela Receita Federal, não se justificando a decisão recorrida, que não reconheceu os créditos adicionais, indeferindo as compensações pleiteadas através de DCOMP's regularmente apresentadas.

Antes de adentrar ao mérito propriamente dito, seguindo, na ordem, os argumentos dispostos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário, passa-se à análise das preliminares suscitadas.

1. Nulidade do r. Despacho Decisório e da Decisão da DRJ por violação ao art. 76 da IN RFB nº 1.300/2012

Vejamos o disposto no *caput* do art. 76, da IN RFB nº 1.300/2012, invocado pelo contribuinte para justificar a nulidade tanto do Despacho Decisório que indeferiu as compensações realizadas, quanto da Decisão recorrida, que manteve o indeferimento (atualmente revogado pela IN RFB 1661/2016):

Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação **poderá** condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, **bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.** (grifei)

De se observar, inicialmente, que essa faculdade, inserida no dispositivo acima transcrito, não foi renovada pela IN RFB 1.661/2016, que revogou o citado art. 76 da IN 1.300/2012.

De qualquer forma, não há obrigação legal da autoridade fiscal ou da autoridade julgadora de determinar a realização de diligência fiscal para confirmar a exatidão

de informações prestadas pelo contribuinte, notadamente no caso concreto, no qual a questão controvertida é de direito, qual seja, a dedutibilidade ou não de despesas com ágio, exclusivamente para a CSLL, por falta de previsão legal para tanto, bem como a dedutibilidade de multas moratórias e regulatórias, pela mesma razão, considerando que, para fins de IRPJ, o contribuinte considerou tanto uma como outra indedutíveis.

Não ocorreu, no caso, qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que foi regularmente intimado a justificar a redução da base de cálculo da CSLL para o ano-calendário de 2005, e, em resposta, afirmou que a redução da base de cálculo decorreu de mudança de seu entendimento quanto à dedutibilidade de valores de multas e de amortização de ágio em relação à apuração da base de cálculo da CSLL, por inexistir vedação legal para tanto, apresentando, como disposto em seu recurso voluntário, “planilha comparativa de apuração da CSLL antes e após a retificação da DIPJ, indicação das contas contábeis relativas ao ágio amortizado e as multas sofridas, cópias das referidas contas contábeis, cópia da DIPJ retificadora”.

Desta forma, não vislumbrando que o r. Despacho Decisório ou mesmo a r. Decisão recorrida tenham infringido o disposto no transcrito art. 76, da IN RFB 1.300/2012, afasto a preliminar.

2. Decadência - Impossibilidade de desconsideração da base de cálculo apurada pelo contribuinte, nos termos do art. 150, do CTN, sem lançamento de ofício

O contribuinte argumenta que “sendo a CSLL apurada no ano de 2005 um tributo sujeito ao lançamento por homologação, tem-se que o prazo decadencial para o questionamento de qualquer valor constante da DIPJ se expirou em 31.12.2010 (artigo 150, § 4º do CTN)”, complementando que “inexistindo lançamento de ofício até esta data, como no caso em exame, este valor tornou-se imutável”.

O que o contribuinte deixou de informar foi que retificou a DIPJ em questão em 29 de novembro de 2010.

Ora, a retificação da DIPJ, notadamente em relação à ampliação do crédito do contribuinte, materializado num incremento de seu saldo negativo de CSLL, reabre a possibilidade da fiscalização verificar os critérios utilizados pelo contribuinte para esse incremento, razão pela qual, como já foi dito acima, o contribuinte foi regularmente intimado para esclarecer a redução da base de cálculo da CSLL para o ano-calendário de 2005.

Não se aproveita assim, para o contribuinte, a homologação tácita inserta no art. 150, § 4º, do CTN para tornar imutável os valores devidos a título de CSLL, apurados na DIPJ 2006 retificadora, apresentada em 29.11.2010, uma vez que tal retificação modificou os valores devidos a título de CSLL no ano-calendário de 2005, reduzindo-o a zero pelo aproveitamento de despesas de ágio e de multa, consideradas indedutíveis pelo contribuinte originalmente e, posteriormente, dedutíveis para a apuração da base de cálculo da CSLL devida no referido período.

A existência da DIPJ retificadora, com alteração para menor do valor devido de CSLL e conseqüente aumento do saldo negativo da referida contribuição difere da situação fática de precedente desta Turma, exarado no acórdão nº 1402-002151. Naquele julgamento, a alteração do crédito do contribuinte deu-se por uma exclusão do resultado concernente a reversão de provisões; no presente caso, a alteração do crédito do contribuinte deu-se em razão de reversão de adição de despesas consideradas indedutíveis para fins da

apuração da base de cálculo do IRPJ, mas dedutíveis para fins de CSLL pela mudança de interpretação do próprio contribuinte. A principal reversão de adição deu-se em despesas com ágio; o menor valor se refere a multas.

Ademais, é dever da autoridade administrativa e, posteriormente, da julgadora, verificar a regularidade, certeza e liquidez dos créditos apresentados pelo contribuinte para suportar os pedidos de compensação formalizados através de DCOMP's.

Desta forma, afasto a preliminar de decadência arguida pelo contribuinte por inexistir, no caso concreto, a homologação tácita pleiteada, à vista da retificação perpetrada pelo próprio contribuinte reduzindo o valor devido a título de CSLL, por considerar dedutíveis despesas para fins de apuração da base de cálculo da CSLL que não considerou para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e, conseqüentemente, aumentando o valor dos saldos negativos de CSLL passíveis de compensação.

3. Do mérito

3.1. Da inequívoca existência do crédito pleiteado. Correta apuração do Saldo Negativo da CSLL

Inicialmente, é importante frisar, como o fez o i. Relator da r. Decisão recorrida, que este processo administrativo cinge-se exclusivamente ao incremento do saldo negativo de CSLL do contribuinte, apurado em DIPJ 2006 retificadora apresentada em novembro/2010, no importe de R\$ 25.452.925,87, objeto das DCOMP's 41413.37634.170111.1.7.03-9649 e 33890.89232.170111.1.7.03-8680.

Da mesma forma, o i. Relator resumiu, de forma eloquente, o cerne da questão inerente a este processo administrativo: “cabimento ou não da retificação da DIPJ/2006, com a falta de adição das despesas de amortização de ágio e das multas na determinação da base de cálculo da CSLL, resultando em ausência de fato gerador da contribuição, motivando o acréscimo do saldo negativo de CSLL, objeto do presente processo”.

Defende o contribuinte que “realizou alteração em sua apuração da CSLL, passando a computar como dedutíveis as despesas com amortização de ágio na aquisição de investimentos e multas por infração e moratórias, tendo em vista que não há qualquer disposição normativa que determine a não dedutibilidade de tais despesas para fins de apuração da base de cálculo da CSLL”, registrando, assim, “um saldo negativo superior àquele verificado anteriormente”.

Essa questão é recorrente no CARF.

Veja-se, inicialmente, que o contribuinte adicionou a despesa com ágio e com as multas por infração e moratórias na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurando o imposto devido e, posteriormente, através de uma DIPJ retificadora, deixou de adicionar as referidas despesas exclusivamente em relação à CSLL.

Em análise perfunctória da norma contida no *caput* do art. 57, da Lei 8.981/95, abaixo transcrito, concluiu o contribuinte que “não resta qualquer dúvida que o

legislador quis equiparar a CSLL ao IRPJ apenas em relação às normas de apuração e de pagamento, mantendo expressamente a individualidade das bases de cálculo”. Vejamos o disposto no referido artigo:

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

Fundamentou sua interpretação em precedentes do Conselho de Contribuintes que colacionou em seu Recurso Voluntário (acórdão 1201-000.830), bem como em decisões de DRJ's.

A CSLL, instituída com a edição da Lei 7.689/88, tem como base de cálculo, nos termos do art. 2º da referida lei, “o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda”, acrescentando-se, através da letra ‘c’, do § 1º, do mesmo art. 2º, que o resultado do período-base será apurado com a observância da legislação comercial, ajustado por adições e exclusões.

A Lei nº 8.981/95 trouxe inovações na apuração da base de cálculo do IRPJ e, no já transcrito art. 57, estende, textualmente, a aplicação, para a CSLL, das mesmas normas de apuração do IRPJ, mantida a base de cálculo prevista na legislação em vigor, que é o resultado do período-base apurado com a observância da legislação comercial ajustado ou, a teor do contido no § 3º, do citado art. 57, “o lucro líquido ajustado”.

A Lei nº 9.430/96, por sua vez, especificamente em seu art. 28, na redação original, garante que “aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 desta Lei”.

Especificamente o art. 2º da Lei nº 9.430/96 reforça a observância das alterações introduzidas pela Lei nº 8.981/95 na apuração da base de cálculo do IRPJ, extensível para a CSLL.

Desta forma, a legislação fiscal aplicável na apuração da base de cálculo do IRPJ é, em mais de uma oportunidade, estendida por lei para a apuração da base de cálculo da CSLL, as quais partem do mesmo lucro líquido apurado na forma da legislação comercial e diferem, ao final, tão somente pelas expressas adições e exclusões a que estão legalmente sujeitas. Ou seja, se não há previsão legal de exclusão da despesa de amortização com ágio da base de cálculo da CSLL, ela deve ser mantida na referida base de cálculo, uma vez que a legislação, como acima demonstrado, determina que para a apuração da base de cálculo da CSLL deve ser observada a legislação aplicável ao IRPJ.

O mesmo raciocínio deve ser feito em relação às multas por infração, que têm sua indedutibilidade prevista, de forma expressa, nos artigos 56 e 57 da IN SRF 390/2004, que dispõe sobre a “apuração e pagamento da CSLL”, atualmente nos artigos 132 e 133 da IN RFB 1.700/2017 (mesma redação anterior), que estão em sintonia com os arts. 299 e 344, § 5º, do RIR:

Art. 56. Não são dedutíveis, como custo ou despesas operacionais, as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por descumprimento de obrigações tributárias meramente acessórias de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

Art. 57. As multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária são indedutíveis como custo ou despesas operacionais.

Ou seja, não procede a irresignação do contribuinte no sentido de que não há norma que determine a adição na apuração da base de cálculo da CSLL de despesas com ágio e multa regulatória (infração), ressaltando que o art. 344, § 5º, do RIR/99 se refere exclusivamente a multas por infrações fiscais, o que afasta a possibilidade de sua aplicação para multas por infração não tributárias.

Quanto à multa moratória, analisando o Termo de Verificação Fiscal, observa-se que a fiscalização a considerou indedutível em razão da mesma ter sido considerada, no caso concreto, indedutível, pelo próprio contribuinte, na apuração da base de cálculo do IRPJ. E, verificando os documentos de fl. 615 (abaixo) – extrato do livro razão do contribuinte”, observa-se que o próprio contribuinte nomeou a conta contábil como “MULTAS MORAT. N. DED.”, dando a entender que tais valores seriam indedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e, conseqüentemente, também da CSLL.

Conta do Razão 359931210 MULTAS MORAT.N.DED.
 Empresa BTSA OI S.A.
 Divisão *
 Exercício 2005

Todos documentos na moeda * Moeda exibição BRL

Período	Débito	Crédito	Saldo	Saldo acum
Transp.saldo				
1	824.002,10	128,38	823.873,72	823.873,72
2				823.873,72
3	326,54		326,54	824.200,26
4	2.012,66		2.012,66	826.212,92
5	349.284,82		349.284,82	1.175.497,74
6				1.175.497,74
7	372.842,05		372.842,05	1.548.339,79
8				1.548.339,79
9				1.548.339,79
10				1.548.339,79
11				1.548.339,79
12	474,24		474,24	1.548.814,03
13				1.548.814,03
14				1.548.814,03
15				1.548.814,03
16				1.548.814,03
Total	1.548.942,41	128,38	1.548.814,03	1.548.814,03

Não se nega que, em relação às multas moratórias fiscais, por terem natureza compensatória, são as mesmas dedutíveis nos termos da legislação, como disposto, expressamente, no próprio art. 56 acima transcrito. Contudo, a legislação que trata da dedutibilidade das multas, antes de considerar sua natureza compensatória, considera sua natureza fiscal. Significa que, mesmo que seja possível identificar outras multas de natureza compensatória, pagas pelo contribuinte, o fato de serem não-fiscais (regulatórias, por exemplo), não a subsumem na hipótese da dedução.

Sequer o livro razão do contribuinte, acima reproduzido, indica que se tratam de multas fiscais, o que ratifica a conduta da fiscalização em considerá-las como não dedutíveis, mesmo porque não trouxe o contribuinte qualquer prova em sentido contrário.

Por todo o exposto, afasto as preliminares e no mérito nego provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, por consequência, não reconheço a existência de saldo negativo de CSLL adicional apurado pelo contribuinte, bem como não homologo as compensações realizadas através dos DCOMP's nº 41413.37634.170111.1.7.03-9649 e 33890.89232.170111.1.7.03-8680.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei

Processo nº 16682.720821/2011-35
Acórdão n.º **1402-002.601**

S1-C4T2
Fl. 4.653
