



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

Processo n° 16682.721528/2013-57
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-001.508 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ
Recorrentes OI S.A.
 Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

VARIAÇÃO CAMBIAL. EMPRÉSTIMO. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

As variações cambiais das obrigações do contribuinte serão consideradas, para efeito de determinação do lucro, quando da liquidação da correspondente operação, quando o interessado opta pelo regime de caixa. A análise dos ajustes decorrentes do efeito caixa x competência deve ser efetuada desde o início do contrato até a data da sua liquidação, sendo incompleta e distorcida a verificação que se limite a analisar tão somente os ajustes referentes ao ano anterior à liquidação das operações contratadas.

VARIAÇÃO CAMBIAL. OPERAÇÕES DE SWAP. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. REGISTRO DAS OPERAÇÕES NOS ÓRGÃOS COMPETENTES.

A apresentação de documentação hábil que comprove que os contratos de swap foram registrados autoriza a exclusão do lucro líquido na data da liquidação da operação (regime de caixa).

VARIAÇÃO CAMBIAL. OPERAÇÕES DE SWAP. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO. PERDAS CAMBIAIS EM OPERAÇÕES DE SWAP COM FINS DE “HEDGE” (COBERTURA).

Às perdas cambiais incorridas nas operações de swap, com fins de “hedge”, inaplicável é a limitação de que cuida o § 4º do art. 76 da Lei nº 8.981, o que torna evidente concluir que toda a perda incorrida nas operações com fim de “hedge” é dedutível sem observância daquele limite (art. 77, inciso V, da Lei 8.981/95, com redação dada pela Lei nº 9.065/95).

VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.

Afasta-se a autuação com a apresentação do contrato de empréstimo, fundamento único para a glosa das despesas de variação cambial swap Libor.

VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

As variações cambiais dos direitos de crédito do contribuinte serão consideradas, para efeito de determinação do lucro, quando da liquidação da correspondente operação, quando o interessado opta pelo regime de caixa. A análise dos ajustes decorrentes do efeito caixa x competência deve ser efetuada desde o início do contrato até a data da sua liquidação, sendo incompleta e distorcida a verificação que se limite a analisar tão somente os ajustes referentes ao ano anterior à liquidação das operações contratadas.

VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

Em relação às operações de swap realizadas mediante contratos firmados no exterior, antes da publicação da Resolução CMN nº 3.833, de 28 de janeiro de 2010, não havia sistema habilitado para registro das mesmas, sendo incabível a autuação.

VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. REGIME DE COMPETÊNCIA. OPÇÃO PELO REGIME DE CAIXA.

Quando o interessado opta por tributar as variações cambiais pelo regime de caixa, descabe a glosa da exclusão do lucro do lucro líquido, efetuada pelo regime de competência (para neutralizar os efeitos fiscais), exceto na hipótese de constatação de erro na apuração das variações cambiais excluídas. A constatação de que os contratos de Swap não foram registrados na CETIP - Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos somente enseja a glosa da exclusão do lucro líquido na liquidação da operação, sob pena de, se assim não o for, desvirtuar o efeito caixa x competência.

JUROS ATIVOS. DEPÓSITO JUDICIAL. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

A receita auferida com o recebimento de juros incidentes sobre os valores de depósitos judiciais ou extrajudiciais, referentes a questões cíveis, trabalhistas, previdenciárias e tributárias, somente devem ser oferecidos à tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, quando for definitiva a decisão judicial (trânsito em julgado) que encerrar, em favor do depositante, o processo litigioso, e o contribuinte possa receber, no todo ou em parte, a devolução do depósito efetuado junto a Caixa Econômica Federal.

PROVISÃO PARA PERDAS PROVÁVEIS E PARA CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

Comprovada que a sistemática adotada pelo contribuinte de adição e exclusão de provisão não culminou com a dedução indevida de provisão indedutível, afasta-se a autuação, já que não houve lesão ao Fisco.

PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS FISCAIS. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

Não tendo o contribuinte apresentado provas de que a sistemática adotada de adição e exclusão de provisão para contingências fiscais e trabalhistas no LALUR não culminou com a dedução indevida de provisão indedutível, mantém-se a autuação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 1

4/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 15/04/2016 por ANTONIO BEZERRA

NETO

Impresso em 15/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CSLL. DECORRÊNCIA.

Aplica-se ao lançamento da CSLL o decidido em relação ao IRPJ, quando compartilha com este a mesma matéria fática, e, também, por inexistir razão jurídica para decidir de forma diversa.

DEDUÇÃO DE IRRF. DEDUÇÃO DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE (IRRF). DIPJ. SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL. DCOMP.

Descabe o aproveitamento dos IRRFs, uma vez que estes valores já estão embutidos nos saldos negativos pleiteados pelo interessado através de DCOMP.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DE CSLL BASES NEGATIVAS DE CSLL. PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. LIMITAÇÃO. 30% (TRINTA POR CENTO).

Verificada a existência de saldo de bases negativas de CSLL acumuladas de exercícios anteriores, o contribuinte tem direito à compensação pleiteada na impugnação, observado o limite legal de 30% (trinta por cento).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que dava provimento parcial ao RO quanto aos Juros sobre depósito judicial (casos V e VI d) e, quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para cancelar as parcelas referentes aos casos "II a e II b" – Variação cambial SWAP.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio, Livia de Carli Germano e Aurora Tomazini Carvalho.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo parcialmente o relatório que integra a decisão de piso, fls. 2180-2203:

Trata o presente processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 138.975.534,30, e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), R\$ 50.039.731,05, lavrados contra o interessado acima qualificado, dos quais tomou ciência em 19/12/2013, referente ao ano-calendário de 2008, e redução de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, referente ao ano-calendário de 2009. Sobre os valores lançados incidiu multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e demais encargos de juros.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.681/1.763), em síntese, o que segue.

No curso da ação fiscal realizada na empresa sucedida Tele Norte Leste Participações SA (OI SA) foi constatado que o interessado, nos anos-calendário de 2008 e 2009, deixou de adicionar ou excluiu indevidamente do lucro líquido, na apuração do lucro real e da base negativa da CSLL, os seguintes valores:

Caso I – Variação cambial empréstimo. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

A fiscalizada optou pela tributação das variações cambiais dos empréstimos obtidos pelo regime de caixa, nos termos do art. 30 da MP 2.158/2001.

A fiscalização constatou, mediante verificação das contas contábeis, que os resgates dos empréstimos obtidos (liquidação) ocorreram em 15/01/2008, 10/07/2008 e 23/12/2008.

A fiscalizada informou a relação dos contratos vinculados aos passivos (empréstimos obtidos), individualizando, por contrato, quadro comparativo de ganhos e perdas cambiais, nos termos a seguir:

Pelo Lalur do ano-calendário de 2007, a fiscalização constatou adições, a título de variação cambial empréstimo – caixa, referente à conta contábil de dezembro de 2007, no montante de apenas R\$ 56.183.391,74, não tendo sido, portanto, constatadas adições na apuração do lucro real (controle do Lalur – parte B – ano 2007) e nem na apuração da CSLL, que justificassem a presente exclusão no montante total de R\$ 79.600.084,62, realizada no ano-calendário de 2008.

A fiscalizada efetuou exclusão de valores que não constaram de adição no ano-calendário de 2007, a título de variação cambial empréstimo – caixa (regime de caixa).

exclusão do montante de R\$ 219.954.247,24, a título de variações cambiais swap – caixa (regime de caixa), efetuadas no ano-calendário de 2008.

Caso II c – Perda cambial excedente em relação ao ganho cambial do período. Adição não computada no lucro líquido na apuração do lucro real e na base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

A fiscalizada apresentou os contratos relacionados às operações de swap vinculadas às referidas despesas, comprovando os ativos/passivos a serem protegidos, de forma que pudesse demonstrar as despesas como necessárias.

A fiscalizada, contudo, não adicionou ao lucro líquido, na apuração do lucro real e da base da CSLL, as perdas cambiais apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap, que excederam os ganhos auferidos nas mesmas operações, a título de Variação Cambial SWAP- Caixa (regime de caixa), operações liquidadas no ano-calendário de 2008, no montante de R\$ 217.740.721,71. Tais despesas são indedutíveis.

Caso III a - Variação Cambial Swap Libor. Adição não computada no lucro líquido na apuração do lucro real e na base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

A fiscalizada efetuou a tributação pelo regime de CAIXA, nos termos do art. 32 da Lei nº 11.051/2004.

Foi constatado pela fiscalização, mediante verificação das contas contábeis, que os resgates de empréstimos (valor principal) estão compatíveis com as informações prestadas pela fiscalizada, por contrato liquidado em 2008.

A fiscalizada não apresentou o contrato de empréstimo SWAP JBIC-YEN USD, relacionado ao empréstimo vinculado às despesas de perdas cambiais, deixando, portanto, de comprovar os ativos/passivos a serem protegidos, de forma que pudesse demonstrar as despesas como necessárias. Desta forma, com referência ao contrato SWAP JBIC-YEN USD, não poderiam ser acolhidas como necessárias, portanto, seriam não dedutíveis.

Como o contrato Swap JBIC- YEN USD não foi apresentado, não cabe se cogitar das respectivas perdas cambiais, para fins de EXCLUSÃO ao LALUR e à base de cálculo da CSLL, não tendo sido comprovadas as despesas respectivas.

O valor total da respectiva despesa informada, R\$ 4.154.510,08, relacionada à perda cambial em 2008, vinculada ao contrato SWAP JBIC- YEN USD, deverá ser ADICIONADA ao LALUR e à base de cálculo da CSLL.

Caso III b e c - Variação Cambial Swap Libor. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

A fiscalizada efetuou a tributação pelo regime de CAIXA, nos termos do art. 32 da Lei nº 11.051/2004.

A fiscalizada informou relação dos contratos vinculados aos passivos (empréstimos obtidos), individualizando, por contrato, quadro comparativo de Ganhos e Perdas cambiais, segundo planilhas por ela entregues e resumidas, nos termos a seguir:

A fiscalização, analisando LALUR 2007, constatou EXCLUSÕES a título de Vc Swap Libor Caixa- referente a conta contábil de Dezembro de 2007, no montante de R\$ 6.838.655,48. Desta forma, o montante integral de R\$ 3.743.511,79 foi excluído na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social, sem respaldo na legislação tributária, conforme quadro demonstrativo a seguir:

EXCLUSÃO REALIZADA em 2008	R\$ (3.743.511,79)
EXCLUSÃO no LALUR em 2007	R\$ (6.838.655,48)
GLOSA DE EXCLUSÃO em 2008 (VALOR OBJETO DE EXCLUSÃO INDEVIDA em 2007)	R\$ (3.743.511,79)

Não caberia qualquer exclusão em 2008 a título de Vc Swap Libor Caixa - referente a conta contábil de Dezembro de 2007, devendo no caso ser glosado valor não dedutível de R\$ 3.743.511,79 indevidamente objeto de exclusão.

Outro fundamento: para os contratos, a fiscalizada não apresentou a comprovação do Registro dos referidos contratos, nas Câmaras de Registro, Custódia e Liquidação – CETIP ou na Bolsa de Valores.

Deverá ser glosada a parcela de Variação Cambial Swap Libor, objeto de exclusão indevida do ano-calendário de 2008, que não tenha sido objeto do devido registro nas Câmaras de Registro, Custódia e Liquidação – CETIP ou na Bolsa de Valores comprovado pela fiscalizada, no valor de R\$ 3.743.511,79, tanto para IR, como para a CSLL.

Caso III d – Perda cambial excedente em relação ao ganho cambial do período. Adição não computada no lucro líquido na apuração do lucro real e na base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

A fiscalizada apresentou os contratos relacionados às operações de swap vinculadas às referidas despesas, comprovando os ativos/passivos a serem protegidos, de forma que pudesse demonstrar as despesas como necessárias.

A fiscalizada, contudo, não adicionou ao lucro líquido, na apuração do lucro real e da base da CSLL, as perdas cambiais apuradas nas operações realizadas nos mercados de swap, que excederam os ganhos auferidos nas mesmas operações, a título de Variação Cambial SWAP- Caixa (regime de caixa), operações liquidadas no ano-calendário de 008, no montante de R\$ 3.332.514,50. Tais despesas são indedutíveis.

Caso IV – Variação Cambial Swap - COMPETÊNCIA. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da

A fiscalizada efetuou EXCLUSÃO do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de valores, a título de Variação Cambial SWAP - competência, no montante de R\$ 84.211.588,45, que não foram objeto de registro comprovado, relativo aos contratos, nas Câmaras de Registro, Custódia e Liquidação ou na Bolsa de Valores.

No caso exposto, deverá ser glosada a parcela de Variação Cambial SWAP - competência, objeto de EXCLUSÃO indevida em 2008, que não tenha sido objeto do devido registro dos respectivos contratos nas Câmaras de Registro, Custódia e Liquidação ou na Bolsa de Valores comprovados pela fiscalizada, tampouco apresentados pelo próprio Banco Central do Brasil, no valor de R\$ 84.211.498,93, tanto para IR como para a CSLL.

CASO V - Juros sobre depósito judicial. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2008.

Da análise da conta nº 33200440, informada pela fiscalizada, a fiscalização constatou lançamentos de receita na conta supracitada, em 2008, no valor de R\$ 492.173,40.

Da análise do LALUR e da Planilha Demonstração de Base de cálculo da CSLL, foi constatada EXCLUSÃO, a título de Juros sobre depósito judicial, no valor total R\$ 492.173,40.

Cumpra observar que o tratamento jurídico dado aos juros acompanha o mesmo tratamento concedido aos tributos relacionados. Se o tributo estiver com exigibilidade suspensa, não caberá a EXCLUSÃO, uma vez ter natureza jurídica de mera "provisão", e, no caso, somente caberia a EXCLUSÃO quando da sentença definitiva. A fiscalização entendeu que não haveria direito à EXCLUSÃO, em razão da não comprovação da sentença definitiva nos processos judiciais em curso.

CASO VI a - Provisão para perdas prováveis- FINOR. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2008.

O caso exposto trata de EXCLUSÃO do LALUR 2009 e da base de cálculo da CSLL 2009, no valor de R\$ 3.333.173,28 a título de Provisão para perdas prováveis - FINOR. Foi constatada ausência de lançamentos contábeis em 2009, na análise da conta nº 12190000 - Provisão para perdas prováveis- FINOR (ano calendário 2009). O saldo inicial e final da conta foi de R\$ 3.333.173,28.

Da análise do LALUR 2009 e da Demonstração de apuração da CSLL 2009: cumpre ressaltar que consta do controle do LALUR ano calendário 2009 EXCLUSÃO no montante de R\$ 3.333.173,28, conforme transcrito na pag. 41 (Reversão ref. A Provisão Perdas c/Incentivos Fiscais, referente à conta contábil dezembro de 2008) e ADIÇÃO no montante de R\$ 3.333.173,28, conforme transcrito na pag. 41 (Provisão Perdas c/Incentivos Fiscais referente à conta contábil dezembro de 2009). Consta na planilha Demonstração de apuração da CSLL 2009, ADIÇÃO da base de cálculo do CSLL no referido valor a título de Provisão

428.322,60, conforme transcrito na pag. 41 (Reversão de Contingências Fiscais LP 221.80.100 ref. a conta contábil de dezembro de 2008) e na planilha Demonstração de apuração da CSLL 2009, no item 3.02 (023.018), Contingências Fiscais LP 221.80.100, EXCLUSÃO da base de cálculo do CSLL, também relativo ao montante supra R\$ 428.322,60, adotado o regime de CAIXA. Foram constatados, conforme indicado pela fiscalizada em resposta ao TIF 22: a) ADIÇÃO de R\$ 347.226,42 vide pag 43 do LALUR ano 2009, bem como Parte B do Lalur pag 52 em 2009, bem como item 023.018 do Demonstrativo de CSLL ano 2009; b) ADIÇÃO ao LALUR e à CSLL em 2008 no valor de R\$ 428.322,60 (vide pag. 37 e 43 LALUR 2008) e item 023.018 do Demonstrativo de CSLL ano 2008; c) O saldo de R\$ 81.096,38, efetivamente objeto de EXCLUSÃO em 2009, foi objeto de registro para pagamento de tributos conforme histórico da conta apresentada conta nº 0022180100.

Da análise do LALUR 2008 e da Demonstração de apuração da CSLL 2008: cumpre ressaltar que consta do controle do LALUR ano calendário 2008 ADIÇÃO no montante de R\$428.322,60, conforme transcrito na pag. 37 (Contingências Fiscais LP 221.80.100 ref. a conta contábil de dezembro de 2008) e EXCLUSÃO (Reversão de Contingências Fiscais LP 221.80.100 ref. a conta contábil de dezembro de 2007) e na planilha Demonstração de apuração da CSLL 2008, no item 2.02 (023.018) Contingências Fiscais LP 221.80.100, ADIÇÃO da base de cálculo do CSLL, também relativo ao montante supra R\$ 428.322,60, bem como também EXCLUSÃO do mesmo valor no item 3.02 (023.018) supostamente referente à reversão de 2007.

Da análise do LALUR 2007 e da Demonstração de apuração da CSLL 2007: cumpre ressaltar que consta do controle do LALUR ano calendário 2007 ADIÇÃO no montante de R\$ 428.322,60, conforme transcrito na pag. 35 (Contingências Fiscais LP 221.80.100 ref. a conta contábil de dezembro de 2007) e EXCLUSÃO (Contingências Fiscais LP 221.80.100 ref. a conta contábil de dezembro de 2007) e na planilha Demonstração de apuração da CSLL 2007, não apresentada pelo contribuinte em resposta à intimação TIF 20 item 01, a adição e exclusão relativa ao mesmo ano, prova contrária não produzida pela fiscalizada por não ter apresentado a referida Demonstração nos termos exigidos no TIF nº 20. Portanto, não consta saldo credor (ADIÇÃO) em 2007 para justificar a EXCLUSÃO feita em 2008, no montante de R\$428.322,60, uma vez que no próprio ano 2007, houve ADIÇÃO e EXCLUSÃO de Contingências Fiscais LP do próprio ano 2007 no referido no montante de R\$428.322,60.

DA JUSTIFICATIVA DA FISCALIZADA:

Segundo a fiscalizada, a EXCLUSÃO efetuada foi decorrente de simples transferência de contas patrimoniais, como exposto pela fiscalizada em resposta ao TIF nº 17: "Os efeitos fiscais das obrigações registradas a título de provisão são decorrentes da adição do saldo atual das contas patrimoniais, neste caso do ano de 2009, e conseqüente exclusão do saldo que foi adicionado no exercício imediatamente anterior (ano calendário 2008), sendo o resultado desta operação a importância que efetivamente deve ou não ser tributada".

Deverá ser glosada a EXCLUSÃO feita em 2008 referente a (Reversão de Contingências Fiscais LP 221.80.100 ref. a conta contábil de dezembro de 2007), por não constar saldo credor de ADIÇÃO em 2007, uma vez que, nos termos já detalhados no item 1.2.5.5.4. "não consta saldo credor (ADIÇÃO) em 2007 para justificar a EXCLUSÃO feita em 2008, no montante de R\$428.322,60, uma vez que no próprio ano 2007, houve ADIÇÃO e EXCLUSÃO de Contingências Fiscais LP do próprio ano 2007 no referido no montante de R\$428.322,60."

CASO VI c - Provisão para contingências Trabalhistas. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2009

A fiscalizada foi intimada a comprovar a Reversão de Provisão para contingências Trabalhistas, no valor de R\$ 241.477,82, e identificar os lançamentos contábeis de reversão, dado que o somatório dos referidos lançamentos de REVERSÃO em 2009, constatados pela fiscalização, totalizaram R\$ 134.699,26, valor inferior ao valor objeto da presente EXCLUSÃO (Reversão informada) que totalizou R\$ 241.477,82.

Em resposta, a fiscalizada informou que os ajustes fiscais em relação aos registros das obrigações contábeis que foram efetivamente liquidadas (Provisão de despesas) na apuração do Lucro Real e da CSLL funcionaram da seguinte forma:

a) "Exclui-se o saldo da obrigação contabilizada no passivo (pag. 43 e 53 do LALUR 2009) até o ano calendário anterior, cujo efeito fiscal neste caso foi uma EXCLUSÃO ao Lucro Real e à CSLL no valor de R\$ 241.477,82 (pag 37 e 44 do LALUR ano 2008)

b) O efeito fiscal acima não é uma reversão integral do saldo e sim ajustes na conta de provisão ocorridos ao longo do ano calendário 2009, resultando assim em diminuição do saldo que constou no ano calendário 2008, conforme extrato do razão que segue abaixo. "

Da análise do LALUR 2009 e da Demonstração de apuração da CSLL 2009. Cumpre ressaltar que consta do controle do LALUR ano calendário 2009 EXCLUSÃO no montante de R\$ 241.477,82, conforme transcrito na pag. 41 (Reversão de Contingências Trabalhistas LP 221.80.000, ref. a conta contábil de dezembro de 2008) e na planilha Demonstração de apuração da CSLL 2009, no item 3.02 (023.019) Contingências Trabalhistas LP 221.80.000, EXCLUSÃO da base de cálculo do CSLL, também relativo ao montante supra R\$ 241.477,82, adotado o regime de CAIXA. Cumpre ressaltar que não consta qualquer ADIÇÃO dos referidos valores no próprio ano 2009, quer em relação ao IR, quer em relação à CSLL.

Da análise do LALUR 2008 e da Demonstração de apuração da CSLL 2008. Cumpre ressaltar que consta do controle do LALUR ano calendário 2008 ADIÇÃO no montante de R\$ 241.477,82, conforme transcrito na pag. 35 (Contingências Trab LP

221.80.000 ref. a conta contábil de dezembro de 2008) e na planilha Demonstração de apuração da CSLL 2008, no item 3.02 (023.019) Contingências Trab LP 221.80.000, ADIÇÃO da base de cálculo do CSLL, também relativo ao montante supra R\$ 241.477,82, adotado o regime de CAIXA. Não consta EXCLUSÃO dos referidos valores no próprio ano 2008 (referentes a reversões de 2007 ou mesmo de transferências meramente patrimoniais de 2007 como alegado pela fiscalizada em resposta ao TIF 17), quer em relação ao IR como em relação à CSLL.

Diante do acima exposto, conclui-se pela reversão parcial da provisão referida em 2009, devendo ser glosada a EXCLUSÃO feita em 2009, referente à Provisão para contingências Trabalhistas, no valor de R\$ 106.778,56 (R\$ 241.477,82 - R\$ 134.699,26), valor não objeto de reversão, em virtude de:

a) Não terem sido comprovados pela fiscalizada, nos termos exigidos no TIF nº 22, os lançamentos de reversão em 2009 que justifiquem a referida EXCLUSÃO no montante total de R\$ 241.477,82 e pelo fato de ter sido constatado pela fiscalização na análise da conta 0022180000 - PROVISÕES PARA CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS ano 2009, lançamentos a título de reversão de provisão limitados ao montante total de R\$ 134.699,26, portanto menos da metade do valor efetivamente EXCLUÍDO pela fiscalizada.

b) Não ter sido comprovada pela fiscalizada a afirmativa de que a referida EXCLUSÃO em 2009 seria decorrente da transferência de meras contas patrimoniais, com consequente ADIÇÃO no próprio ano 2009 (vide resposta acima), uma vez ter sido constatado, pela análise do LALUR ano 2009, não constar qualquer nova ADIÇÃO dos referidos valores referente a (Provisão para contingências Trabalhistas) no próprio ano 2009, quer em relação ao IR como em relação à CSLL.

CASO VI d - Juros sobre depósitos judiciais. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2009.

Da análise da conta nº 33200440, a fiscalização constatou lançamentos de receita na conta supracitada, em 2009, no valor de R\$ 514.784,37.

Foi constatada EXCLUSÃO no LALUR IR 2009, a título de Juros sobre depósito judicial (pág. 41, 43 e - pág.62), bem como também na Planilha Demonstração de Base de cálculo da CSLL 2008, no item 3.02 (023.071), pelo valor total R\$ 514.784,37.

Cumprido observar que o tratamento jurídico dado aos juros acompanha o mesmo tratamento concedido aos tributos relacionados. Se o tributo estiver com exigibilidade suspensa, não caberá a EXCLUSÃO, uma vez ter natureza jurídica de mera "provisão", e, no caso, somente caberia a EXCLUSÃO quando da sentença definitiva. A fiscalização entendeu que não haveria direito à EXCLUSÃO, em razão da não comprovação da sentença definitiva nos processos judiciais em curso.

Inconformado, o interessado apresentou impugnação, em 21/01/2014 (fls. 1.819/1.882), requerendo que a mesma seja julgada procedente, alegando, em síntese, o seguinte:

CASO I - GLOSA DE VARIAÇÃO CAMBIAL DECORRENTE DE CONTRATOS DE EMPRÉSTIMOS CONTROLADA COM BASE NO REGIME DE CAIXA - R\$ 79.600.081,63 - DA NECESSIDADE DE ANÁLISE DO EFEITO CAIXA x COMPETÊNCIA DESDE A ORIGEM DO CONTRATO

. que formaliza contratos com prazos de liquidação variados, inclusive com hipóteses de amortização parcial do saldo devedor no curso da contratação. Assim, há contratos assinados no ano de 2001 que produziram efeitos cambiais contabilizados por competência ao longo de todo o período de 2001 até 2008, quando foram total ou parcialmente liquidados.

. que a análise restrita ao ano de 2007 é insuficiente para suportar a adição ou exclusão dos efeitos acumulados durante todo o curso do contrato, que antecede este limite temporal.

. que os quatro contratos, já entregues ao representante fazendário no curso do processo administrativo, geraram efeitos cambiais e estão classificados como "empréstimos".

. que somente o contrato "JPY 19.09.06" foi totalmente liquidado em 2008. Portanto, em relação a este contrato, o montante total das variações cambiais levadas ao resultado da contribuinte em observância ao regime de competência e objeto de ajustes nas apurações do IRPJ e da CSLL (adições, quando passivas, e exclusões quando ativas) nas competências compreendidas entre o ano-calendário de 2006 (ano da contratação) e de 2008 (ano da liquidação) equivalem exatamente ao total objeto de exclusão em 2008 (R\$ 141.569.276,05), ano da efetiva liquidação do passivo captado em moeda estrangeira.

. que os contratos "JBIC 27.01.03" e "JBIC 10.02.03" sofreram amortizações parciais no período compreendido entre as datas em que foram assumidas as respectivas obrigações em moeda estrangeira (data da captação) e o ano-calendário de 2008, objeto da autuação.

. que no período compreendido entre os anos-calendários de 2003 e 2008, a Impugnante registrou contabilmente (regime de competência), em relação a estes dois contratos - "JBIC 27.01.03" e "JBIC 10.02.03" - ganhos cambiais líquidos de, respectivamente, R\$ 123.820.354,39 e R\$ 91.947.197,69, os quais, como devidamente comprovado no curso do procedimento de fiscalização, foram ajustados para fins fiscais (exclusões de 2003 a 2007 e adições em 2008).

. que diante de amortizações parciais das correspondentes obrigações no período compreendido entre 2003 e 2008, a Impugnante promoveu a adição proporcional dos resultados cambiais positivos realizados (regime de caixa), a saber: (a) "JBIC 27.01.03": R\$ 104.157.435,23 (dos quais R\$

30.644.064,41, em 2008); (b) e "JBIC 10.02.03": R\$ 76.011.510,69, (dos quais R\$ 21.650.718,76, em 2008).

. que os saldos decorrentes de obrigações não liquidadas até então (R\$ 19.662.919,16 + R\$ 15.935.687,00 = R\$ 32.598.606,16, em 31.12.2008) permaneceram controlados na Parte B do LALUR, para produção de seus regulares efeitos fiscais em observância a opção manifestada pela Impugnante pela adoção do regime de caixa, para a tributação de variações cambiais.

. que em idêntico sentido, em relação ao contrato "JBIC 17.08.01", de 2002 (primeiro exercício de opção pelo regime de caixa) e 2008 (período autuado), a Impugnante registrou contabilmente (regime de competência), variação cambial passiva líquida de R\$ 177.943.940,31, a qual, como devidamente comprovado no curso do procedimento de fiscalização, foi devidamente ajustada para fins fiscais (exclusões de 2003 a 2007 e adições em 2002 e 2008).

. que por força das amortizações parciais ocorridas no período compreendido entre 2002 e 2008, a Impugnante promoveu, conforme o caso, a adição ou exclusão proporcional dos resultados cambiais positivos/negativos realizados (regime de caixa), em valor líquido inferior ao total registrado na Parte B do LALUR.

. que especificamente no ano-calendário de 2008, objeto de autuação, as variações cambiais passivas levadas ao resultado da Impugnante em observância ao regime de competência e objeto de adição temporária (R\$ 345.787.464,73) superam, em muito, os ajustes efetuados em relação às obrigações liquidadas total ou parcialmente, em cumprimento ao regime de tributação eleito (regime de caixa) - R\$ 79.600.081,63 (exclusão líquida, objeto de glosa pela Fiscalização). Elaborou tabela.

. que está claro que não haveria o que ser questionado, se o r. Auditor-fiscal procedesse a análise dos controles de variação cambial conforme determina a legislação vigente.

. que da análise do histórico dos contratos, pode ser concluído nitidamente que qualquer análise restrita a somente um ou dois exercícios fiscais será sempre incompleta, como foi a desenvolvida pelo representante fazendário.

. que, se a contribuinte adota o regime de caixa desde o ano calendário 2002, os ganhos ou as perdas cambiais devem ser apurados levando em conta a taxa de câmbio vigente em 01 de janeiro de 2002 (para os contratos firmados anteriormente a esta data, caso do contrato JBIC 17.08.01) ou da data da efetiva contratação, no caso daqueles firmados após 01.01.2002, situação dos contratos JBIC 27.01.03, JBIC 10.02.03 E JPY 19.09.06.

. que a contribuinte sujeita-se ao regime de caixa para fins de controle fiscal de variação cambial desde 2002, bem como possui contratos liquidados ao longo de 2008 com origem entre 2001 e 2006, resta mais do que claro que a análise do auditor-fiscal, limitada aos exercícios de 2007 e 2008, está prejudicada.

. que o certo seria o representante fazendário verificar os termos do contrato, com os respectivos ajustes a serem feitos anualmente, desde que os contratos foram formalizados, até o momento da sua liquidação total ou parcial.

. que tanto os contratos, quanto os comprovantes de liquidação foram apresentados ao auditor-fiscal, conforme o próprio atesta nos itens 61, 62 e 65.1 do seu TVF. Tanto é que os valores utilizados pela fiscalização são exatamente aqueles calculados pela contribuinte na sua apuração e que podem ser comprovados pela análise das planilhas que já apresentadas no curso da fiscalização.

. que, por fim, salientamos que a comparação feita pelo auditor-fiscal considerou o valor excluído por conta das liquidações ocorridas em 2008, com base no regime de caixa, comparativamente ao valor adicionado em 2007, que não representa nada mais do que o resultado cambial ocorrido naquele ano-calendário, tendo em vista o regime de caixa e referente às liquidações parciais ocorridas. Um número não tem qualquer relação com o outro.

. que diante da análise desenvolvida, fica claro que as conclusões do r. auditor-fiscal padecem de vícios técnicos e sua argumentação é infundada, razão pelo qual deve ser mantida a exclusão efetuada pela contribuinte em sua totalidade.

CASO II-A - DA VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP CAIXA R\$ 219.954.247,23 -NÃO REGISTRO DAS OPERAÇÕES DE SWAP NA CETIP

. que o chamado "Caso II - A" trata da glosa de exclusão de ajuste de variação cambial, controlada com base no regime de caixa, decorrente de operações de swap com finalidade de hedge, conforme determina o Art. 32 da Lei nº 11.051/04.

. que o primeiro argumento utilizado pelo representante da RFB para sustentar a glosa integral da exclusão ora discutida foi a não apresentação de documento hábil a comprovar o registro dos contratos de swap nas Câmaras de Registro, Custódia e Liquidação ou na Bolsa de Valores.

. que a obrigação de registrar os contratos é de responsabilidade das instituições bancárias que formalizaram os referidos contratos de derivativos, uma vez que há previsão para tanto somente no Manual de Normas e Instruções do próprio Banco Central do Brasil, como uma condição para a prática de operações análogas às discutidas neste caso.

. que não se trata, portanto, de uma opção do contribuinte, mas de uma condição do BACEN para que a instituição financeira envolvida possa praticar tais operações.

. que, mesmo diante destas ponderações acima, a ora impugnante providenciou junto às instituições financeiras, documentos comprobatórios com a devida indicação do número

registro dos contratos na CETIP - Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos (Docs. 6, 7, 8 e 9), atendendo as exigências determinados pelo fisco.

. que mesmo diante de obrigação regulatória voltada às instituições financeiras - contrapartes nos derivativos objeto da auto de infração -, a ora Impugnante trouxe aos autos prova inequívoca do registro das operações junto à CETIP, nos termos indicados acima, inexistindo, portanto, quaisquer óbices à exclusão das perdas efetivamente incorridas em observância ao regime de caixa.

. que, mesmo diante das declarações obtidas junto às instituições obrigadas a promover os registros acima indicados, ainda persista qualquer dúvida ao cumprimento da obrigação em referência, requer a Impugnante que seja notificada a CETIP - Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos, para que esta confirme os números de registro apresentados na presente impugnação.

CASO II-B - DA VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP CAIXA R\$ 219.954.247,23 - DA NECESSIDADE DE ANÁLISE DO EFEITO CAIXA x COMPETÊNCIA DESDE A ORIGEM DO CONTRATO

. que da mesma forma que ocorreu com o "Caso I", o r. Auditor-fiscal cometeu o mesmo erro quando da análise dos resultados decorrentes das operações de swap levadas a efeito pela Impugnante. Uma vez mais a exclusão promovida pela Impugnante foi tida por ilegítima, em razão da suposta ausência de adições em montante suficiente no ano imediatamente anterior ao autuado, qual seja, 2007.

. que, como consequência das especificidades dos elementos patrimoniais objeto de cobertura (prazo, moeda, exposição, natureza), a ora Impugnante contrata operações de swap (com fins de hedge) com prazos de maturação variados, com liquidação parcial ou total no curso destes prazos. Assim, há contratos assinados no ano de 2001 que produziram efeitos no resultado da Impugnante contabilizados por competência ao longo de todo o período (de 2001 até 2008, quando foram total ou parcialmente liquidados).

. que a análise restrita ao ano de 2007 é insuficiente para suportar a adição ou exclusão dos efeitos acumulados durante todo o curso das operações, que antecedem a competência de que se valeu a Fiscalização para suportar as exigências fiscais aqui discutidas.

. que o valor de R\$ 219.954.247,24 foi excluído das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em 2008, em observância ao regime de caixa adotado pela Impugnante em atenção às disposições legais pertinentes, como atestado pela própria Fiscalização Federal.

. que a comparação feita pelo r. auditor-fiscal entre o resultado dos swaps realizados (liquidados total -ou parcialmente) no curso do ano calendário de 2007 e, portanto, devidamente excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL naquela

competência (R\$ 207.818.615,32), com o total excluído sob o mesmo fundamento no ano-base de 2008 (R\$ 219.954.247,24) não possui qualquer base lógica ou normativa. Mais uma vez, ressaltamos que um número não tem qualquer relação com o outro.

. que as conclusões do r. auditor-fiscal padecem de vícios graves e sua argumentação é totalmente infundada, razão pelo qual deve ser mantida a exclusão efetuada pela contribuinte em sua totalidade.

CASO II-C - DA VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP CAIXA R\$ 217.740.721,71 - DO VALOR DE PERDA CAMBIAL EXCEDENTE EM RELAÇÃO AO GANHO CAMBIAL DO PERÍODO (ADIÇÃO)

. que no "Caso II-C", objetiva-se a adição de perdas em swaps contratados para fins de hedge controladas pelo regime de caixa.

. que trata-se de situação ainda mais absurda. As perdas provenientes de operações com derivativos, contabilizadas em cumprimento ao princípio da competência, e adicionadas no período compreendido entre a data da contratação e a data de sua efetiva liquidação total ou parcial (no caso dos autos, especialmente em relação às liquidações promovidas em 2008) - como demonstrado e comprovado nos tópicos anteriores -, além de terem tido sua exclusão glosada pela d. Fiscalização, deram suporte a exigência de nova adição no valor de R\$ 217.740.721,71.

. que o valor utilizado pelo fiscal é pautado unicamente no controle do regime de caixa adotado pela ora impugnante.

. que por meio deste procedimento totalmente descabido, e não satisfeito em sugerir a glosa da exclusão efetuada pela contribuinte, o agente fazendário duplicou os efeitos de um mesmo ajuste, justificando que perdas excedentes aos ganhos de swap não seriam dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL.

. que, ainda que fosse o caso de usar o controle com base no regime de caixa para calcular qualquer irregularidade nesta operação de hedge, o agente da RFB fundamentou a tal adição, além do Art. 249, X do RIR/99, no Art. 247 do mesmo dispositivo legal.

. que o Art. 247 e §§ é exatamente o dispositivo que fundamenta o procedimento utilizado pela contribuinte para expurgar os efeitos decorrentes do regime de competência e aplicar os efeitos determinados com base no regime de caixa.

. que o Art. 249 do Decreto 3.000/99 tem origem na redação do Art. 76, §4º da Lei nº 8.981/65, sobre o qual já há entendimento consolidado desde o antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho de Recursos Fiscais (CARF) sobre a sua

inaplicabilidade nos casos de perdas incorridas em operações de “hedge”.

. que tal entendimento é pacífico junto a própria RFB, que já publicou soluções de consulta no sentido de que as pessoas jurídicas obrigadas à apuração do IRPJ pelo lucro real não estão obrigadas a adicionar as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações, na determinação do resultado ajustado, base de cálculo da CSLL.

. que, como se não bastasse, o representante do fisco deixa de mencionar o que dispõe o Art. 77, V da Lei nº 8.981/05, bem como o Art. 56, §6º da IN RFB nº 1.022/10, através dos quais pode ser concluído que as operações realizadas com a finalidade de cobertura de riscos não estão sujeitas a tais limitações do montante de ganhos para dedução de perdas.

. que tal posicionamento também é defendido pela própria RFB em decisões recentes, no sentido de que a dedutibilidade das perdas em operações de hedge, prevista em lei e limitado aos ganhos nas mesmas, não se aplica as operações de hedge que visam a proteção dos elementos patrimoniais (art. 77, inciso V, da Lei 8.981/95).

. que a única característica exaltada em toda a legislação analisada trata da necessária finalidade de cobertura da operação a qual destinavam os derivativos de swap. Esta, por sua vez, foi constatada pelo próprio auditor-fiscal no item 78.1 do seu TVF, quando afirma que já foram mapeados quais ativos e passivos estão devidamente cobertos pelas transações analisadas.

. que caso a operação não tivesse um cunho de proteção efetivo, mas sim de especulação, poder-se-ia questionar a dedutibilidade de suas perdas excedentes aos ganhos. Não foi o caso.

. que três são as observações que devem ser feitas sobre este ponto: a primeira é que foi comprovada pelo próprio fiscal a natureza de cobertura da operação de swap em discussão. Já a segunda, é que os números utilizados pelo representante do fisco estão pautados nos controles com base no regime de caixa elaborados pela própria contribuinte e sua adição não fazem sentido e não possuem respaldo legal, considerando que estes valores já foram adicionados para fins de IRPJ e CSLL, quando conferido o respectivo efeito de competência em anos anteriores. Por fim, a última das três observações, é que para calcular o total de perdas excedentes aos ganhos com hedge e fundamentar a suposta adição, o r. Auditor-fiscal serviu-se de dispositivo que não é aplicável ao caso, em posicionamento contrário ao que é entendido em sede de CARF e até mesmo para fins de solução de consulta da própria RFB. Isso porque a operação efetuada pela contribuinte não pode ser caracterizada como especulativa, mas sim como de efetiva cobertura de riscos de variação cambial.

. que, outro argumento, é que não cabe ao fisco cobrar tributo duas vezes sobre o mesmo ajuste. Se, hipoteticamente, perdurar a glosa determinada pelo r. Auditor-fiscal, o valor já terá sido tributado. Isso porque o valor de R\$ 219.954.247,24 já foi

oferecido à tributação em anos anteriores, quando foi expurgado para fins de IRPJ e CSLL o efeito do swap com base no regime de competência.

. que vem o contribuinte requerer, alternativamente, na remota hipótese de manter-se a glosa da exclusão no montante de R\$ 219.954.247,24, seja revisto o cálculo do representante do fisco, para que não haja adição do montante de R\$ 217.740.721,71, e seja sanada a cobrança em duplicidade formalizada pelo fisco.

. que, diante destas ponderações, requer a contribuinte, seja desconsiderada a adição determinada pelo fisco no valor de R\$ 217.740.721,71.

CASO III- A - DA VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR CAIXA - EXCLUSÃO - DA NÃO APRESENTAÇÃO DO CONTRATO

. que o primeiro argumento utilizado pelo representante do fisco para glosar a exclusão efetuada pelo contribuinte no montante de R\$ 3.743.511,79, para fins de IRPJ e CSLL, foi a não apresentação do contrato de swap pela ora impugnada.

. que, por conta do exposto, a contribuinte serve-se do presente para apresentar a cópia do contrato SWAP JBIC-YEN USD (Doc. 10) e dirimir qualquer problema quanto a não apresentação documental, não restando qualquer motivo para que seja mantida a glosa da exclusão.

. que vale ressaltar que o representante dos órgãos fazendários concluiu pela adição da despesa com variação cambial atrelada a contrato de swap, controlada por caixa. A conclusão está errada. No pior cenário, caso a contribuinte não estivesse apresentado o contrato, seria justificável a glosa da exclusão destes valores, mas nunca a adição do montante controlado por caixa, o qual já foi adicionado em anos anteriores.

. que independentemente da conclusão adotada para o caso, a ora impugnante apresentou a documentação que fundamentava o "Caso III-A", logo qualquer ajuste efetuado pelo r. auditor-fiscal decorrente deste caso deve ser estornado.

CASO III- B - DA VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR CAIXA R\$ R\$ 3.743.511,79 - DA NECESSIDADE DE ANÁLISE DO EFEITO CAIXA x COMPETÊNCIA DESDE A ORIGEM DO CONTRATO

. que da mesma forma que ocorreu com os "Caso I" e "Caso II-B", o r. auditor-fiscal cometeu o mesmo erro quando da análise das variações cambiais atreladas aos contratos de "swap libor", suscitando a impossibilidade de comprovar a adição dos efeitos de variação cambial com a análise restrita ao ano imediatamente anterior, qual seja, 2007.

. que tal argumentação faria sentido, se todo o efeito de competência fosse restrito ao ano calendário de 2007, bem como

houvesse total liquidação das obrigações assumidas pelo contribuinte em 2008, mas, novamente, não é o caso.

. que mais uma vez, a ora impugnante formaliza contratos com prazos de liquidação variados. Assim, há contratos assinados no ano de 2003, que produziram efeitos contabilizados por competência ao longo de todo o período de 2003 até 2008, mas somente produziram efeitos fiscais quando foram total ou parcialmente liquidados.

. que a análise restrita ao ano de 2007, é insuficiente para suportar a adição ou exclusão dos efeitos acumulados durante todo o curso do contrato, que antecede este limite temporal.

. que, da mesma forma que ocorreu no Caso II-"B", o valor de R\$ 3.743.511,79 foi excluído da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em 2008, com base no regime de caixa por conta do dispositivo contido no Art. 32 da Lei nº 11.051/04, já transcrito no aludido caso.

. que os controles apresentados quando da resposta do TIF 17, demonstram exatamente o acompanhamento anual dos contratos apresentados ao fiscal. Inclusive, a própria planilha utilizada pelo r. auditor-fiscal reflete os ajustes calculados adequadamente pelo contribuinte para o ano de 2008:

. que é desnecessário explicar mais uma vez que não existe qualquer relação com as adições/exclusões de 2007 com as efetuadas em 2008. Mesmo porque são liquidações distintas, em momentos próprios.

. que mais uma vez o representante fazendário sequer questiona os cálculos da contribuinte, muito menos a natureza de hedge das suas operações de swap.

. que diante da análise desenvolvida não só no presente caso, como também nos casos "Caso I" e "Caso II-B", fica claro que as conclusões do r. Auditor-fiscal padecem de vícios técnicos graves e sua argumentação é totalmente infundada, razão pelo qual deve ser mantida a exclusão efetuada pela contribuinte em sua totalidade.

CASO III-C - DA VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR CAIXA R\$ 3.743.511,79 - NÃO REGISTRO DAS OPERAÇÕES DE SWAP NA CETIP

. que, como formalizado no Item III.2.A da presente impugnação, que trata de responder aos questionamentos do "Caso II-A", as autoridades fazendárias entenderam que a exclusão efetuada pela contribuinte deveria ser glosada, haja vista a não apresentação de documento que comprova o registro dos contratos de swap nas Câmaras de Registro, Custódia e Liquidação ou na Bolsa de Valores.

. que, enquanto que para os outros casos a ora impugnante apresentou documentos que comprovam o registro dos aludidos contratos, para o "Caso III-C", o procedimento é diferente. Isso porque os contratos formalizados que geram o ajuste "swap libor" foram formalizados no exterior, como se depreende da

leitura do contrato anexado para o "Caso III-A" (Doc. 10), bem como dos arquivos disponibilizados durante o curso do processo administrativo.

. que o órgão adequado para formalização de contratos como os assinados pela contribuinte é a CETIP - Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos, na qual era impossível formalizar este tipo de contrato.

. que até o ano de 2010, a CETIP não efetuava o registro de contratos de hedge formalizados no exterior. Somente passou a fazê-lo em 2010, com a publicação da Resolução CMN nº 3.833, de 28 de janeiro de 2010. Considerando que o período autuado é de 2008, é forçoso concluir que a ora impugnante não tinha como efetuar o registro do contrato à época.

. que, nesta esteira, vale mencionar os termos do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF nº 9101-00.706, referente ao Recurso Especial nº 147.731, de 8 de novembro de 2010.

. que, de fato, a obrigatoriedade de registro das operações de swap "na forma da legislação vigente", nos termos do art. 74 da Lei nº 8.981/1995, acaba por constituir uma condição impossível de ser implementada, em razão da inexistência, à época dos fatos, de sistema habilitado a promover tal registro.

. que restando esclarecida a questão fática que trata do registro ou não junto a Câmaras de Registro, Custódia e Liquidação ou na Bolsa de Valores, não há qualquer óbice para que seja mantida a exclusão efetuada pela contribuinte com relação ao "Caso III-C", haja vista a impossibilidade de registro de operações de swap formalizadas no exterior junto a CETIP até o ano de 2010.

CASO III-D - DA VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR CAIXA R\$ 3.332.514,50 - DO VALOR DE PERDA CAMBIAL EXCEDENTE EM RELAÇÃO AO GANHO CAMBIAL DO PERÍODO (ADIÇÃO)

. que o presente caso é muito semelhante ao cenário descrito no "Caso IIC". O r. auditor-fiscal comete os mesmos equívocos conceituais e serve-se das mesmas argumentações sem fundamento legal para suportar suas conclusões.

. que o presente "Caso III-D" objetiva a adição de perdas com hedge controladas pelo regime de caixa.

. que trata-se de situação ainda mais absurda. As perdas, que já foram adicionadas anualmente quando expurgado o efeito das perdas de variação cambial atreladas aos contratos de swap, com base no regime de competência, agora estão sendo adicionadas pelo r. auditor-fiscal para fins de IRPJ e CSLL novamente.

. que o valor utilizado pelo fiscal é pautado unicamente no controle do regime de caixa adotado pela ora impugnante.

. que por meio deste procedimento totalmente descabido, e não satisfeito em sugerir a glosa da exclusão efetuada pela contribuinte, o agente fazendário duplicou os efeitos de um mesmo ajuste, justificando que perdas excedentes aos ganhos de swap não seriam dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL.

. que as questões de direito e o desenvolvimento do raciocínio para sustentar a adequação do procedimento adotado pela contribuinte é o mesmo defendido no item III.2.C, referente ao "Caso II-C.

. que diante destas ponderações, requer a contribuinte seja desconsiderada a adição determinada pelo fisco no valor de R\$ 3.332.513,50.

CASO III-D - DA VARIAÇÃO CAMBIAL ATRELADA AO SWAP COM BASE NO REGIME DE CAIXA - ADIÇÃO DE R\$ 3.332.513,50 E DE R\$ 4.154.510,08 -TRIPLO AJUSTE NO RECALCULO DO FISCO

. que durante a lavratura do presente auto de infração, o r. Auditor-fiscal determinou que, além de glosar a exclusão efetuada pela contribuinte, nos termos já refutados nos itens III.3.B e III.3.C da presente impugnação, também fosse adicionado duas vezes ao lucro real e a base de cálculo da CSLL em 2008 valor fundamentado neste mesmo montante, conforme já descaracterizado anteriormente nos Itens III.3.A e III.3.D da presente impugnação.

. que, conforme já mencionado anteriormente, nenhum destes ajustes merece prosperar, pois são desarrazoados. Contudo, na remota hipótese dos julgadores entenderem que há razão no que foi erroneamente fundamentado pelo representante da RFB no auto de infração, o que somente é admitido por amor ao debate, a impugnante prova que houve não só duplicidade, mas um ajuste triplo na determinação do valor calculado no AI, para fins de ajustes de IRPJ e CSLL.

. que não cabe ao fisco cobrar tributo três vezes sobre o mesmo ajuste. Se, hipoteticamente, perdurar a glosa determinada pelo r. auditor-fiscal, o valor já terá sido tributado. Isso porque o valor de R\$ 3.743.511,79 já foi oferecido à tributação em anos anteriores, quando foi expurgado para fins de IRPJ e CSLL o efeito do swap com base no regime de competência.

CASO IV - DA VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP COMPETÊNCIA R\$ 84.211.498,93 - NÃO REGISTRO DAS OPERAÇÕES DE SWAP NA CETIP

. que, com relação ao "Caso IV", este trata da glosa da exclusão de resultados positivos decorrentes de contratos de swap celebrados com a finalidade de cobertura, no valor de R\$ 84.211.498,93, registrados contabilmente em observância ao regime de competência no curso do ano-calendário de 2008

. que a argumentação apresentada pelas autoridades fazendárias para sustentar a glosa integral da exclusão referente ao expurgo do efeito dos resultados dos referidos swaps cambiais registrados por competência é a mesma utilizada pela suportar o "Caso II.A", qual seja, a não apresentação de documento hábil a comprovar o registro dos contratos de swap nas Câmaras de Registro, Custódia e Liquidação ou na Bolsa de Valores.

. que as razões de fato e direito referentes a este caso e os contratos relacionados com os controles de swap já foram detalhados no item III.2.A da presente impugnação. No referido item, a Impugnante apresentou documentos hábeis a comprovar o registro dos contratos junto a CETIP (Docs. 6 a 9).

. que o ponto crucial que difere o presente "Caso IV" do "Caso II.A" é que no primeiro, o valor glosado foi referente a exclusão da parcela liquidada, ou seja, controlada com base no regime de caixa. Já o presente caso trata exclusivamente da glosa da exclusão da parcela controlada com base no regime de competência.

. que em momento algum foi questionada a natureza de cobertura a que se destinavam os derivativos de swap. Ao contrário, o próprio auditor-fiscal no item 78.1 do seu TVF afirma que já foram mapeados quais ativos e passivos, vinculados aos contratos que fundamentam este "Caso IV" estão devidamente cobertos.

. que a consequência do não registro dos derivativos junto às entidades competentes é a impossibilidade de dedução das perdas quando incorridas. Não há, portanto, qualquer regra que embargue o diferimento da tributação dos resultados positivos decorrentes destas operações para o momento de sua liquidação.

. que este é exatamente o caso aqui discutido, de modo que inexistente qualquer fundamento para a glosa da exclusão promovida pela autoridade lançadora, seja pelo fato haver prova inequívoca do registro dos contratos na CETIP, seja pelo fato de a consequência decorrente da falha quanto a esta obrigação não produzir quaisquer efeitos em relação ao regime jurídico aplicável aos resultados positivos apurados em tais contratos e registrados consoante o princípio da competência.

CASO V - JUROS SOBRE DEPÓSITOS JUDICIAIS ATIVOS 2008

. que o "caso V" trata da glosa da exclusão de receitas de juros decorrentes da manutenção de depósitos judiciais ativos, em lides não resolvidas definitivamente. Tal ajuste representa um impacto nas bases de cálculo de IRPJ e CSLL, referente ao ano calendário de 2008 no montante de R\$ 492.173,40.

. que o principal argumento para o representante fazendário sustentar a glosa da aludida exclusão foi a curiosa justificativa de falta de comprovação de decisão definitiva para os casos em que foram efetuados os depósitos.

. que a argumentação apresentada pelo fisco não faz o menor sentido. Numa análise superficial, fica claro que o representante fazendário não compreende a situação em que se encontra a contribuinte, que é caracterizada pelo reconhecimento de receitas decorrentes da atualização do saldo de **depósitos judiciais ativos**, bem como as exclui para fins de IRPJ e CSLL, por não se tratar de receita disponível jurídica ou economicamente.

. que a confusão feita pelo r. auditor-fiscal foi quanto aos casos em que o contribuinte reconhece juros sobre **provisões registradas no passivo** e pretende deduzir a respectiva despesa de juros para fins de IRPJ e CSLL antes do término da lide, deixando-as de adicionar como se provisões fossem. Definitivamente, não é este o caso em discussão.

. que para sustentar a glosa da exclusão, o representante do fisco serve-se do texto do Processo de Consulta n° 07/2007, que defende o posicionamento adotado pelo contribuinte.

. que, conforme indica a própria jurisprudência administrativa indicada pelo representante da RFB, nos termos do Art. 1° da Lei n° 9.703/98, não há disponibilidade da contribuinte sobre os depósitos judiciais até o encerramento da lide.

. que apresenta a relação de processos judiciais que geraram as receitas de juros objeto da exclusão, ora discutida, bem como os andamentos processuais (Doc. 12) que comprovam que as lides não estavam findas, logo, o contribuinte não tinha disponibilidade sobre os valores depositados ao final de 2008:

. que, uma vez identificadas as ações que geraram as receitas de juros, bem como que estas ações ainda estavam em andamento ao final do ano de 2008, resta esclarecido que não havia disponibilidade por parte da contribuinte sobre os valores depositados.

. que diante deste cenário, está claro que a exclusão deve ser mantida e a glosa determinada pelo auditor-fiscal revertida, reconhecendo-se a pertinência dos ajustes indicados pela impugnante para o ano calendário 2008.

CASO VI-A - PROVISÃO PARA PERDAS PROVÁVEIS FINOR R\$ 3.333.173,28

. que o procedimento adotado pelas autoridades fazendárias quanto ao "Caso VI-A" foi a glosa de exclusão referente a movimentação do saldo da provisão para "perdas prováveis FINOR", com base nas contas patrimoniais. Tal ajuste representou um impacto nas bases de cálculo de IRPJ e CSLL, com efeito de adição para o ano calendário de 2008, no montante de R\$ 3.333.173,28.

. que a justificativa apresentada para fundamentar a glosa da exclusão em 2008 foi a não adição do saldo da aludida provisão em 2007.

. que o fato é que a impugnante adota a mecânica de **escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) dos**

valores sujeitos à adição/exclusão temporária mediante o lançamento na parte A dos saldos final/inicial, respectivamente, das provisões registradas na parte B. Portanto, as contas correspondentes descritas no livro revelam a utilização indireta dos saldos das contas de resultado por meio de suas contrapartidas em contas patrimoniais.

. que não ficou claro ao representante das autoridades fazendárias como foi conduzido o regime de movimentação de provisões com base em contas patrimoniais e glosou a exclusão de uma provisão que não teve qualquer alteração em seu saldo desde 2001 e teve seu saldo adicionado no mesmo ano.

. que a provisão contabilizada na conta patrimonial #1219000-Provisão para perdas prováveis - FINOR foi objeto de adição quando da determinação do lucro real do ano calendário de 2001, como pode ser depreendido da leitura do LALUR Parte A daquele ano (Doc. 13).

. que nos anos subsequentes, o procedimento adotado pelo contribuinte foi de adicionar e excluir o valor da aludida provisão, conferindo efeito nulo para fins de IRPJ e CSLL, já que não houve qualquer movimentação na mesma, conforme pode ser verificado no próprio LALUR de 2008 (Doc. 14).

. que a própria narrativa dos fatos conduzida pelas autoridades fazendárias indica que não houve qualquer movimentação na aludida conta contábil, mesmo após o ano calendário discutido (2008).

. que, uma vez identificado que não houve qualquer movimentação na conta da provisão ora discutida, bem como comprovado que o valor foi prontamente adicionado e excluído para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, está nítido que não é pertinente a glosa da exclusão efetuada pelo contribuinte, sem que também seja glosada a respectiva adição.

. que deve ser desconsiderada a glosa efetuada pelo r. auditor-fiscal.

CASO VI-B - PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS FISCAIS R\$ 428.322,60

. que os mesmos equívocos conceituais que o auditor-fiscal cometeu quando da redação do "Caso VI-A", também foram replicados para o "Caso VI-B". Ou seja, a glosa de exclusão referente à movimentação do saldo da provisão para "contingências fiscais" com base nas contas patrimoniais também não foi compreendida.

. que conforme verifica-se da leitura do item 160 do TIF e da análise do razão contábil pertinente (Doc. 15), a impugnante adicionou o saldo final, de R\$ 428.322,60, da conta patrimonial, bem como excluiu o mesmo valor que é idêntico ao saldo inicial da mesma conta # 22180100 - Contingência fiscais LP.

. que uma vez identificado que não houve mudança no saldo inicial e final da provisão ao longo do ano, bem como comprovado que o valor foi prontamente adicionado e excluído para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, está nítido que não é pertinente a glosa da exclusão efetuada pelo contribuinte, sem que também seja glosada a respectiva adição. Ressalte-se que o efeito nulo causado pela provisão está, de fato, representado no LALUR (Doc. 16).

. que, ou bem há uma adição e exclusão no mesmo valor, ou bem não é feito qualquer ajuste para fins de IRPJ e CSLL. Qualquer medida diferente desta representaria causar efeitos tributários atrelados a uma conta que sequer sofreu qualquer lançamento contábil em 2008. Diante do exposto, deve ser desconsiderada a glosa efetuada pelo r. auditor-fiscal.

CASO VI-C - PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS R\$ 241.477,82

. que o "Caso VI-C" é muito próximo ao "Caso VI-A". Ou seja, trata da glosa de exclusão referente à movimentação do saldo da provisão para "contingências trabalhistas" com base nas contas patrimoniais. Tal ajuste representou um impacto nas bases de cálculo de IRPJ e CSLL, com efeito de adição para o ano calendário de 2009, no montante de R\$ 106.778,56.

. que a justificativa apresentada para fundamentar a glosa da exclusão foi a não adição da totalidade do saldo da aludida provisão no ano imediatamente anterior, em 2008.

. que, conforme já fundamentado anteriormente, a impugnante adota a mecânica de escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) por meio da movimentação das contrapartidas em contas patrimoniais.

. que, quando da resposta ao TIF 17, não poderia a contribuinte ter sido mais clara do que foi, conforme mencionado no próprio item 169 do TVF: "169. (...) Os efeitos fiscais das obrigações registradas a título de provisão são decorrentes da adição do saldo atual das contas patrimoniais, neste caso do ano de 2009, e conseqüente exclusão do saldo que foi adicionado no exercício imediatamente anterior (ano calendário 2008), sendo o resultado desta operação a importância que efetivamente deve ou não ser tributada."

. que não ficou claro ao representante das autoridades fazendárias como foi conduzido o regime de movimentação de provisões com base em contas patrimoniais e glosou a exclusão de uma provisão que teve sua movimentação adequadamente refletida na apuração do IRPJ e da CSLL, conforme pode ser verificado da análise do LALUR apresentado ao auditor-fiscal ao longo da fiscalização, em confronto com os respectivos razão contábeis (Doc. 17).

. que o saldo excluído no LALUR em 2009 é exatamente o mesmo adicionado em 2008, sob esta rubrica. Ao longo do ano houve alterações de saldos através de lançamentos que geraram a reversão integral da aludida provisão. Por isso o saldo final da provisão em 2009 é zero.

. que, uma vez identificado que foi conferido aos saldos da provisão o tratamento tributário adequado para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, está nítido que não é pertinente a glosa da exclusão efetuada pelo contribuinte, sem que também seja glosada a respectiva adição. Diante do exposto, deve ser desconsiderada a glosa efetuada pelo r. auditor-fiscal.

CASO VI-D - JUROS SOBRE DEPÓSITOS JUDICIAIS ATIVOS 2009

. que a análise do "Caso VI-d" trata da glosa da exclusão de receitas de juros decorrentes da manutenção de depósitos judiciais ativos, em lides não resolvidas definitivamente. Tal ajuste representa um impacto nas bases de cálculo de IRPJ e CSLL, referente ao ano calendário de 2009, no montante de R\$ 514.784,37.

. que o presente caso é análogo ao descrito no "Caso V". Contudo, o período de competência para o reconhecimento de juros, para o presente caso, é o ano calendário de 2009.

. que o principal argumento para o representante fazendário sustentar a glosa da aludida exclusão é idêntico ao apresentado no "Caso V".

. que, da mesma forma, todos os argumentos de fato e direito são o mesmos que os aplicados ao "Caso V" da presente impugnação.

. que foi apresentada a relação de processos judiciais que geraram as receitas juros objeto da exclusão, ora discutida, bem como os andamentos processuais (Doc. 18) que comprovam que as lides não estavam findas até o final do ano de 2009. Logo, o contribuinte não tinha disponibilidade sobre os valores depositados.

. que, diante deste cenário, está claro que a exclusão deve ser mantida e a glosa determinada pelo auditor-fiscal revertida, reconhecendo-se a pertinência dos ajustes indicados pela impugnante para o ano calendário 2008.

DOS ARGUMENTOS SUCESSIVOS

. que, apenas com vistas a garantir a observância ao princípio da eventualidade, na improvável hipótese de esta d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento não ter formado sua convicção no sentido de exonerar integralmente os créditos tributários fulminados pelos argumentos de fato e de direito antes aduzidos, mesmo assim a autuação ora questionada não pode ser mantida em sua integralidade, pela seguintes razões:

AUSÊNCIA DE BASE LEGAL QUE AMPARE O AUTO DE INFRAÇÃO PARA FINS DE CSLL

. que deve ser cancelado o auto de infração, ao menos no que se refere a exigência de CSLL, uma vez que não há, na legislação

pátria, dispositivo legal regendo a regra de indedutibilidade em que se fundamenta o lançamento, para fins desta contribuição.

. que, ainda que se admita que são indedutíveis as despesas com swap com fins de hedge para determinação do lucro real tributado pelo IRPJ, o que se faz apenas e tão somente para argumentar, o fato é que os critérios de dedutibilidade definidos para aquele imposto não se aplicam para a apuração da base de cálculo da CSLL.

. que muito embora a CSLL apresente semelhanças com o IRPJ no que concerne à apuração da sua base de cálculo, aquela é regida por legislação específica.

. que as regras que limitam a dedutibilidade de despesas para fins de CSLL devem ser próprias da legislação desta contribuição, não sendo possível aplicar as regras de limitação à dedutibilidade do IRPJ por analogia. Cita acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

. que analisando a legislação que restringiu a dedutibilidade integral das perdas em operações de swap com fins de hedge, especificamente a Lei nº 8.981/95, é fácil verificar que a mesma é direcionada apenas ao lucro real.

. que não há 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. Tanto é assim, que a fiscalização embasou seu entendimento na Instrução Normativa SRF 390/2004, a qual não encontra amparo em lei.

. que, por mais essa razão, impõe-se o cancelamento do lançamento referente a CSLL.

ERRO NA APURAÇÃO DO VALOR DEVIDO - FALTA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, BEM COMO COMPENSAÇÃO DE DEDUÇÕES DO IRRF APROPRIADO PARA 2008 (IRRF)

. que, quando do cálculo do valor devido neste processo administrativo, a fiscalização comete dois equívocos, majorando indevidamente o valor devido.

. que o primeiro equívoco é referente a não compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL, acumuladas em exercícios anteriores, conforme determina o Artigo 15 da Lei nº 9.065/95.

. que, considerando que a ora impugnante possuiu um saldo acumulado até o final do ano de 2007 de R\$ 402.458.599,15, conforme comprovado por meio da análise da Parte B do LALUR de 2008 (Doc. 19) a título de prejuízo fiscal, tal compensação reduz substancialmente o suposto valor devido pela contribuinte.

*. que o segundo equívoco, refere-se a não dedução de IRRF no cálculo do montante a recolher. Isso porque ao longo do ano **calendário de 2008, a contribuinte serviu-se do saldo de tributos***

retidos na fonte para formação do saldo negativo do período no montante de R\$ 66.644.824,33 a título de IRRF, conforme verifica-se da análise da Ficha 12 e 54 da DIPJ 2009 (ano calendário 2008) (Doc. 20).

. que, considerando que a empresa, no período autuado, apurou saldo negativo de IRPJ e CSLL nos termos descritos acima e conforme se verifica da análise da respectiva DIPJ 2009 (ano calendário 2008), requer a contribuinte que seja este valor deduzido para determinação do suposto valor devido.

. que ambos os equívocos cometidos pelos representantes fazendários resultam num erro de quantificação do valor que deixou, hipoteticamente, de ser recolhido aos cofres públicos, além de aumentar indevidamente a base de cálculo da multa e dos juros, cuja incidência é o valor não recolhido, conforme dispõe os artigos 44 e 61 da Lei nº 9.430/96, referentes ao presente processo administrativo.

A 8ª Turma da DRJ/RJO, por unanimidade de votos, deu provimento parcial à impugnação e julgou procedentes em parte os lançamentos de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 2008 e deu provimento integral à impugnação e considerou improcedentes a redução do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL referentes ao ano-calendário de 2009, por meio de Acórdão que recebeu a seguinte ementa, fls. 2175-2177:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

VARIAÇÃO CAMBIAL. EMPRÉSTIMO. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

As variações cambiais das obrigações do contribuinte serão consideradas, para efeito de determinação do lucro, quando da liquidação da correspondente operação, quando o interessado opta pelo regime de caixa. Por este regime, apenas quando da liquidação da operação é que será reconhecido o ganho ou a perda cambial. Os ganhos auferidos e as perdas apuradas anualmente deverão ser ajustados (exclusões e adições), a fim de neutralizar o efeito fiscal da contabilização destes pelo regime de competência, desde quando os contratos foram formalizados até a liquidação dos mesmos. Portanto, faz-se necessário que a análise dos ajustes decorrentes do efeito caixa x competência seja efetuada desde o início do contrato até a data da sua liquidação, sendo incompleta e distorcida a verificação que se limite a analisar tão somente os ajustes referentes ao ano anterior à liquidação das operações contratadas.

VARIAÇÃO CAMBIAL. OPERAÇÕES DE SWAP. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. REGISTRO DAS OPERAÇÕES NOS ÓRGÃOS COMPETENTES.

As operações de "swap" devem ser obrigatoriamente registradas em sistema administrado pela Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos - CETIP ou em outros sistemas

de registro, de custódia e de liquidação, devidamente autorizados pelo Banco Central do Brasil ou pela Comissão de Valores Mobiliários e que atendam as necessidades de fiscalização e controle por parte do Banco Central do Brasil. A não apresentação de documentação hábil que comprove que os contratos de Swap foram registrados é causa impeditiva de exclusão do lucro líquido na data da liquidação da operação (regime de caixa).

VARIAÇÃO CAMBIAL. OPERAÇÕES DE SWAP. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO. PERDAS CAMBIAIS EM OPERAÇÕES DE SWAP COM FINS DE “HEDGE” (COBERTURA).

Às perdas cambiais incorridas nas operações de swap, com fins de “hedge”, inaplicável é a limitação de que cuida o § 4º do art. 76 da Lei nº 8.981, o que torna evidente concluir que toda a perda incorrida nas operações com fim de “hedge” é dedutível sem observância daquele limite (art. 77, inciso V, da Lei 8.981/95, com redação dada pela Lei nº 9.065/95).

VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.

Afasta-se a autuação com a apresentação do contrato de empréstimo, fundamento único para a glosa das despesas de variação cambial swap Libor.

VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

As variações cambiais dos direitos de crédito do contribuinte serão consideradas, para efeito de determinação do lucro, quando da liquidação da correspondente operação, quando o interessado opta pelo regime de caixa. Por este regime, apenas quando da liquidação da operação é que será reconhecido o ganho ou a perda cambial. Os ganhos auferidos e as perdas apuradas anualmente deverão ser ajustados (exclusões e adições), a fim de neutralizar o efeito fiscal da contabilização destes pelo regime de competência, desde quando os contratos foram formalizados até a liquidação dos mesmos. Portanto, faz-se necessário que a análise dos ajustes decorrentes do efeito caixa x competência seja efetuada desde o início do contrato até a data da sua liquidação, sendo incompleta e distorcida a verificação que se limite a analisar tão somente os ajustes referentes ao ano anterior à liquidação das operações contratadas.

VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP LIBOR. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

Em relação às operações de swap realizadas mediante contratos firmados no exterior, antes da publicação da Resolução CMN nº 3.833, de 28 de janeiro de 2010, não havia sistema habilitado para registro das mesmas, sendo incabível a autuação.

VARIAÇÃO CAMBIAL SWAP. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. REGIME DE COMPETÊNCIA. OPÇÃO PELO REGIME DE CAIXA.

Quando o interessado opta por tributar as variações cambiais pelo regime de caixa, descabe a glosa da exclusão do lucro do lucro líquido, efetuada pelo regime de competência (para neutralizar os efeitos fiscais), exceto na hipótese de constatação de erro na apuração das variações cambiais excluídas. A constatação de que os contratos de Swap não foram registrados na CETIP - Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos somente enseja a glosa da exclusão do lucro líquido na liquidação da operação, sob pena de, se assim não o for, desvirtuar o efeito caixa x competência.

JUROS ATIVOS. DEPÓSITO JUDICIAL. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

A receita auferida com o recebimento de juros incidentes sobre os valores de depósitos judiciais ou extrajudiciais, referentes a questões cíveis, trabalhistas, previdenciárias e tributárias, somente devem ser oferecidos à tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, quando for definitiva a decisão judicial (trânsito em julgado) que encerrar, em favor do depositante, o processo litigioso, e o contribuinte possa receber, no todo ou em parte, a devolução do depósito efetuado junto a Caixa Econômica Federal.

PROVISÃO PARA PERDAS PROVÁVEIS E PARA CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

Comprovada que a sistemática adotada pelo contribuinte de adição e exclusão de provisão não culminou com a dedução indevida de provisão indedutível, afasta-se a autuação, já que não houve lesão ao Fisco.

PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS FISCAIS. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

Não tendo o contribuinte apresentado provas de que a sistemática adotada de adição e exclusão de provisão para contingências fiscais e trabalhistas no LALUR não culminou com a dedução indevida de provisão indedutível, mantém-se a autuação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009

CSLL. DECORRÊNCIA.

Aplica-se ao lançamento da CSLL o decidido em relação ao IRPJ, quando compartilha com este a mesma matéria fática, e, também, por inexistir razão jurídica para decidir de forma diversa.

DEDUÇÃO DE IRRF. DEDUÇÃO DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE (IRRF). DIJ, SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL. DCOMP.

Descabe o aproveitamento dos IRRFs, uma vez que estes valores já estão embutidos nos saldos negativos pleiteados pelo interessado através de DCOMP.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DE CSLL BASES NEGATIVAS DE CSLL. PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. LIMITAÇÃO. 30% (TRINTA POR CENTO).

Verificada a existência de saldo de bases negativas de CSLL acumuladas de exercícios anteriores, o contribuinte tem direito à compensação pleiteada na impugnação, observado o limite legal de 30% (trinta por cento).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 3 de 03/01/2008, o Presidente da Turma recorreu de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O contribuinte foi devidamente cientificado do aludido Acórdão em 15/11/2014 (v. fls. 2262) e apresentou em 02/12/2014 o recurso voluntário de fls. 2266-2287, reiterando os argumentos de defesa apresentados na fase de impugnação, em relação às parcelas do lançamento que restaram mantidas após a decisão de primeira instância (Casos II-A, II-B e VI-B). Formulou ainda pedido de diligência/perícia, com vistas a comprovar o registro dos contratos de swap junto à CETIP e demonstrar a legitimidade da exclusão das provisões, no montante de R\$ 428.322,60. Formulou quesitos e nomeou seu perito-assistente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

Os recursos atendem aos requisitos legais, razão pela qual devem ser conhecidos.

Recurso de ofício

Caso I – Variação cambial empréstimo. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

Após detalhada análise dos elementos constantes dos autos, o colegiado julgador *a quo* decidiu por cancelar a presente parcela do lançamento, pelas seguinte razão, fls. 2206:

Em resumo, as variações cambiais das obrigações do contribuinte serão consideradas, para efeito de determinação do lucro, quando da liquidação da correspondente operação, quando o interessado opta pelo regime de caixa. Por este regime, apenas quando da liquidação da operação é que será reconhecido o ganho ou a perda cambial. Os ganhos auferidos e as perdas apuradas anualmente deverão ser ajustados (exclusões e adições), a fim de neutralizar o efeito fiscal da contabilização destes pelo regime de competência, desde quando os contratos foram formalizados até a liquidação dos mesmos. Portanto, faz-se necessário que a análise dos ajustes decorrentes do efeito caixa x competência seja efetuada desde o início do contrato (anos 2001, 2003 e 2006) até a data da sua liquidação (15/01/2008, 10/07/2008 e 23/12/2008), sendo incompleta e distorcida a verificação que se limite a analisar tão somente os ajustes referentes ao ano anterior (2007) à liquidação das operações contratadas.

Portanto, é improcedente a autuação de R\$ 23.416.689,88

Considero inteiramente correto o entendimento adotado pelo colegiado julgador *a quo*. De fato, o procedimento adotado pela autoridade autuante (que limitou-se a analisar os ajustes referente ao ano-calendário de 2007) mostrou-se incompleto e gerou distorções que impediram a análise da contabilização da variação cambial referente a este empréstimo.

Conforme bem apontado pelo voto condutor da decisão de piso, uma análise correta dos ajustes decorrentes do efeito caixa x competência necessariamente deveria ser efetuada desde o início do contrato (anos 2001, 2003 e 2006) até a data da sua liquidação (15/01/2008, 10/07/2008 e 23/12/2008).

Assim sendo, em relação ao presente tema, considero que a decisão de piso não merece quaisquer reparos.

Caso II c – Perda cambial excedente em relação ao ganho cambial do período. Adição não computada no lucro líquido na apuração do lucro real e na base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

O colegiado julgador a quo cancelou a presente parcela da exigência, por considerar que em operações de hedge (como no presente caso) não se tributa o excesso de perda em relação ao ganho de capital do período, consoante jurisprudência deste próprio CARF:

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS. - DEDUTIBILIDADE. - Na análise da dedutibilidade das despesas decorrentes de operações no mercado financeiro, o Fisco tem ter em conta as características desse investimento. Às perdas incorridas nas operações de cobertura, "hedge", inaplicável é a limitação de que cuida o §4º do artigo 76 da Lei nº 8.981, de 1995, o que torna evidente concluir que a perda incorrida nas operações de cobertura, é dedutível sem observância daquele limite. (Acórdão nº 101-94.851, sessão realizada em 23 de fevereiro de 2005, Relator Cons. Sebastião Rodrigues Cabral, 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)

Concordo com tal entendimento, razão pela qual, também em relação ao presente item, considero que o recurso de ofício não merece ser provido.

Caso III a - Variação Cambial Swap Libor. Adição não computada no lucro líquido na apuração do lucro real e na base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

A presente parcela da exigência foi cancelada pela decisão de piso, por duas razões, *verbis* (fls. 2212-2213):

De fato, o interessado apresentou a tradução juramentada do contrato SWAP JBIC-YENUSD (Doc. 10 – fls. 2.058 /2.068), em que figura como “contraparte”, onde se comprova as operações de swap efetuadas por interveniência da instituição financeira Goldman Sachs, na moeda iene japonês (YEN-JPY), com datas de liquidação das operações, dentre outras, em 15/01/2008 e 15/07/2008. Portanto, estando confirmadas as perdas cambiais, as mesmas são dedutíveis.

Ainda que o contrato não tivesse sido apresentado, assiste razão ao interessado em seu outro argumento. Isto porque, se as perdas cambiais não tivessem comprovadas, caberia glosar a exclusão porventura indevida (na data da liquidação das operações), mas não adicionar as perdas novamente, já que as mesmas já teriam sido adicionadas, em razão do regime de competência (neutralidade do efeito fiscal). Cabe lembrar que fiscalizada efetuou a tributação pelo regime de caixa, nos termos do art. 32 da Lei nº 11.051/2004, conforme consta do TVF.

Portanto, por uma razão ou por outra, é improcedente a autuação de R\$ 4.154.510,08.

Concordo com os dois motivos apontados pelo voto condutor de piso para cancelar a presente parcela da exigência. Conseqüentemente, em relação ao presente tema, considero que o recurso de ofício não merece provimento.

Caso III b e c - Variação Cambial Swap Libor. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

Em relação a este dois casos, a decisão de piso acatou o argumento de defesa no sentido de que para as operações de swap realizadas no exterior, a exigência de registro somente passou a valer a partir de janeiro de 2010, data de publicação da Resolução CMN nº 3.833, de 28 de janeiro de 2010.

Sobre o tema, a decisão de piso fez referência ao voto do Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias (Acórdão nº 9101-00.706 – 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais), da qual transcrevo a ementa e um trecho do voto:

OPERAÇÕES DE SWAP NO EXTERIOR - REGISTRO NA CETIP - IMPOSSIBILIDADE - Em relação às operações de swap realizadas mediante contratos firmados no exterior é aplicável a norma prevista no art. 3º da Resolução CMN nº 2.138/1994, que se converte em condição inexecutável, pela inexistência, à época dos fatos, de sistema habilitado para registro.

[...]

[...] De fato, a obrigatoriedade de registro das operações de swap “na forma da legislação vigente”, nos termos do art. 74 da Lei nº 8.981/1995 c/c com o art. 3º da Resolução MN nº 2.138/94, acaba por constituir uma condição impossível de ser implementada em razão da inexistência, à época dos fatos, de sistema habilitado a promover tal registro. Desta forma, não obstante o disposto no mencionado art. 74, a falta de registro das operações de que tratam os presentes autos, não possui força suficiente para desqualificar as operações efetuadas no exterior, impedindo a aplicação da alíquota zero do IRF incidente sobre as remessas para sua liquidação.

Por outro lado, poder-se-ia indagar se, nos dias atuais, operações desta natureza são ou não passíveis de registro no âmbito do Sistema Financeiro Nacional. Pois bem, em pesquisa realizada no repositório de normas daquela Autarquia, pude verificar que em janeiro deste ano, o Conselho Monetário Nacional, alterando as disposições da Resolução CMN nº 3.312/05 (que revogou a Resolução CMN nº 2.012/93, vigente à época dos fatos deste processo), instituiu tal registro por meio da Resolução CMN nº 3.833/2010. Oportuna a transcrição da ementa da referida Resolução que veio instituir o registro que, a toda evidência, ainda não existia:

Resolução CMN nº 3.833, de 28 de janeiro de 2010.

Altera a Resolução nº 3.312, de 31 de agosto de 2005, com vista a instituir a obrigatoriedade de registro das operações de proteção (hedge) realizadas com instituições financeiras do exterior ou em bolsas estrangeiras.

Com efeito, somente com a Resolução CMN nº 3.833/10 é que o aludido registro se tornou obrigatório para a totalidade das operações de proteção (hedge) realizadas no exterior

Por concordar com a retrotranscrita jurisprudência, considero que também em relação aos presentes itens, a decisão de piso não merece quaisquer reparos.

Caso III d – Perda cambial excedente em relação ao ganho cambial do período. Adição não computada no lucro líquido na apuração do lucro real e na base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008.

A presente parcela da exigência foi cancelada pela decisão de piso, também por duas razões, *verbis* (fls. 2217-2218):

[...] quando as operações de swap forem efetuadas com a finalidade de hedge, como é o presente caso, seja no Brasil, seja no exterior, o excesso de perda em relação ao ganho não será tributado.

Neste sentido, cita-se acórdão do E. Conselho de Contribuintes, atual E. Conselho de Recursos Fiscais (CARF):

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS. - DEDUTIBILIDADE. - Na análise da dedutibilidade das despesas decorrentes de operações no mercado financeiro, o Fisco tem ter em conta as características desse investimento. Às perdas incorridas nas operações de cobertura, "hedge", inaplicável é a limitação de que cuida o §4º do artigo 76 da Lei nº 8.981, de 1995, o que torna evidente concluir que a perda incorrida nas operações de cobertura, é dedutível sem observância daquele limite. (Acórdão nº 101-94.851, sessão realizada em 23 de fevereiro de 2005, Relator Cons. Sebastião Rodrigues Cabral, 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)

[...]

Mas não é só. Ainda que assim não o fosse, o cálculo efetuado pela fiscalização para apurar o excesso de perda cambial, a meu juízo, está equivocado [...]

[...] a fiscalização, para chegar ao “excesso de perdas em relação aos ganhos do período”, em vez de subtrair os ganhos das perdas cambiais, subtraiu os “ganhos” “da exclusão realizada”. Ocorre que esta já estava líquida dos ganhos, o que na prática fez com que os ganhos fossem subtraídos em duplicidade.

[...]

Portanto, por uma razão ou por outra, é improcedente a autuação de R\$ 3.332.514,50.

Considero pertinentes os dois motivos apontados pela decisão de piso para cancelamento da presente parcela da exigência. Consequentemente, também em relação ao presente item, nego provimento ao recurso de ofício.

Caso IV – Variação Cambial Swap - COMPETÊNCIA. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2008.

O voto condutor da decisão de piso cancelou a presente parcela da exigência, por considerar que a contribuinte optou pela tributação segundo o regime de caixa (tributação na liquidação das operações). A exclusão, portanto, visou apenas neutralizar o efeito fiscal que ficará diferido para o momento da liquidação da operação.

Sobre o tema, assim se manifestou a decisão de piso, fls. 2220:

[...] quando o interessado opta por tributar as variações cambiais pelo regime de caixa, descabe a glosa da exclusão do lucro do lucro líquido, efetuada pelo regime de competência (para neutralizar os efeitos fiscais), exceto na hipótese de constatação de erro na apuração do quantum das variações cambiais excluídas. A constatação de que os contratos de Swap não foram registrados na CETIP - Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos somente pode ensejar a glosa da exclusão do lucro líquido na liquidação da operação, sob pena de, se assim não o for, desvirtuar o efeito do regime caixa x competência.

Portanto, é improcedente a autuação de R\$ 84.211.498,93

Concordo com o entendimento expresso pela decisão de piso. Consequentemente, também em relação ao presente item, nego provimento ao recurso de ofício.

CASO V - Juros sobre depósito judicial. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2008.

O colegiado julgador *a quo* cancelou a presente parcela do lançamento pela seguinte razão, fls. 2223:

[...] infere-se que a exclusão da receita de juros decorrentes dos depósitos judiciais, efetuada pelo interessado em 2008, foi justamente pelo fato de que as discussões judiciais ainda estavam em andamento, conforme se comprovou pelos documentos acostados aos autos. Noutra giro, por se tratarem de receitas indisponíveis, até porque não se poderia antever o resultado da pendenga judicial, é que foram excluídas do lucro líquido na apuração do lucro real. Tal exclusão neutralizou o efeito fiscal antecipado de tributação da receita de juros de depósitos judicial (é sugestivo que haja a palavra "COMPETÊNCIA" no título da conta contábil), que, aliás, somente seria passível de tributação na hipótese de eventual e futura decisão favorável ao interessado.

Em suma, as receitas auferidas com o recebimento de juros incidentes sobre os valores de depósitos judiciais ou extrajudiciais, referentes a questões cíveis, trabalhistas, previdenciárias e tributárias, somente devem ser oferecidas à tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, quando for definitiva a decisão judicial (trânsito em julgado) que encerrar, em favor do depositante, o processo litigioso, e o contribuinte possa receber, no todo ou em parte, a devolução do depósito efetuado junto a Caixa Econômica Federal.

Considero inteiramente correto o entendimento adotado pela decisão de piso. Por este motivo, também em relação ao presente tema, nego provimento ao recurso de ofício.

CASO VI a - Provisão para perdas prováveis- FINOR. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2008.

CORRIGIR ESTA INTRODUÇÃO

[...] pelo exposto, entendo que a exclusão da referida provisão, no ano-calendário de 2008, no valor de R\$ 3.333.173,28, a título de Reversão ref. a Provisão Perdas c/Incentivos Fiscais, não foi indevida. Pelo contrário, foi efetuada justamente para tornar o efeito fiscal neutro, já que a própria fiscalização constatou que este valor também foi adicionado neste período (2008). A fiscalização também constatou, da análise do LALUR – ano-calendário de 2007 e 2009, adição e exclusão, ambas no montante de R\$ 3.333.173,28, confirmando a sistemática de escrituração do LALUR adotada pelo interessado.

A prevalecer a tese da fiscalização de exclusão indevida em 2008, o valor de R\$ 3.333.173,28, referente à Provisão para perdas prováveis – FINOR, estaria sendo bitributado (bis in idem), o que é vedado, posto que o mesmo já foi adicionado no ano-calendário de 2001 e, nos anos subsequentes, está sendo adicionado e excluído, gerando efeito fiscal neutro, sem qualquer lesão ao Fisco.

Portanto, é improcedente a autuação de R\$ 3.333.173,28.

Também em relação ao presente item, considero correto o entendimento adotado pela decisão de piso. Por este motivo, também em relação ao presente tema, nego provimento ao recurso de ofício.

CASO VI c - Provisão para contingências trabalhistas. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2009

Em relação ao presente item, o colegiado julgador a quo reconheceu a correção do procedimento do contribuinte, razão pela qual cancelou a presente parcela do lançamento. Sobre o tema, assim se manifestou o voto condutor da decisão recorrida, fls. 2230:

Analisando os lançamentos efetuados no Razão, na conta contábil 22180000, e cotejando com as adições e exclusões ao lucro líquido efetuadas no LALUR, verifica-se que há convergência entre as informações prestadas pelo interessado, sendo, portanto, descabida a glosa efetuada pela fiscalização, senão vejamos.

De acordo com o Razão da conta contábil 22180000 - Prov. de Contingências Trabalhistas, referente ao ano-calendário de 2008 (fls. 987/1015), os saldos inicial (01/01/2008) e final (31/12/2008) que constam são, respectivamente, R\$ 307.540,94 e R\$ 241.477,82. São exatamente os mesmos valores que estão informados no LALUR – Parte A, à fl. 2.114: “Adição – CTG Trabalhistas – LP (221.80.000): R\$ 241.477,82”; “Exclusão - CTG Trabalhistas – LP (221.80.000): R\$ 307.540,94”.

Registre-se que o valor de R\$ 307.540,94, excluído na apuração do lucro real no ano-calendário de 2008, foi adicionado na apuração do lucro real no ano-calendário de 2007, conforme se verifica pelo LALUR do ano-calendário de 2007 (fl. 2.031). Portanto, não houve qualquer efeito fiscal.

Salienta-se, ainda, que o valor de R\$ 241.477,82, adicionado na apuração do lucro real no ano-calendário de 2008, como visto acima, foi excluído na apuração do lucro real no ano-calendário de 2009, conforme atesta a própria fiscalização no Termo de Verificação Fiscal. Portanto, também não houve qualquer efeito fiscal.

Portanto, não está provado qualquer equívoco no procedimento do interessado.

Por concordar com a análise constante da decisão de piso, também em relação ao presente item nego provimento ao recurso de ofício.

CASO VI d - Juros sobre depósitos judiciais. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2009.

O presente caso é análogo ao Caso V. Adoto e transcrevo parcialmente as razões de decidir constantes da decisão de piso, fls.

O colegiado julgador a quo cancelou a presente parcela do lançamento pela seguinte razão, fls. 2233:

[...] infere-se que a exclusão da receita de juros decorrentes dos depósitos judiciais, efetuada pelo interessado em 2008, foi justamente pelo fato de que as discussões judiciais ainda estavam em andamento, conforme se comprovou pelos documentos acostados aos autos. Noutra giro, por se tratarem de receitas indisponíveis, até porque não se poderia antever o resultado da pendenga judicial, é que foram excluídas do lucro líquido na apuração do lucro real. Tal exclusão neutralizou o efeito fiscal antecipado de tributação da receita de juros de depósitos judicial (é sugestivo que haja a palavra “COMPETÊNCIA” no título da conta contábil), que, aliás, somente seria passível de tributação na hipótese de eventual e futura decisão favorável ao interessado.

Em suma, as receitas auferidas com o recebimento de juros incidentes sobre os valores de depósitos judiciais ou extrajudiciais, referentes a questões cíveis, trabalhistas, previdenciárias e tributárias, somente devem ser oferecidas à

tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, quando for definitiva a decisão judicial (trânsito em julgado) que encerrar, em favor do depositante, o processo litigioso, e o contribuinte possa receber, no todo ou em parte, a devolução do depósito efetuado junto a Caixa Econômica Federal.

A propósito, o STJ, por unanimidade em recurso repetitivo, decidiu que somente quando do levantamento de depósito judicial é que os juros recebidos vão compor a base de cálculo de IRPJ e CSLL (Resp 1.138.696 – SC).

Considero inteiramente correto o entendimento adotado pela decisão de piso. Por este motivo, também em relação ao presente tema, nego provimento ao recurso de ofício.

Recurso voluntário

Casos II a e II b – Variação cambial swap. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. Operação liquidada (CAIXA). AC 2008

A decisão de piso manteve a presente parcela da exigência, tendo em vista a não apresentação, pela contribuinte, da devida comprovação do Registro dos referidos contratos, nas Câmaras de Registro, Custódia e Liquidação – CETIP ou na Bolsa de Valores.

Para maior clareza, transcrevo um trecho relevante da decisão de piso, fls. 2208:

A necessidade de comprovação dos referidos registros decorre do disposto no § 7º do art. 756 do RIR/1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 74 da Lei nº 8.981/1995: “Somente será admitido o reconhecimento de perdas em operações de SWAP registradas nos termos da legislação vigente.”

A Resolução BACEN Nº 3505 de 26 de outubro de 2007, por sua vez, dispõe: “Art. 1º Os bancos múltiplos, os bancos comerciais, as caixas econômicas, os bancos de investimento, os bancos de câmbio, as sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários e as sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários podem realizar, no mercado de balcão, no País, por conta própria e de terceiros, operações de swap, a termo e com opções, passíveis de registro em mercados de balcão organizado ou em sistema administrado por bolsas de valores, bolsas de mercadorias e de futuros, por entidades de registro e de liquidação financeira de ativos devidamente autorizados pelo Banco Central do Brasil ou pela Comissão de Valores Mobiliários.

(...)

Art. 6º As operações de que trata esta resolução devem ser registradas em mercado ou em sistema referido no art. 1º.”

Cita-se, ainda, o art. 32, § 4º, da Instrução Normativa SRF nº 25/2001, vigente à época dos fatos: “As perdas incorridas nas operações de que trata este artigo somente serão dedutíveis na determinação do lucro real, se a operação de “swap” for registrada e contratada de acordo com as normas emitidas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil”

Na fase impugnatória, a contribuinte afirmou ter providenciado junto às instituições financeiras, documentos comprobatórios com a devida indicação do número registro dos contratos na CETIP - Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos (Docs. 6, 7, 8 e 9), atendendo as exigências determinados pelo fisco. Dessa forma, entende que não subsistiam quaisquer óbices à exclusão das perdas efetivamente incorridas em observância ao regime de caixa.

Tais alegações não foram aceitas pelo colegiado julgador, pelas razões abaixo expostas, fls. 2208:

Para comprovar os devidos registros, constata-se que o interessado juntou declarações prestadas pelas instituições financeiras (docs 06 a 09 – fls. 2.049/2.056). Contudo, nota-se que as declarações juntadas fazem referência genérica a contratos de swap, sem vincular especificamente aos contratos de swap discutidos nos autos (contratos de swap JBIC I, JBIC II, JBIC L1-L2-L3-L4, JBIC T2-T3). Além disso, não há qualquer documentação comprobatória de que tais contratos foram registrados na CETIP, já que são informados números de registros na CETIP, mas que carecem de comprovação documental.

Quanto ao requerimento do interessado para que seja notificada a CETIP - Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos, para que esta confirme os números de registro apresentados nas referidas declarações, cabe lembrar que é seu o ônus de apresentar a documentação pertinente, já que lhe incumbe provar o alegado.

Em sede recursal, a contribuinte, ora recorrente, trouxe esclarecimentos adicionais, bem como novos documentos visando demonstrar que os contratos em apreço efetivamente foram registrados na CETIP.

Com relação aos contratos JBIC L1-L2-L3-L4, a contribuinte colacionou registro obtido no próprio sistema da CETIP (doc. 09), no qual constam todos os dados referentes à liquidação dos aludidos contratos.

De fato, a análise dos referidos contratos e do extrato trazido permite concluir que os contratos em apreço foram devidamente registrados na CETIP.

No que tange aos contratos JBIC I e JBIC II, a contribuinte alegou que a declaração emitida pelo Banco JP Morgan informa, além dos números de registro na CETIP, os principais dados que permitem verificar a correspondência entre o contrato firmado e o respectivo número de registro. Para este fim, anexou a seguinte tabela, extraída da declaração bancária:

N. de registro na CETIP	% Parte	Indexador Parte	% Contraparte	Indexador Contraparte	Data de Início	Data de Negociação	Vencimento/liquidação financeira
01H05253	95,00%	CDI	100%	IENE	15/08/2001	15/08/2001	15/01/2010
01H05137	95,00%	CDI	100%	IENE	15/08/2001	15/08/2001	15/01/2010

Afirmou a recorrente que o primeiro item desta tabela corresponde ao contrato JBIC I (doc.03), firmado em 15/08/2001. Esta comprovação pode ser obtida a partir

da simples leitura do contrato (já constante dos autos), com destaque para a cláusula VII, item I (percentual da parte e indexador do contrato), cláusula VII, item II (percentual da contraparte), cláusula III e data de assinatura do contrato (data de início e data de negociação) e cláusula III n° da tranche 17 (data de liquidação inicialmente acertada). Afirmou, outrossim, que conclusões similares podem ser alcançadas em relação ao contrato JBIC II.

Esclareceu, com relação a este dois contratos, que embora a data de liquidação tenha sido originalmente acertada para 15/01/2010, ambos os contratos foram liquidados antecipadamente, no ano-calendário de 2008, gerando a exclusão que foi indevidamente glosada pelo Fisco.

De fato, a partir das novas alegações da contribuinte, considero possível correlacionar as informações constantes da declaração prestada pelo Banco JP Morgan S.A. com as principais informações constantes dos próprios contratos JBIC I e JBIC II.

Com relação aos contratos JBIC T2 e JBIC T3, a recorrente alegou que os contratos JBIC T2 e JBIC T3 (doc 05) correspondem, respectivamente, aos registros CETIP n° 03B06470 e 03C04361. Esta constatação pode ser alcançada por meio da análise da data de início e vencimento indicadas na tabela, e que coincidem com as datas constantes do item 2 de cada um dos aludidos contratos.

De fato, a partir das novas considerações apresentadas pela recorrente, considero possível correlacionar as informações constantes da declaração prestada pelo Banco Votorantim com as principais informações constantes dos próprios contratos JBIC T2 e JBIC T3.

Por derradeiro, no que tange aos contratos de swap firmados com o Goldman Sachs (doc 06), também considero que é possível correlacionar o conteúdo da informação prestada pela instituição financeira (doc. 09) com o contrato registrado sob n° DCE1100260, por meio do extrato extraído do sistema CETIP (doc. 10).

Em síntese, considero que, de uma maneira geral, é possível correlacionar as informações constantes das declarações emitidas pelos bancos (data de negociação, indexador e valor) com os dados constantes dos diversos contratos anexados aos autos. Desta forma, considero que a recorrente logrou êxito em comprovar que os citados contratos foram devidamente registrados na CETIP.

Assim sendo, revela-se desnecessária a realização da perícia/diligência requerida pela contribuinte.

Considerando que a falta de comprovação do registro destes contratos era o único óbice remanescente para a aceitação da dedutibilidade destas despesas, considero que, em relação aos presentes casos, o recurso voluntário merece ser provido.

CASO VI b - Provisão para contingências Fiscais. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. AC 2008.

Trata o presente caso de uma situação de adição e exclusão de provisão indedutível, referente a Provisão para Contingências Fiscais. É uma situação bastante similar à descrita no Caso VI – a, em relação ao qual a contribuinte logrou demonstrar a correção do seu procedimento contábil.

No caso sob análise, contudo, a contribuinte não teve êxito em sua tentativa de comprovação, pelo fato de não ter apresentado todos os LALURs, desde a constituição da

provisão. Somente assim a contribuinte conseguiria comprovar que o valor da provisão foi adicionado na origem, e que veio sendo adicionado e excluído nos períodos subsequentes, com efeito fiscal neutro.

Para maior clareza, transcrevo trecho relevante da decisão de piso, fls. 2227-2228:

O interessado acosta aos autos o Razão contábil da conta 22180100 – Prov para Contingências Fiscais (Doc 15 – fls. 2.109/2.112), o qual somente demonstra saldo acumulado de R\$ 428.322,60. Junta ainda o LALUR parte A do AC de 2008 (Doc 16 – fls. 2.113/2114), que somente demonstra as adições e exclusões efetuadas em 2008, o que obviamente é insuficiente em razão da sistemática de adições e exclusões em períodos subsequentes, adotada pelo interessado.

Diferentemente do caso anterior (Caso VI-a), quando o interessado apresentou os LALURs, desde a constituição da provisão, comprovando que o valor da provisão foi adicionado na origem, e veio sendo adicionado e excluído nos períodos subsequentes, no presente caso, não houve apresentação de prova que permitisse uma visão ampla das adições e exclusões efetuadas.

Assim, pelo exposto, não tendo o interessado apresentado provas de que a sistemática adotada de adição e exclusão de provisão para contingências fiscais no LALUR não culminou com a exclusão indevida de provisão indedutível em 2008, é procedente a autuação de R\$ 428.322,60.

Em sua peça recursal, a contribuinte se absteve de trazer aos autos os demais LALURs, capazes de demonstrar toda a sequência de adições e exclusões por ele adotada.

Assim sendo, no presente caso remanesce não comprovado que a sistemática adotada de adição e exclusão de provisão para contingências fiscais no LALUR não culminou com a exclusão indevida de provisão indedutível em 2008.

Pelo exposto, em relação ao presente item, considero que o recurso voluntário não merece ser provido.

Arguição de ausência de base legal que ampare o auto de infração para fins de CSLL

Ao contrário do que afirma a recorrente, existe clara fundamentação legal para a adição de tributos com exigibilidade suspensa à base de cálculo da CSLL. A referida fundamentação consta expressamente dos presentes autos de infração.

Sobre a base de cálculo da CSLL, assim estabelece o art. 2.º, § 1.º, letra c, da Lei n.º 7.689, de 1988 (com a redação dada pelo art. 2.º da Lei n.º 8.034, de 1990):

Art. 2.º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1.º Para efeito do disposto neste artigo:

(...)

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

(...)

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda;

(...)

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base .

Referido tema também é tratado pelo art. 13 da Lei n.º 9.249, de 1995, *verbis*:

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 n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964:

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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 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;

Os tributos com exigibilidade suspensa claramente ostentam a natureza de simples provisão, posto que lhes falta o caráter de certeza e liquidez, necessários à sua configuração como obrigações. Em outras palavras, os valores a eles correspondentes (depositados ou não), constituem mera provisão, caracterizando medida preventiva e acautelatória, no sentido de evitar uma surpresa indesejável, na hipótese de o julgamento final da ação ser contrário aos interesses da contribuinte.

Assim sendo, quando tais valores forem deduzidos na apuração do lucro contábil da pessoa jurídica (segundo o regime de competência), devem ser adicionados para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, por força do disposto no art. 13, inciso I, da Lei n.º 9.249, de 1995, acima transcrito.

Neste sentido caminha a jurisprudência dominante no âmbito deste CARF:

CSLL - BASE DE CÁLCULO - DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - Os tributos e contribuições que estejam com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, inciso II do CTN, constituem provisões e não despesas incorridas, estando vedada sua dedução para apuração da base de cálculo da CSLL, conforme regra do art. 13, inciso I, da Lei 9.249/95. Acórdão 108-08126 , de 02/12/2004.

CSLL – PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS – TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa – Por configurar uma situação de

solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. Acórdão 101-96.009, de 01/03/2007.

Esse mesmo entendimento prevalece no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. Acórdão 9101-00.592, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Também não discrepa desse entendimento a mais abalizada doutrina, a qual pode ser exemplificada pelo magistério de Ricardo Mariz de Oliveira (in “O Alcance e o Sentido Sistemático da Indedutibilidade dos Depósitos de Tributos em Processos Fiscais – A Dedutibilidade dos Depósitos em Processos de Consignação em Pagamento”, Direito Tributário Atual- volume 12 IBDT-USP e da Resenha Tributária, 1995):

Assim, se o contribuinte não reconhece o débito não deve registrá-lo pura e simplesmente como uma despesa a pagar, como o faria em circunstâncias normais. O que ele deve fazer é registrar o risco em reserva ou provisão, que é indedutível.

(...)

O essencial, portanto, dentro dos preceitos relativos ao chamado "regime de competência", é que a dívida lançada sobre o débito redunde em reserva ou provisão indedutível, e não em conta de despesa devida e a pagar, correspondente à despesa fiscalmente dedutível.

Diante do exposto, em relação ao presente tema, considero que o recurso voluntário não merece provimento.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de: a) negar provimento ao recurso de ofício; b) dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para excluir a parcela do lançamento referente aos Casos II a e II b (Variação cambial swap. Exclusão indevida do lucro líquido na apuração do lucro real e da base da CSLL. Operação liquidada - CAIXA. AC 2008).

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 1

4/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 15/04/2016 por ANTONIO BEZERRA

NETO

Impresso em 15/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA