



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721674/2011-60
ACÓRDÃO	1002-004.460 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO CREDICARD S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2007

LEI ROUANET, ART 18, §3º. PROJETOS ESPECIAIS. PATROCÍNIO. DEDUTIBILIDADE COMO DESPESA OPERACIONAL. VEDAÇÃO LEGAL.

O caput do art. 13 da Lei 9.249/1995, ao fazer referência ao art. 47 da Lei 4.506/64, não deixa dúvidas de que o conceito de despesa operacional para fins tributários também se aplica à CSLL. A vedação prevista no §2º do art. 18 da Lei 8.313/1991, que é aplicada aos projetos especiais previstos no §3º do mesmo artigo (ambos introduzidos pela MP nº 1.589/1997), pela qual o contribuinte não pode deduzir as doações e os patrocínios como despesa operacional, não é específica para o IRPJ, aplicando-se também à CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a Conselheira Andrea Viana Arrais Egypto, relatora, que dava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Taranto Malheiros (sub. Int.).

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rafael Taranto Malheiros (substituto integral), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Paulo Elias da Silva Filho (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andréa Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia de Julgamento que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário exigido.

O presente processo decorre de Auto de Infração, lavrado em 13/12/2011 (fls. 34/39), em que se apurou CSLL, em face da glosa de despesas não dedutíveis (PATROCÍNIO CULTURAL - LEI ROUANET).

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 29/33) “o legislador vedou a dedução como despesa operacional dos valores despendidos pela pessoa jurídica a título de patrocínio cultural quando o incentivo fiscal aproveitado é o de dedução integral e direta no imposto de renda devido (parágrafo 2º do artigo 18 da Lei nº 8313/91). Estas normas foram consolidadas no Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) nos artigos 371, parágrafo único e artigo 476, caput e parágrafo 2º. A possibilidade de dedução do patrocínio cultural como despesa operacional, tratada no parágrafo 1º do inciso II do artigo 26 da Lei nº 8.313/91, aplica-se somente nos casos em que o patrocinador opta pela dedução do imposto de renda devido com o limite de 30% do valor do patrocínio, tratado no referido inciso II, hipótese não verificada no presente caso, uma vez que o contribuinte deduziu 100% do gasto com patrocínio diretamente do imposto de renda devido. Deve ser salientado, também, que a norma presente no inciso I do parágrafo 2º do artigo 13 da Lei nº 9.249/95, acima transcrita, aplica-se apenas aos casos de doações ao abrigo da Lei nº 8.313/91, não abarcando as situações de patrocínio”.

A empresa contribuinte, após ciência do Auto de Infração, apresentou impugnação (fls. 42/62), onde traz o resumo dos fatos e aduz, em síntese, o seguinte:

- A destinação de recursos, bens ou serviços a produções culturais especiais confere ao incentivador pessoa jurídica o benefício descrito no artigo 18 da Lei Rouanet, que apresenta as mesmas características do incentivo aos

projetos culturais em geral (artigo 26 da Lei Rouanet), com a observação de que não há limite específico para a dedução do IRPJ devido nesse caso, sendo permitida a dedução de até 100% (cem por cento) do valor da doação ou patrocínio, limitado a 4% do IRPJ devido a 15%;

- Que aproveitou o incentivo fiscal em questão na apuração do IRPJ do período, em estrita observância da legislação tributária que contempla, única e exclusivamente, o IRPJ ao estabelecer a indedutibilidade como despesas operacionais do investimento no projeto cultural;
- Estando sua apuração fiscal em harmonia com a legislação de regência, deflui logicamente a assertiva de que descabe exigir a adição das despesas com o investimento no projeto cultural em tela também na base de cálculo da CSLL, por ausência de previsão legal que assim determine;
- Não prospera o entendimento manifestado pela D. Autoridade Fiscal pela indedutibilidade, na apuração da CSLL, das despesas incorridas com projeto cultural enquadrado no artigo 18 da Lei Rouanet, tendo em vista que a indedutibilidade aplica-se exclusivamente à apuração do Lucro Real (i.e., base de cálculo do IRPJ).

A 4ª Turma da DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementa do Acórdão nº 16-86.800 (fls. 140/151) a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

CSLL. BASE DE CÁLCULO. LEI ROUANET. PATROCÍNIO. ADIÇÃO.

O caput do art.13 da Lei 9.249/1995, ao fazer referência ao art. 47 da Lei 4.506/64, não deixa dúvidas de que o conceito de despesa operacional para fins tributários também se aplica à CSLL. A vedação prevista no §2º do art.18 da Lei 8.313/1991, que é aplicada aos projetos especiais previstos no §3º do mesmo artigo (ambos introduzidos pela MP nº 1.589/1997), pela qual o contribuinte não pode deduzir as doações e os patrocínios como despesa operacional, não é específica para o IRPJ, aplicando-se também à CSLL.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ em 05/08/2019 (fl. 155) e, inconformada com a decisão prolatada, em 04/09/2019 (fl. 157), apresentou Recurso Voluntário (fls. 159/182), onde faz um resumo dos fatos e disserta sobre os seguintes tópicos:

- O projeto patrocinado pela Recorrente amolda-se à previsão do art. 18 da Lei Rouanet, o que lhe confere o direito à dedução diretamente do IRPJ apurado no período e, conseqüentemente, a sua não dedução na apuração

do Lucro Líquido antes da CSLL, tendo a Recorrente observado detidamente as regras de lançamento fiscal para fazer jus ao incentivo fiscal;

- Ausência de lastro legal para a adição da despesa com patrocínio de projeto cultural nos termos da Lei Rouanet na base de cálculo da CSLL, nos termos em que pretendido no AI, dado o rol taxativo da Lei nº 7.689/88, que trata precisamente de todas as "adições determinadas" à base de cálculo da exação, sob pena de violação ao princípio da legalidade;
- Insubsistência da IN SRF nº 390/04 para veicular obrigação de adição de rubrica à base de cálculo da CSLL, que extrapola os seus limites regulamentares ao criar obrigação ao arrepio da legislação que rege a matéria, bem como da Lei Rouanet.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A Recorrente alega ausência de base legal para adição à base de cálculo da CSLL dos valores relacionados aos patrocínios culturais feitos com base na Lei Rouanet.

De acordo com a autoridade fiscal a sociedade fiscalizada pagou em 31/10/2006 a quantia de R\$ 540.000,00 (quinhentos e quarenta mil reais) e em 28/12/2006 a quantia de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) a título de patrocínio cultural previsto no artigo 18 da Lei nº 8.313/91 — Lei Rouanet — em função do espetáculo musical “FANTASMA DA ÓPERA 2006”, tendo contabilizado a despesa correspondente na conta nº 8.1.7.42.00.0.400521-8, denominada PATROCÍNIO A ENTIDADES CULTURAIS”. Afirma que a norma presente no inciso I do parágrafo 2º do artigo 13 da Lei nº 9.249/95, aplica-se apenas aos casos de doações ao abrigo da Lei nº 8.313/91, não abarcando as situações de patrocínio e que o parágrafo 2º do artigo 18 do mesmo diploma legal proíbe a dedução destes valores como despesa operacional e não restringe seu campo de abrangência apenas à apuração do lucro real (base de cálculo do IRPJ), de sorte que seu comando é plenamente aplicável também à apuração do resultado ajustado.

O Acórdão Recorrido assevera, quanto ao conceito de despesa operacional, que o *caput* do art. 13 da Lei 9.249/1995, ao fazer referência ao art. 47 da Lei 4.506/64, não deixa dúvidas de que, para fins tributários, esse conceito é aplicável à CSLL. Assim, estando configurada a expressa vedação da dedução integral do patrocínio cultural referente a projetos especiais, como despesa operacional, e, sendo tal norma aplicável à CSLL, correto está o fisco em adicionar de ofício referida rubrica à base de cálculo daquela contribuição, nos termos do art. 18, §2º da Lei nº 8.313/91, consolidado no art. 371, § único e art. 476, *caput* e §2º do RIR/99, c/c art. 26, §1º, II.

Pois bem. Inicialmente, há de se destacar a distinção do IRPJ e da CSLL, cobrada com base em legislação própria. Assim, quando uma lei estende sua aplicação à CSLL, o faz de forma expressa em face da observância ao princípio da legalidade.

O artigo 57 da Lei n. 8.981/95, citado diversas vezes no Termo de Verificação Fiscal e no Acórdão recorrido, não tem o condão de ampliar a base de cálculo da CSLL. Ou seja, a norma estende a aplicação à CSLL exclusivamente das normas de apuração e pagamento, mantendo a base de cálculo própria desta contribuição.

Nesse contexto, por bem definir as questões que estão relacionadas ao presente caso, trago a seguir trechos do voto (vencido) do Conselheiro Luís Flávio Neto no Acórdão nº 9101.003.002, cujos fundamentos peço vênha para adotar como razões de decidir:

(4) Ausência de adição, na apuração da CSLL, dos valores referentes aos patrocínios e projetos culturais e artísticos definidos na Lei Rouanet.

Outro tema presente no recurso especial do contribuinte diz respeito à necessidade de adição, na apuração da CSLL, dos valores referentes aos patrocínios e projetos culturais e artísticos definidos na Lei Rouanet.

Destaca-se o seguinte trecho do acórdão recorrido:

“Alega a Recorrente que a vedação estampada no § 2º do art. 18 da Lei no 8.313/91 aplica-se somente ao IRPJ. Afirmar que, ‘se na lei instituidora da contribuição não há vedação da dedutibilidade das doações e patrocínios realizados com estribo na Lei Rouanet, como de fato não existe, as despesas não são adicionáveis quando de sua apuração (da CSLL)’.

Esclareço, primeiramente, que a peça de autuação reuniu em uma única infração (001 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS ART. 13 DA LEI No 9.249/95), glosas de naturezas diversas.

(...)

Assim, no presente item, aprecio tão somente as glosas de R\$ 7.504.070,70 (2010) e R\$ 6.668.200,00 (2011), relacionadas a dispêndios com doações e patrocínios Lei no 8.313/91.

No âmbito da apreciação acerca do tratamento tributário que deve ser dispensado a uma determinada despesa, a regra é a sua dedutibilidade, sendo a indedutibilidade uma exceção, e, como tal, dependente de norma legal que a

imponha. Isto porque o pressuposto é o de que os gastos incorridos pela pessoa jurídica objetivam a obtenção de renda, e, em regra, estão intrinsecamente relacionados à fonte produtora dessa renda, sendo, desta forma, necessários a realização do objeto da pessoa jurídica.

Nessa linha, é merecedora de reparo a afirmação genérica consignada pela autoridade fiscal no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal no sentido de que "não há nenhuma legislação que expressamente permita ou autorize as deduções de valores com a natureza das despesas...". A autorização da dedução, quando necessária, deriva do fato de que o dispêndio, como regra geral, pôr não atender aos requisitos gerais de dedutibilidade, não poderia reduzir a base de cálculo das exações devidas, mas, contrariando essa regra geral, a lei expressamente admite a sua dedução. Noutro sentido, a lei, quando veda de forma a expressa a dedução de um determinado dispêndio, o faz dada a necessidade de excluí-lo da regra geral, vez que, inexistente comando legal, o gasto seria dedutível.

Não obstante, em outras situações, a despesa, embora distanciada do objetivo de concorrer diretamente para a fonte produtora de rendimentos da pessoa jurídica, submete-se ao disciplinamento jurídico-tributário em razão da sua inserção no campo da renúncia fiscal."

Compreendo que as premissas presentes na decisão recorrida são irretocáveis. No entanto, *permissa venia*, discordo da conclusão a que chegou a decisão recorrida, *in verbis*:

"Note-se, portanto, que o comando geral trazido pelo art. 13 da Lei no 9.249/95 é no sentido de estabelecer vedação a qualquer tipo de doação, mas, em caráter de exceção, admite que a tratada pela Lei no 8.313/91 possa ser objeto de dedução, observada, obviamente, a forma ali estabelecida (dedução do imposto devido nos limites estabelecidos pela legislação do imposto de renda). O referido artigo, ao simplesmente fazer remissão às disposições da Lei no 8.313/91, não trouxe qualquer possibilidade de redução da base de cálculo da CSLL com gastos com doações e patrocínios a projetos culturais.

Embora não concorde com a Recorrente que a expressão "pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real" diga respeito tão somente ao IRPJ, eis que ela, a expressão, guarda relação com o regime de tributação, e não com o tributo, não tenho dúvida que a exceção trazida pelo inciso VI, in fine, do art. 13 da Lei no 9.249/95 só alcança o referido tributo, visto que a dedução autorizada, como vista, tem por base o imposto devido".

A Lei nº 8.313/1991, também conhecida como Lei Rouanet, foi originalmente redigida nos seguintes termos, com destaque aos seus arts. 18 e 26:

Art. 18 Com o objetivo de incentivar as atividades culturais, a União facultará às pessoas físicas ou jurídicas a opção pela aplicação de parcelas do Imposto sobre a Renda a título de doações ou patrocínios, tanto no apoio direto a projetos

culturais apresentados por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas de natureza cultural, de caráter privado, como através de contribuições ao FNC, nos termos do artigo 5º inciso II desta Lei, desde que os projetos atendam aos critérios estabelecidos no art. 1º desta Lei, em torno dos quais será dada prioridade de execução pela CNIC.

Art. 26. O doador ou patrocinador poderá deduzir do imposto devido na declaração do Imposto sobre a Renda os valores efetivamente contribuídos em favor de projetos culturais aprovados de acordo com os dispositivos desta Lei, tendo como base os seguintes percentuais:

I- no caso das pessoas físicas, oitenta por cento das doações e sessenta por cento dos patrocínios;

II- no caso das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, quarenta por cento das doações e trinta por cento dos patrocínios.

§ 1º A pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá abater as doações e patrocínios como despesa operacional.

§ 2º O valor máximo das deduções de que trata o caput deste artigo será fixado anualmente pelo Presidente da República, com base em um percentual da renda tributável das pessoas físicas e do imposto devido por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

§ 3º Os benefícios de que trata este artigo não excluem ou reduzem outros benefícios, abatimentos e deduções em vigor, em especial as doações a entidades de utilidade pública efetuadas por pessoas físicas ou jurídicas.

§ 4º (VETADO)

§ 5º O Poder Executivo estabelecerá mecanismo de preservação do valor real das contribuições em favor de projetos culturais, relativamente a este Capítulo.

Entre 1991 e 1995, portanto, vigia a seguinte sistemática:

- **dedução como despesa operacional, na composição da base de cálculo do IRPJ, das doações realizadas:** não deveria ser adicionada à base de cálculo do IRPJ despesa com doações realizadas a programas culturais. Tal despesa, contudo, deveria ser adicionada à base de cálculo da CSLL (Lei nº 8.313/1991, art. 26, § 1º);

- **investimento de parcela do IRPJ que seria devido em programas culturais:** abatimento, do valor a ser pago a título de IRPJ já efetivamente calculado, do valor das doações realizadas, observados os limites previstos em lei (Lei nº 8.313/1991, arts. 18 e 26).

Conforme já foi exposto acima, o art. 13 da Lei n. 9.249/95 estabeleceu regras pertinentes à apuração da base de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL, por expressa disposição em seu caput. Em especial, o § 2º prescreveu hipóteses cuja dedutibilidade é expressamente reconhecida para a composição da base de cálculo de ambos os tributos:

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

(...)

§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

I- as de que trata a Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991;

(...)

Com a introdução da Lei n. 9.249/95, portanto, a possibilidade de dedução das doações realizadas no âmbito da Lei Rouanet, como despesa operacional, passou a abranger tanto o IRPJ quanto a CSLL. A sistemática em questão, portanto, passou a ser:

- **dedução, na composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, das doações realizadas, conforme os limites estabelecidos em lei:** para o cálculo do IRPJ e da CSLL, não deveria ser adicionada à base de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL a despesa com doações realizadas em face programas culturais (Lei nº 9.249/95);

- **investimento de parcela do IRPJ que seria devido em programas culturais:** abatimento, do valor a ser pago a título de IRPJ já efetivamente calculado, do valor das doações realizadas, observados os limites previstos em lei (Lei nº 8.313/1991).

Em 1999, com a edição da Lei n. 9.874, foram realizadas alterações no art. 18 da Lei n. 8.313/91, que passou com contar com a seguinte redação:

Art. 18. Com o objetivo de incentivar as atividades culturais, a União facultará às pessoas físicas ou jurídicas a opção pela aplicação de parcelas do Imposto sobre a Renda, a título de doações ou patrocínios, tanto no apoio direto a projetos culturais apresentados por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas de natureza cultural, como através de contribuições ao FNC, nos termos do art. 5º, inciso II, desta Lei, desde que os projetos atendam aos critérios estabelecidos no art. 1º desta Lei.

§ 1º Os contribuintes poderão deduzir do imposto de renda devido as quantias efetivamente despendidas nos projetos elencados no §3º, previamente aprovados pelo Ministério da Cultura, nos limites e nas condições estabelecidos na legislação do imposto de renda vigente, na forma de:

a) doações; e

b) patrocínios.

§ 2º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real não poderão deduzir o valor da doação ou do patrocínio referido no parágrafo anterior como despesa operacional.

(...)

Como se pode observar, com a introdução do § 2º ao art. 18 da Lei n. 8.313, o legislador reduziu as benesses em questão, impedindo que doações realizadas no bojo de programas culturais fossem deduzidas na composição da base de cálculo do IRPJ calculado com base no lucro real. Em outros termos, o legislador ordinário revogou parcialmente o enunciado do art. 13, § 2º, da Lei n. 9.249/95, passando a vigorar a seguinte sistemática:

- **dedução, na composição da CSLL, das doações realizadas, conforme os limites estabelecidos em lei:** não deveria ser adicionado à base de cálculo da CSLL a despesa com doações realizadas a programas culturais. Tal despesa, contudo, deveria ser adicionada à base de cálculo do IRPJ (Lei nº 9.249/95 c/c Lei n. 9.874/99);

- **investimento de parcela do IRPJ que seria devido em programas culturais:** abatimento, do valor a ser pago a título de IRPJ já efetivamente calculado, do valor das doações realizadas, observados os limites previstos em lei (Lei nº 8.313/1991).

No caso dos autos, o contribuinte adicionou à base de cálculo do IRPJ as doações realizadas no bojo da Lei Kandir, não o fazendo em relação à CSLL, cumprindo, portanto, com os termos prescritos pelo legislador competente.

Sobre essa matéria, portanto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte.

Diante de todo o contexto dos autos, verifica-se que não há norma capaz de fundamentar a não dedução das doações realizadas na base de cálculo da CSLL, razão por que deve ser revertida a glosa efetuada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rafael Taranto Malheiros**, redator designado

A Ilma. Conselheira Relatora restou vencida em seu entendimento que, em síntese, foi o seguinte:

(...)

Como se pode observar, com a introdução do § 2º ao art. 18 da Lei n. 8.313, o legislador reduziu as benesses em questão, impedindo que doações realizadas no bojo de programas culturais fossem deduzidas na composição da base de cálculo do IRPJ calculado com base no lucro real. Em outros termos, o legislador ordinário revogou parcialmente o enunciado do art. 13, § 2º, da Lei n. 9.249/95, passando a vigorar a seguinte sistemática:

- dedução, na composição da CSLL, das doações realizadas, conforme os limites estabelecidos em lei: não deveria ser adicionado à base de cálculo da CSLL a despesa com doações realizadas a programas culturais. Tal despesa, contudo, deveria ser adicionada à base de cálculo do IRPJ (Lei nº 9.249/95 c/c Lei n. 9.874/99);

(...)

2. A maioria da Turma adotou o seguinte entendimento, pela indedutibilidade da despesa da CSL, consubstanciado no Ac. nº 9101-002.336 (s. 05/05/2016, Rel. Cons. Rafael Vidal de Araujo, p. m.):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009

(...)

LEI ROUANET, ART 18, §3º. PROJETOS ESPECIAIS. PATROCÍNIO. DEDUTIBILIDADE COMO DESPESA OPERACIONAL. VEDAÇÃO LEGAL.

O caput do art. 13 da Lei 9.249/1995, ao fazer referência ao art. 47 da Lei 4.506/64, não deixa dúvidas de que o conceito de despesa operacional para fins tributários também se aplica à CSLL. A vedação prevista no §2º do art. 18 da Lei 8.313/1991, que é aplicada aos projetos especiais previstos no §3º do mesmo artigo (ambos introduzidos pela MP nº 1.589/1997), pela qual o contribuinte não pode deduzir as doações e os patrocínios como despesa operacional, não é específica para o IRPJ, aplicando-se também à CSLL.

(...)

Voto

(...)

SEGUNDA DIVERGÊNCIA

(...)

Com esta alteração legislativa [da MPv nº 1.589, de 1997, convertida na Lei nº 9.874, de 1999], foram incluídos vários parágrafos que não existiam no art. 18 da Lei 8.313/1991, e ele deixou de ser apenas introdutório do incentivo à cultura. O art. 18 passou a tratar de alguns projetos específicos (tidos como projetos especiais), previstos no seu §3º, com um regramento diferente daquele que era (e ainda é) previsto no art. 26 da mesma lei (que passou a tratar dos demais projetos).

Para os projetos previstos em seu §3º, o art. 18 não estabelece percentuais que limitam a dedução das doações e patrocínios culturais. No contexto desses projetos especiais, o doador/patrocinador pode deduzir do IR a pagar 100% das doações e patrocínios feitos.

Por outro lado, o §2º do art. 18, diferentemente do §1º do art. 26, estabelece que, em relação aos projetos especiais, as PJ tributadas pelo lucro real NÃO poderão deduzir o valor da doação ou do patrocínio como despesa operacional.

No contexto dos projetos que passaram a ser previstos no art. 18 da Lei 8.313/1991, diferentemente do que ainda ocorre com os projetos tratados pelo art. 26 da mesma lei, todo o valor da doação/patrocinio corresponde a IR a pagar (recurso da União). Nenhuma parte da doação/patrocinio é feita com recursos próprios do contribuinte.

Essa é, a meu ver, a razão pela qual a lei vedou a dedução desses valores como despesa operacional. Se todo o recurso da doação ou patrocínio é recurso da União (que abre mão de receber o imposto que lhe era devido), não há por que a contribuinte pretender deduzir alguma despesa operacional a esse título, nem para o IRPJ, nem para a CSLL.

O acórdão recorrido já esclareceu que o conceito de despesa operacional diz respeito tanto ao lucro real quanto à base de cálculo da CSLL, nos termos do que dispõe o artigo 47, §§ 1º e 2º, da Lei nº 4.506/64, a despeito de este artigo ter sido introduzido no sistema jurídico muito antes da criação da CSLL: [...]

Nesse sentido, é importante lembrar que o art. 2º da Lei nº 7.689/1988 explicita que a base de cálculo da CSLL é o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, com os ajustes lá definidos.

E a Lei nº 6.404/1976, em seu art. 187, §1º, estabelece que na determinação do resultado do exercício serão computados os custos, despesas, encargos e perdas correspondentes às receitas e aos rendimentos da sociedade.

Essa relação de correspondência entre despesas e receitas prevista na legislação comercial não pode dizer outra coisa senão que as despesas a serem computadas (deduzidas) na determinação do resultado são aquelas incorridas para a geração das receitas; são aquelas necessárias para a geração das receitas; são aquelas normais/usuais na atividade da empresa.

Além disso, o caput do art. 13 da Lei 9.249/1995, já transcrito anteriormente, não deixa dúvidas de que o conceito de despesa operacional para fins tributários também se aplica à CSLL.

Se o art. 13 da Lei 9.249/1995 diz que "para efeito de apuração [...] da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964" [...], é porque esse referido art. 47 se aplica à CSLL.

Diante desse contexto, penso que o acórdão recorrido acertou ao concluir que a vedação prevista no §2º do art. 18 da Lei 8.313/1991 (introduzido pela MP nº 1.589/1997), pela qual o contribuinte não pode deduzir determinadas doações e patrocínios como despesa operacional, não é específica para o IRPJ, aplicando-se também à CSLL: [...]

(...)

3. Pelo exposto, conheço o recurso e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros