

# **XV SIMPÓSIO DE DIREITO TRIBUTÁRIO DA APET**

*“IRPJ e CSLL: DESPESAS NECESSÁRIAS E  
DEDUTIBILIDADE NA ATUAL  
JURISPRUDÊNCIA”*

José Antonio Minatel  
novembro/2017

# IRPJ e CSLL: “LUCRO” COMO BASE DE INCIDÊNCIA

- Revisitando os conceitos ...
  - “**LUCRO**” – Conceito da ciência contábil = receitas (-) custos/despesas
  - **IMPOSTO DE RENDA – CTN:**
    - ✓ *Art. 44. A base de cálculo do imposto é o **montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.***
  - **DECRETO-LEI nº 1.598/77:**
    - ✓ **LUCRO REAL - Conceito**  
*Art. 6º **Lucro real** é o lucro líquido do exercício ajustado pelas **adições, exclusões ou compensações** prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. (RIR/99, art. 247)*

# “LUCRO REAL”: ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO

- **DECRETO-LEI nº 1.598/77: Art. 6º** (RIR/99, art. 249)
- **§ 2º** - *Na determinação do **lucro real** serão adicionados ao lucro líquido do exercício:*
  - ✓ a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, **não sejam dedutíveis** na determinação do lucro real;
  - ✓ b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, **devam ser computados** na determinação do lucro real.

# “LUCRO REAL”: ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO

## ▪ IN-RFB nº 1.700/2017: *Das Adições*

- *Art. 62. Na determinação do lucro real e do resultado ajustado serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração:*

- ✓ *I - os custos, as despesas, os encargos, as perdas, as provisões, as participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a **legislação do IRPJ ou da CSLL**, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real ou do resultado ajustado; e*

# “LUCRO REAL”: ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO

## ▪ IN-RFB nº 1.700/2017: *Das Adições*

- *Art. 62. Na determinação do lucro real e do resultado ajustado serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração: [...]*
- ✓ *II - os resultados, os rendimentos, as receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com essa mesma legislação, devam ser computados na determinação do lucro real ou do resultado ajustado.*
- ✓ ***Parágrafo único.** O Anexo I apresenta uma lista não exaustiva das adições ao lucro líquido do período de apuração, para fins de determinação do lucro real e do resultado ajustado. (106 itens)*

# DEDUTIBILIDADE DE CUSTOS E DESPESAS

## ▪ IN-RFB nº 1.700/2017

### • DAS DESPESAS NECESSÁRIAS

- ✓ **Art. 68.** *Na determinação do lucro real serão dedutíveis somente as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.*
- ✓ **§ 1º** *Consideram-se necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.*
- ✓ **§ 2º** *As despesas admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.*
- ✓ **Art. 69.** *Serão indedutíveis na apuração do resultado ajustado as despesas desnecessárias às operações da empresa.*

# DEDUTIBILIDADE DE CUSTOS E DESPESAS

- Regras da Lei nº 4.506/64 reproduzidas no RIR/99:
  - *Custos, Despesas Operacionais e Encargos*
  - ***Despesas Necessárias***
    - ✓ *Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).*
    - ✓ *§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).*
    - ✓ *§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).*

# DEDUTIBILIDADE DE CUSTOS E DESPESAS

- **Necessidade x liberalidade:** gastos na busca de **receita** e na **manutenção da fonte produtora** > avaliação em cada caso
- ✓ Doações? Limites e condições (Lei 9.249/95, art. 13 § 2º)
- ✓ Crivo de indedutibilidade: arbítrio do legislador?
- ✓ Patrocínio de clube de futebol?
- ✓ Gastos com turismo – viagens ao exterior?
- ✓ Gastos (comissões) com intermediação de negócios?
- ✓ Custos com *“departamento de operações estruturadas”*?



# “DESPESAS NECESSÁRIAS” e JURISPRUDÊNCIA

- **IRPJ. CSSL. PAGAMENTO DE COMISSÃO DE AGENTES NO EXTERIOR. DEDUTIBILIDADE.**

*Estando comprovado, pelo conjunto probatório, o modus operandi da Contribuinte, compatível com documentos convergentes na utilização de agentes no exterior remunerados por comissão, referidas despesas são dedutíveis da base formação da tributação da renda. Na ausência de dúvida sobre a real existência do comissionamento e não há, na hipótese, nenhuma acusação nesse sentido, a dedutibilidade das despesas somente poderia ser questionada se os pagamentos realizados estivessem acima do previsto no contrato. (CARF, Acórdão nº 1401-000.981, 1ª T da 4ª Câmara, em 11.06.2013)*

✓ FRAS-LE S.A. – liberalidade - comissão de agente sem contrato

# “DESPESAS NECESSÁRIAS” e JURISPRUDÊNCIA

- *IRPJ/CSLL. APURAÇÃO ANUAL. DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO. DEDUTIBILIDADE. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE. PREVISÃO CONTRATUAL.*

*Os pressupostos fiscais de dedutibilidade de despesas operacionais, previstos no artigo 299 do RIR/99, da necessidade, normalidade e usualidade, devem ser verificados tendo em vista a **natureza das atividades** desenvolvidas pela empresa e a compatibilidade e correlação dos dispêndios ao tipo de negócio, atividades desenvolvidas e consecução dos objetivos sociais da empresa. (CARF: Acórdão nº 1302-002.308, 2ª T da 3ª Câmara, em 25.07.2017)*

- ✓ *QUIP S.A. – alimentação de 3ºs – não funcionários*

# “DESPESAS NECESSÁRIAS” e JURISPRUDÊNCIA

- *GLOSA DE DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PREÇO MÍNIMO CONTRATADO. IMPROCEDÊNCIA.*

*A existência de contrato que fixa comissão sobre o valor do financiamento e, ao mesmo tempo, condiciona o pagamento de **preço mínimo não descaracteriza a necessidade e usualidade das despesas. Simples existência de contrato com cláusulas não usuais não impede sua dedutibilidade se não comprovados outros elementos a informar a legalidade do contrato.** (CARF: Acórdão nº 1401-002.082, 1ª T da 4ª Câmara, em 20.09.2017)*

- ✓ BANCO DIBENS S.A. – despesa com promoções de vendas – valor mínimo assegurado em contrato

# “DESPESAS NECESSÁRIAS” e JURISPRUDÊNCIA

- *GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. PERDAS COM SWAP. Quando não se prova que a operação no mercado de derivativos se relaciona à proteção dos direitos e obrigações da contribuinte, fica descaracterizado o propósito de cobertura de risco (hedge) da operação. Nesse caso, para fins de dedutibilidade na determinação do lucro real, impõe-se o reconhecimento das perdas apuradas em operações de swap somente até o limite dos ganhos auferidos nas operações de mesma natureza. (CARF: Acórdão nº 1402-002.181, 2ª T da 4ª Câmara, em 03 de maio de 2016)*
- ✓ AMC Têxtil – investimentos “especulativos”

# “DESPESAS NECESSÁRIAS” e JURISPRUDÊNCIA

- *DESPESAS FINANCEIRAS. EMPRÉSTIMOS ONEROSOS CONTRAÍDOS REPASSADOS A TERCEIROS A TÍTULO GRATUITO. INDEDUTIBILIDADE.*

*Para que sejam dedutíveis da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, as despesas devem se caracterizar como necessárias às atividades da empresa ou à manutenção da respectiva fonte produtora. Se **não comprovada a necessidade do pagamento dos juros**, devem ser glosados os valores correspondentes na apuração do lucro real. (CARF – Acórdão CSRF nº 9101-002.807, em 10.05.2017)*

- ✓ CABODINÂMICA TV CABO SAO PAULO S/A – juros de empréstimos no exterior. Recursos repassados sem custo a outras empresas no exterior

# “DESPESAS NECESSÁRIAS” e JURISPRUDÊNCIA

- *DESPESAS COM REMUNERAÇÃO DE DEBÊNTURES. INDEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS.*

*A entrega de parcelas significativas de seus lucro a título de remuneração das debêntures no contexto de empresas ligadas, caracteriza liberalidade, e desvirtua a natureza de despesa necessária, tornando-a indedutível na apuração do lucro real. (CARF – Acórdão CSRF nº 9101-002.973, em 03.07.2017)*

- ✓ NATURA COSMETICOS S/A – emissão de debêntures subscritas por sócios, capitalizadas com créditos provenientes de lucros a distribuir. Remuneração fixada em 70% dos lucros apurados.

# “DESPESAS NECESSÁRIAS” e JURISPRUDÊNCIA

- *DESPESAS COM REMUNERAÇÃO DE DEBÊNTURES. NORMALIDADE. USUALIDADE. NECESSIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*As despesas decorrentes de operações com debêntures, oferecidas e subscritas exclusivamente pelos sócios da empresa, mediante simples conversão de valores a eles devidos pela própria pessoa jurídica, e **sem previsão de remuneração fixa por meio de juros, mas tão somente com remuneração atrelada aos lucros da empresa, em percentual substancial**, não se enquadram nos conceitos de usualidade, normalidade e necessidade, sendo, portanto, indedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. (CARF – Acórdão CSRF nº 9101-002.538, em 19.01.2017)*

✓ JS ADMINISTRACAO – juros de IGPM + 6%; por 97% do lucro

# “DESPESAS NECESSÁRIAS” e JURISPRUDÊNCIA

- *Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL PERDA NA AQUISIÇÃO DE CRÉDITO FISCAL DE IPI. DESPESAS INDEDUTÍVEIS PARA EFEITO DE IMPOSTO DE RENDA. IMPOSSIBILIDADE DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO PARA A APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL.*

*Descabida a pretensão do Fisco de estender à CSLL, sem amparo legal, as disposições acerca de dedutibilidade de despesas para fins do IRPJ. São diversas as bases de cálculo de um e outro tributo. (CARF – Acórdão nº 1301-002.221, 1ª T. da 3ª Câmara, em 21.03.2017)*

- ✓ MERCOFRICON S/A – perda com compra de créditos fiscais não reconhecidos pela RFB.



APET  
XV SIMPÓSIO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

- *"Quando a gente pensa que sabe todas as respostas, vêm a vida e muda todas as perguntas."* (Autor desconhecido)

• ***MUITO OBRIGADO!***

**José Antonio Minatel**  
**novembro/2016**