



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.726381/2017-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.380 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2023
Recorrente SPBRASIL ALIMENTACAO E SERVICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO E DESCRIÇÃO DOS FATOS. INOCORRÊNCIA.

Observados os requisitos formais e materiais exigidos na legislação, reunidos os elementos e descrições necessários à compreensão dos fatos e ao exercício do contraditório e da ampla defesa, inexistente nulidade dos lançamentos efetuados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012, 2013

DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

Sendo complexivo o fato gerador do IRPJ calculado com base em apuração anual, esse somente se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário, sendo esse o momento em que se considera ocorrido o fato tributável para fins de contagem do prazo decadencial.

AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES INDEVIDAS.

Constatado que o contribuinte excluiu indevidamente da base de cálculo do IRPJ valor que já tinha sido computado no lucro líquido, cabe a fiscalização adicioná-lo para cálculo do montante submetido à tributação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTA REGULAMENTAR. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RESPONSABILIDADE DE FATO. INTERESSE COMUM.
CARACTERIZAÇÃO.

A distribuição do lucro, que se revelou inexistente, utilizado para extinção do passivo do sócio para com a empresa, demonstra que restou caracterizado o interesse comum no qual se embasou a autoridade lançadora para assim qualificar a solidariedade com base no art. 124, inc. I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, (ii), no mérito, (ii.1) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso do Contribuinte e, (ii.2) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso do Responsável, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Marcelo José Luz de Macedo, que lhe davam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente)

Relatório

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de Autoridade Julgadora de 1ª instância, que julgou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) do IRPJ (e-fls. 2/11) e da CSL (e-fls. 13/22) referentes aos anos-calendário 2012 e 2013, de que o Contribuinte foi cientificado em 26/12/2017 (e-fls. 1018). De acordo com o que foi consignado no item “II.2” do “Termo de Encerramento de Ação Fiscal – Parcial (TEAF)” (e-fls. 24/47), foi considerada indevida a exclusão dos seguintes valores na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL relacionados aos custos das mercadorias/produtos vendidos:

2.1. Valores de R\$ 6.538.702,89 e de R\$ 2.577.701,89, correspondentes, respectivamente, à parcela não glosada pela Fiscalização em procedimento anterior referente aos créditos de Cofins e PIS/Pasep a recuperar apurados pelo contribuinte relativos aos anos-calendário de 2012 e 2013, calculados sobre os valores das aquisições de mercadorias e serviços. Os valores totais dos créditos das contribuições foram escriturados em contrapartida na conta “3104001 – Outras Receitas Operacionais”, tendo sido excluídos do Lalur e do Lacs, mas

considerado no lucro contábil para produzir resultado contábil falso e justificar distribuição de lucro antecipado por meio de empréstimo a sócio. Então, por ocasião dessa auditoria do IRPJ e CSLL, a Fiscalização considerou indevida a exclusão dos créditos de PIS/Pasep e Cofins a recuperar na parte que não foram glosados.

2.2. Conforme justificativa da Fiscalização, “os valores admitidos como exclusão no LALUR e LACS, escriturados contabilmente nas contas de receitas ‘Créditos Extemporâneos Pis’ e ‘Créditos Extemporâneos Cofins’, são apenas aqueles glosados por esta fiscalização. Por sua vez, os créditos passíveis de aproveitamento, já que contabilmente foram reconhecidos como valores recuperáveis, não poderão compor o custo das mercadorias e, por este motivo, deverão ser lançados em uma conta de recuperação de custos (receita), como feito, acertadamente, pelo contribuinte. No entanto, esses valores, diferentemente daqueles glosados, não poderão ser excluídos no LALUR e LACS, como, erroneamente, fez a empresa, sob pena de se beneficiar duplamente do mesmo fato (aproveitamento no CMV e crédito a recuperar)”.

2.3. Por fim, diga-se que o sócio Eloizo Gomes Afonso Durães, CPF 806.302.868-68, figura como sujeito passivo responsável solidário pelo crédito tributário apurado. Entendeu a autoridade lançadora que ele foi beneficiado diretamente pelas infrações relatadas, quando recolheu a menos as contribuições formando um lucro contábil artificial para acobertar os empréstimos concedidos ao sócio.

3. Irresignados, em 15/01/2018 (e-fls. 1021) e 23/01/2018 (e-fls. 1061), respectivamente, Responsável solidário e Contribuinte apresentaram Impugnações (e-fls. 1023/1044 e 1075/1084), de idêntico teor (salvo no que toca à responsabilidade), em que, sinteticamente, foram expendidas as seguintes razões:

Preliminarmente

3.1. Nulidade do AI por ausência de fundamentação legal que viabilize o lançamento de ofício – cerceamento de defesa.

3.2. O lançamento relativamente aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2012 deve ser cancelado, vez que parte do crédito já fora extinto pela decadência.

Mérito

3.3. A pessoa jurídica possui personalidade própria, em regra, não se confundindo com seus sócios. Para que seja possível a inclusão de terceiros no polo passivo da autuação, faz-se necessária a efetiva responsabilização destes e não meras alegações de que o defendente tenha se beneficiado diretamente das infrações, sem apontar uma conduta que houvesse sido praticada diretamente por ele para que tais infrações se concretizassem.

3.4. A Fiscalização procedeu à adição à base de cálculo do IRPJ e da CSLL no montante equivalente aos créditos de PIS/Pasep e da Cofins dos exercícios referentes aos lançamentos, deduzindo os valores glosados dessas contribuições relativamente aos respectivos anos-calendário 2012 e 2013 (processo administrativo nº 19311.720257/2016-71, que foi integralmente impugnado, não podendo servir de base para a autuação no presente feito).

3.4.1. Contudo, é de se ver que a possibilidade de exclusão destes créditos de PIS/Pasep e Cofins das bases de cálculo do IRPJ e da CSL, para empresas optantes do sistema não cumulativo, está fundado no § 10 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

3.4.2. Ao responder processos de consulta, a RFB se pronunciou no sentido de que os créditos de PIS/Pasep e de Cofins não integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme pode ser visto nas ementas das Soluções de Consulta nºs SRRF06 215/2015 e SRRF07 458/2005 e 273/2006.

3.5. A multa no percentual de 75% aplicada verifica-se totalmente desproporcional, caracterizando confisco.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de piso, consubstanciada no Acórdão nº 02-95.626 - 6ª Turma da DRJ/BHE, de 26/09/2019 (e-fls. 1093/1105), de que se cientificaram o Contribuinte e o Responsável solidário, respectivamente, em 15/10/2019 (e-fls. 1119) e 22/10/2019 (e-fls. 1121), cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2012, 31/12/2013

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. AUTORIDADE JULGADORA. INCOMPETÊNCIA.

A autoridade julgadora está vinculada à legislação tributária, sendo incompetente para apreciação de inconstitucionalidade de lei ou ilegalidade de atos regularmente editados pela Administração Tributária, salvo nos casos especiais previstos no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO E DESCRIÇÃO DOS FATOS. INOCORRÊNCIA.

Observados os requisitos formais e materiais exigidos na legislação, reunidos os elementos e descrições necessários à compreensão dos fatos e ao exercício do contraditório e da ampla defesa, inexistente nulidade dos lançamentos efetuados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2012, 31/12/2013

RESPONSABILIDADE DE FATO. INTERESSE COMUM. CARACTERIZAÇÃO.

A distribuição do lucro, que se revelou inexistente, utilizado para extinção do passivo do sócio para com a empresa, demonstra que restou caracterizado o interesse comum no qual se embasou a autoridade lançadora para assim qualificar a solidariedade com base no art. 124, inciso I do CTN.

MULTA REGULAMENTAR. EFEITO DE CONFISCO.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) não detêm competência legal para manifestar sobre alegações que impliquem no afastamento de normas legais vigentes por suposto vício de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2012, 31/12/2013

DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

Sendo complexo o fato gerador do IRPJ calculado com base em apuração anual, esse somente se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário, sendo esse o momento em que se considera ocorrido o fato tributável para fins de contagem do prazo decadencial.

AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES INDEVIDAS.

Constatado que o contribuinte excluiu indevidamente da base de cálculo do IRPJ valor que já tinha sido computado no lucro líquido, cabe a fiscalização adicioná-lo para cálculo do montante submetido à tributação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2012, 31/12/2013

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão prolatada no principal constitui prejulgado na decisão dos lançamentos decorrentes.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**

5. Irresignados, em 07/11/2019 (e-fls. 1124) e 21/11/2019 (e-fls. 1147), respectivamente, Contribuinte e Responsável solidário apresentaram Recursos Voluntários (e-fls. 1125/1145 e 1148/1180), de idêntico teor (salvo no que toca à responsabilidade), em que, sinteticamente, repisaram as razões expendidas em sede de Impugnação, agregando que pugnam pela “nulidade por falta de apreciação das teses defensivas correlatas à Impugnação ao termo de sujeição passiva solidária do sócio da Recorrente”.

Voto

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

6. Os Recursos Voluntários são tempestivos (e-fls. 1119 e 1121; e 1124 e 1147), pelo que deles conheço.

PRELIMINARES DE NULIDADE

Ausência de fundamentação legal e cerceamento do direito de defesa

7. Assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso quanto à matéria:

“[...] não se vislumbra a alegada falta de fundamentação na feitura dos lançamentos. Os fatos que deram ensejo às autuações encontram-se suficientemente descritos, consoante o Termo de Encerramento de Ação Fiscal - Parcial, parte integrante dos Autos de Infração lavrados onde consta o enquadramento legal para a autuação.

Acrescento, por importante, que no curso do procedimento o fiscalizado foi intimado a prestar esclarecimentos sobre a motivação da exclusão dos valores dos livros de ajustes das bases de cálculo das contribuições que o autuante entendeu indevida, tendo apontando nos Autos de Infração os dispositivos do Regulamento do Imposto de renda considerados, e, ainda, que os interessados foram intimados a oferecer defesa e apresentaram as impugnações, por meio das quais formularam as alegações que demonstram o pleno conhecimento dos termos da ação fiscal e das razões dos lançamentos”.

8. A Recorrente, por seu turno, em adendo, alega que:

“(...

[...] não há a descrição de qual seja o artigo de lei que tenha autorizado a fiscalização à proceder ao lançamento, essa é a nulidade, pois caso fosse apontada uma norma específica, a Recorrente teria a possibilidade de se defender analisando a aplicação ou não dessa norma”.

9. Para além de assistir razão ao quanto assentado pela Autoridade Julgadora *a quo*, aponta-se que os AIs trazem, sim, às e-fls. 5 e 16, os dispositivos legais utilizados para fundamentar a autuação, bem como o TEAF traz os artigos de Lei que fundamentam a indedutibilidade dos créditos de PIS/Pasep e Cofins.

10. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente, ao aduzir que “[...] é imperiosa a sua anulação [do Acórdão de piso] para que os autos retornem à d. DRJ para análise do mérito da presente tese, apontando se houve ou não a indicação expressa da fundamentação legal viabilizadora do lançamento”.

Falta de apreciação das teses defensivas correlatas à impugnação ao termo de sujeição passiva solidária do sócio da Recorrente

11. As “teses defensivas” da Interessada se resumem a uma, como se vê das razões de Impugnação, ora reiteradas em sede de segunda instância:

“39. Repita-se que a simples alegação de que o Defendente tenha se beneficiado diretamente das infrações ora impugnadas, sem o apontamento de uma eventual conduta que houvesse sido praticada diretamente por ele para que tais infrações houvesse se concretizado não basta para a sua responsabilização solidária”.

12. A Autoridade Julgadora de piso, no “Voto” condutor do Acórdão, usou como subsídio para proferi-lo trecho do TEAF, transcrevendo-o:

“94. Por todo o exposto, vê-se que as infrações aqui relatadas beneficiaram diretamente o sr. Eloizo Durães, sócio da SP ALIMENTAÇÃO. A constituição indevida de ativos (contribuições a recuperar sobre custos e despesas sem previsão legal) alcançou dois objetivos: (a) recolhimento a menor das contribuições para o Pis e Cofins e (b) formação de um lucro contábil artificial para acobertar (sob o manto da distribuição isenta de lucros) os empréstimos concedidos ao sócio, para seu desfrute pessoal em detrimento do pagamento das contribuições sociais, bem coletivo e indisponível. Tanto é assim, que os valores originais das contribuições lançados por esta fiscalização referentes ao ano-calendário de 2013 perfazem o total de R\$ 12.007.157,33, enquanto que o lucro distribuído ao Sr. Eloizo Durães foi de R\$ 13.855.276,63”.

13. É dizer: a Autoridade *a quo* levou em conta, sim, em suas razões de decidir, a conduta levada a efeito pelo Responsável solidário. Se são procedentes ou não os argumentos utilizados pela DRJ, tal é matéria de mérito, a ser analisada no momento oportuno.

14. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Interessada, ao aduzir que a “[...] falta de apreciação das matérias levantadas pelas defesas em 1ª instância, acaba por gerar nulidades que prejudicam sobremaneira a validade do *decisum*, por ter cerceado assim o direito de defesa dos Recorrentes, o que se espera, tornar referida decisão nula”.

PRELIMINAR DE MÉRITO: DECADÊNCIA

15. Assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso quanto à matéria:

“Em relação a esta contestação, há de se considerar que o fato gerador do IRPJ e da CSLL com base em apuração no Lucro Real anual é considerado complexo, pois é aperfeiçoado apenas ao final do período de apuração mediante a confrontação das receitas tributáveis e das despesas dedutíveis verificadas no decorrer deste interregno. Consequentemente, ele não pode ser dividido em parcelas com vistas a promover a incidência da decadência sobre qualquer uma das receitas do período de apuração.

(...)

Não obstante ser submetido ao recolhimento por estimativa mensal, os lançamentos do IRPJ e da CSLL relativos ao ano-calendário de 2012 foram efetuados em desfavor do contribuinte optante pelo Lucro Real anual.

Na autuação em exame, portanto, exige-se tributo cujo fato gerador ocorreu em 31/12/2012 consequentemente, nos termos do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, aplicável ao caso, a Fiscalização poderia ter constituído o crédito tributário correspondente até 31/12/2017, o que conduz à conclusão de que não ocorreu a sua extinção por decurso do prazo decadencial quando da ciência dos Autos de Infração em 27/12/2017”.

16. O entendimento é antigo no âmbito da 1ª Turma da CSRF deste Conselho:

“Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

Ano-calendário: 2002

Ementa: IRPJ E CSLL.

PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO QUE SE CONSUMA NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO-CALENDÁRIO. PRAZO DECADENCIAL QUE COMEÇA A FLUIR A PARTIR DO DIA 1º DE JANEIRO DO ANO SEGUINTE. DECADÊNCIA AFASTADA.

No caso do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o aspecto temporal do fato gerador se dá de forma anual e tem como marco o dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Nestes casos, o prazo decadencial começa a fluir a partir do dia 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Na situação verificada nos autos, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorreram em 31/12/2002. A notificação do lançamento deu-se em 06/06/2007, isto é, antes de decorridos os cinco anos de que trata o artigo 150, §4º, do CTN, norma esta aplicável nos casos de lançamento por homologação. Com tais fundamentos, rejeita-se a alegação de decadência” (Ac. nº 1402-00.583, s. 29/06/2011, Rel. Cons. Moises Giacomelli Nunes da Silva).

17. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Interessada, ao aduzir que “[...] é de se reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores (bases de cálculo) ocorridos até outubro de 2012 e que tiveram seus vencimentos até novembro de 2012 em virtude da decadência ter-lhes alcançado em dezembro de 2017 ou, então pela homologação tácita desses lançamentos em razão do decurso do prazo previsto no artigo 150, § 4º do CTN”.

MÉRITO

Exclusão indevida na apuração do lucro real

18. Assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso quanto à matéria:

“Inicialmente, pronunciando em relação à alegação de que o processo administrativo nº 19311.720257/2016-71 não pode servir de base para a autuação, é de se lembrar que os créditos de PIS e Cofins glosados referentes ao ano-calendário 2012 e 2013, objeto de lançamento impugnado nesse citado processo, não foram considerados no presente lançamento de IRPJ e CSLL. Na auditoria, só foram adicionados ao lucro líquido e à base de cálculo da CSLL os valores dos créditos dessas contribuições apuradas pelo contribuinte na parte que não foi glosada.

Esse procedimento ficou consignado no Termo de Encerramento de Ação Fiscal – Parcial informando que os valores relativos às partes das contribuições a recuperar que não foram glosadas referentes aos anos-calendário 2012 e 2013 foram adicionados pela fiscalização às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Qualquer que seja o resultado do julgamento referente à glosa de creditamento de PIS e Cofins, não trará alteração nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ou reflexo no presente julgado, não existindo razão para que se aguarde o julgamento dos lançamentos nos Autos de Infração acompanhados pelo processo administrativo nº 19311.720257/2016-71.

De acordo com o que foi relatado nesse mencionado termo de encerramento dos lançamentos constantes nos presentes autos, o procedimento adotado pelo contribuinte consistia em contabilizar os valores dos créditos de PIS e Cofins a débito de conta de ativo recuperável (Cta. 110202400016- Pis a Recuperar e Cta. 110202400017- Cofins a Recuperar), com contrapartida em conta de resultado (Cta. 310400100002- Créditos Extemporâneos - PIS e Cta. 310400100003 - Créditos Extemporâneos - COFINS). Na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL pelo contribuinte esses valores foram excluídos.

Apesar do contribuinte utilizar esse título contábil (créditos extemporâneos), as contas representam valores de créditos de Pis e Cofins decorrentes de aquisições de mercadorias e serviços do próprio ano-calendário.

A autoridade lançadora fez a observação de que, ao adotar esse procedimento, a fiscalizada mantém os créditos de PIS/Cofins originados das aquisições (ativo a recuperar) e ainda conserva, da mesma forma, no valor do custo das mercadorias (resultado), beneficiando-se duplamente.

Não obstante ter sido ressaltado no trabalho de auditoria que o procedimento adotado pelo contribuinte estaria correto, caso não tivesse feito as exclusões no Lalur e no Lacs, dentro da boa técnica contábil (Comunicado Técnico nº 01/03 – CFC), o procedimento adequado seria a contabilização dos créditos das contribuições a recuperar como redutores do custo da mercadoria ou da despesa na prestação de serviço, e não haveria que se falar em ajuste nas bases de cálculo referidas.

Há inclusive disposição no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3. de 27 de março de 2007 [ADI], informando no art. 3º que ‘É vedado o registro dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em contrapartida à conta de receita’.

Considerando a contabilização adotada pelo contribuinte, também não haveria dedução a ser feita nos livros de ajuste das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, dado que os valores das contribuições integravam o custo dos produtos ou serviços vendidos, anulando, assim, o lucro líquido decorrente da contabilização dos correspondentes valores que foram lançados como outras receitas operacionais.

Conclui-se, que não houve tributação dos créditos apurados, e, além do que, o contribuinte se beneficiou duplamente dos valores das contribuições que tiveram o crédito mantido, mas que não reduziram o custo das mercadorias vendidas” (grifos do original).

19. De logo, assente-se que o processo administrativo nº 19311.720257/2016-71 chegou a seu fim, no âmbito da RFB, tendo sido proferido o Acórdão nº 14-96.840 - 14ª Turma da DRJ/RPO em sessão de 22/07/2019, que considerou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido” (e-fls. 1826/1844 do processo administrativo nº 19311.720257/2016-71), do qual não se recorreu a esta superior instância administrativa, tendo sido lavrado termo de perempção (e-fls. 1852 do processo administrativo nº 19311.720257/2016-71), portanto.

20. Em seguida, diga-se que a Fiscalização procedeu, no TEAF, como consignado pela Autoridade Julgadora de piso, nos seguintes termos, tendo, inclusive, rechaçado o entendimento do Contribuinte:

“(…)

56. Tal comportamento é proposital porque se o crédito é bom (ativo a recuperar) não se justifica a exclusão da tributação da receita constituída em contrapartida, salvo se a intenção seja unicamente a de produzir um ‘falso’ resultado contábil a justificar a distribuição de lucro já antecipado por meio de empréstimos ao sócio, que foi o que, nesse caso, efetivamente, ocorreu. Não só nesse ano-calendário [2012], mas em diversos.

(…)

78. O contribuinte alega, para efetuar a exclusão, que o artigo 3º, § 10, da Lei 10.833, estabelece que o valor dos créditos apurados de acordo com aquele artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição. A norma assim dispõe para que não incida as contribuições sobre o crédito, tornando inócua a lei, no entanto não se trata de regra para o imposto sobre a renda nem para a contribuição social, pois esse tipo de contabilização funciona como uma redução de custo ou despesa”

21. De fato, a razão está com a DRJ e com a Fiscalização: tanto o § 10 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, quanto o ADI nº 3, de 2007, visaram esclarecer que o aproveitamento dos créditos de PIS/Pasep e de Cofins não devem ser tratados como redução de custo ou como subvenção para custeio, dado que estes são considerados como receita tributável. Este é o entendimento tranquilo desta Seção de Julgamento:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

CRÉDITOS DE PIS E COFINS. DEDUÇÃO.

A sistemática de apuração do lucro líquido, que após as adições e exclusões legais, resulta no lucro real e na base de cálculo da CSLL, já prevê a dedução dos créditos de PIS e Cofins apurados sobre os insumos consumidos pelo contribuinte; deduzir mais uma vez resultaria em duplicidade, sem previsão legal” (Ac. nº 1201-001.794, s. 22/06/2017, Rel. Cons. Roberto Caparroz de Almeida).

22. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Interessada, ao aduzir que “[e]m que pese a alegação de benefício duplo em prol do Contribuinte é de se constatar que o mesmo agiu conforme determina o § 10 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, por intermédio do qual constata-se a possibilidade de exclusão dos créditos de Pis e Cofins da base de cálculo do IR e da CSLL para as empresas optantes do sistema não-cumulativo”.

Percentual de 75% na multa proporcional e seu caráter confiscatório

23. Assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso quanto à matéria:

“(…)

Ademais, a vedação à utilização do tributo com efeito de confisco a que se refere o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, no sentido de impedir que a tributação seja insuportável à contribuinte, é dirigida ao poder legislativo que deve tomar em consideração tal preceito quanto da futura das leis”.

24. Nesse sentido, o enunciado sumular nº 2 deste Conselho: “[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Pelo que, neste tópico, não assiste razão à Interessada, ao aduzir que “[...] as multas nos percentuais que foram aplicadas (150% e 75%) mostram-se totalmente desproporcional, além de nitidamente caracterizar Confisco”.

Impugnação do Termo de Sujeição Passiva Solidária

25. Assim se manifestou a Autoridade Julgadora de piso quanto à matéria, para além do trecho do TEAF, supra transcrito, quando do julgamento das “Preliminares de Nulidade”:

“(…)

O vínculo jurídico com a empresa possibilitou ao sócio, ao arrepio da boa técnica, a construção de um lucro contábil do qual se valeu para possibilitar um benefício econômico em detrimento do dever tributário com o fisco, ficando isso patente quando deduziu do lucro tributável um valor artificialmente criado sob a justificativa de que seria não tributável.

Com a extinção do passivo do sócio para com a empresa, a situação demonstra que restou caracterizado o interesse comum no qual se embasou a autoridade lançadora para assim qualificar a solidariedade com base no art. 124, inciso I do CTN”.

26. As alegações da Interessada são, basicamente, de que (i) a “[...] preocupação da fiscalização com relação à fundamentação da sujeição passiva do Recorrente não foi das maiores, pois das 24 páginas do Termo de Encerramento de Ação Fiscal — Parcial, reservou-se tão somente dois parágrafos para tratar do assunto” e (ii) “[...] sem o apontamento de uma eventual conduta que houvesse sido praticada diretamente por ele para que tais infrações houvesse se concretizado não basta para a sua responsabilização solidária”, sendo que a “[...] inclusão do ora Recorrente no polo passivo do presente auto de infração se deve exclusivamente à distribuição dos lucros que é consequência da contabilização efetuada”.

27. Pelo visto do item “94” do TEAF, supra transcrito, a Fiscalização se vale, para iniciar o primeiro parágrafo de sua conclusão, da expressão “[p]elo exposto [...]”, a apontar, em seguida, o extrato do *modus operandi* que foi revelado no referido Termo e em especial nos seguintes itens, além do de número “56”, já transcrito, i. e., a “[...] constituição indevida de ativos (contribuições a recuperar sobre custos e despesas sem previsão legal)”:

*“55. Ocorre que para não calcular o imposto sobre a renda e a contribuição social sobre o resultado majorado, o contribuinte simplesmente excluiu tais valores no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR e LACS. Diante dessa conduta, deliberada e intencional, apresentou um **lucro contábil superavaliado e um lucro real subvalorizado**. O primeiro é base para distribuição de lucros isentos do imposto de renda (art. 10 da Lei 9.249/95) aos sócios, enquanto que o segundo é base de tributação do IRPJ e CSLL.*

(...)

(...)

91. Essa conduta é típica de um planejamento tributário abusivo. No caso, fica bastante evidente o intuito perseguido: o sócio Eloizo Durães antecipa as retiradas por meio de empréstimos (isso já ocorrera em anos anteriores, tanto que em lançamentos para constituição de créditos tributários nos processos mencionados no item 81 acima, que abarcam os anos-calendários de 2007 a 2009, foram glosadas despesas financeiras decorrentes de empréstimos bancários cujos recursos foram repassados diretamente ao sócio), e ao final do período esses recursos são tratados como antecipações de lucros a distribuir (lucro contábil, claro; lucro superestimado, evidentemente). Sendo assim, o sócio se esquivou de pagar 27,5% sobre os rendimentos que, sob o manto de empréstimos, amealhou” (negrito do original).

28. Assim, afastada a deficiência quanto à fundamentação trazida, eis que sumaria o quanto tratado no TEAF pela Fiscalização, e apontada a conduta levada a efeito pelo Contribuinte (que não foi por ele rechaçada, como visto), a favorecer o Responsável solidário, neste tópico, não lhe assiste razão.

CONCLUSÃO

29. Por todo o exposto, conheço os Recursos Voluntários, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, nego-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

