



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720030/2012-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.190 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrente ALCATÉIA SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007, 2008

IRPJ. CSLL. DEDUÇÃO. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSAS.

Os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN, não são dedutíveis na determinação do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Lucas Issa Halah (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

ALCATÉIA SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 12-67.372 (fls. 434), pela DRJ Rio de Janeiro I, interpôs recurso voluntário (fls. 460) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O presente processo trata de lançamentos tributários para exigir IRPJ e CSLL (fls. 375) relativos aos anos 2007 e 2008, bem como juros de mora e multa de ofício (75%), totalizando o crédito tributário de R\$ 2.672.903,61. O lançamento de CSLL é decorrente dos mesmos fatos que fundamentam o lançamento de IRPJ.

A ALCATÉIA comercializa, no território nacional, softwares adquiridos no exterior. Tal aquisição dá ensejo a remessas de valores ao exterior, a título de royalties. A

empresa ingressou com ação judicial para não recolher CIDE sobre essas remessas, mas provisionava os correspondentes valores da Contribuição. A Administração Tributária chegou a realizar lançamento tributário para prevenir a decadência da CIDE nos anos 2004, 2005 e 2006, formalizado no processo n.º 10882.000594/2009-71. Instaurado o correspondente contencioso administrativo, foi exonerada a parcela do crédito tributário relativa a 2006, quando a CIDE não incidia sobre essas remessas.

A fiscalização realizou auditoria na contabilidade do contribuinte e verificou que este contabilizou como custo das mercadorias vendidas os valores provisionados para pagamento de CIDE nos anos 2007 e 2007, embora tais valores não tenham sido pagos, em razão da referida decisão judicial, e não serem devidos a partir de 2006. Algo parecido ocorreu em relação ao ISSQN devido frente à municipalidade. Diante de tal fato, a fiscalização refez a apuração do lucro líquido do contribuinte, adicionando os valores de CIDE contabilizados como custos, realizando as correspondentes exigências tributárias de IRPJ e CSLL, acrescidas de juros de mora e multa de ofício (75%). A acusação fiscal está detalhada no Termo de Constatação Fiscal de fls. 391.

O contribuinte apresentou impugnação aos lançamentos tributários (fls. 397), a qual foi julgada improcedente na decisão ora recorrida (fls. 434).

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 460), em que levanta os argumentos assim sintetizados:

- i) a decisão recorrida não pode desconsiderar a jurisprudência administrativa apontada na impugnação, pois, apesar de não terem efeitos vinculantes, servem de referência aos fatos em concreto, pois apontam a direção e a interpretação que se deve ter com os reiterados entendimentos dos tribunais, sejam administrativos ou judiciais;
- ii) a fiscalização apurou a base de cálculo dos tributos por presunção, na medida em que presumiu os valores de CIDE computados como custos, assim o lançamento decorrente é inexigível após o encerramento do ano calendário, conforme a súmula n.º 82 do CARF;
- iii) apesar de a opção de apuração do IRPJ/CSLL trimestral ter efeitos de compensação no trimestre, o tributo é apurado de forma mensal, portanto a decadência deve ser reconhecida para os meses de janeiro e fevereiro de 2007, conforme a regra do §4º do artigo 150 do CTN;
- iv) eventual vedação de dedutibilidade para o IRPJ não alcança a CSLL, pois a contribuição não está nas regras gerais que envolvem o conceito de lucro, portanto não alcançado pelo §1º do artigo 41 da lei n.º 8.981/1995;
- v) erro na apresentação de obrigações acessórias sem o intuito doloso não dá ensejo à aplicação de pena de multa de ofício de 75%, uma vez que a sanção imposta decorre de erro na linha de preenchimento da declaração;
- vi) descabe a multa de ofício, pois o lançamento aplicado com base em eventual infração é, na realidade, um lançamento aplicado para fins de evitar a decadência, posto que não havia o trânsito em julgado à época do lançamento, interpretação está amparada na súmula n.º 17 deste tribunal administrativo;
- vii) não se pode tributar o que efetivamente não se tem à época do lançamento, pois não há que se falar em receita tributável quando não houve sequer o efetivo benefício.

Esses argumentos serão detalhados e analisados no voto que se segue.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 30/10/2014 (fls. 457). O presente recurso voluntário foi apresentado em 14/11/2014 (fls. 460). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

1 Jurisprudência administrativa – efeito vinculante

Em sua impugnação, o contribuinte se utilizou de ementas de julgados administrativos no intuito de reforçar os seus argumentos. A decisão recorrida conheceu dessas referências, mas afastou expressamente qualquer efeito vinculante daquelas decisões sobre a decisão adotada no presente processo por aquela autoridade julgadora.

Em seu recurso voluntário, o recorrente afirma que, apesar das jurisprudências administrativas não terem efeito vinculante, servem de referência aos demais julgados.

Entendo que a afirmação do recorrente não chega a contradizer a decisão recorrida, admitindo o que foi decidido, mas salientando a sua intenção de fortalecer o seu pedido.

Não havendo um efetivo contraditório, a matéria não é objeto do presente julgamento.

2 Presunção da CIDE – lançamento após o final do exercício

O recorrente afirma que a fiscalização presumiu o valor da CIDE deduzido da base de cálculo dos tributos e tal fato impede o lançamento tributário após o encerramento do exercício, conforme o entendimento pacificado na Súmula CARF nº 82.

A referida Súmula CARF nº 82 possui o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 82

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

Verifico que a referida Súmula trata da exigência tributária das antecipações mensais do IRPJ e da CSLL (estimativas). Esse objeto não possui qualquer congruência com o objeto do presente processo, em que se está exigindo o próprio tributo, apurado conforme o lucro real trimestral.

Ademais, a base de cálculo não foi presumida. A fiscalização intimou o contribuinte para demonstrar o quanto do custo das mercadorias vendidas correspondia à CIDE provisionada. Diante do silêncio do contribuinte, a própria fiscalização fez essa proporcionalização. Contudo, tal procedimento de apuração não pode ser confundido com uma estimativa, muito menos com a antecipação mensal do IRPJ/CSLL por estimativa, a qual é o objeto da Súmula apontada pelo recorrente.

Portanto, o argumento do recorrente deve ser afastado.

3 Lucro real trimestral - decadência

O recorrente defende a tese de que, apesar de o lucro real em tela ser exigido pelo período de apuração trimestral, a sua apuração se dá mensalmente, o que levaria a uma contagem mensal da decadência. Assim, afirma que a decadência deve ser reconhecida para os meses de janeiro e fevereiro de 2007, conforme a regra do §4º do artigo 150 do CTN.

O referido dispositivo legal tem a seguinte redação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Como se vê, esse dispositivo legal afirma expressamente que a decadência do tributo lançado por homologação deve ser contada a partir da ocorrência do fato gerador. Na espécie, os tributos foram apurados a partir do lucro real trimestral, cujo fato gerador ocorre no final dos respectivos trimestres.

Assim, o fato gerador do IRPJ e da CSLL do 1º trimestre de 2007 ocorreu em 31/03/2007, não havendo relevância no fato de o contribuinte ter feito apurações parciais nos meses de janeiro e fevereiro. A forma como o contribuinte operacionaliza as suas contas não interfere na eficácia da regra legal.

Com isso, entendo que não assiste razão ao recorrente e afastado a alegada decadência.

4 CSLL com exigibilidade suspensa - dedutibilidade

O recorrente defende que a impossibilidade de se deduzir tributo com exigibilidade suspensa, nos termos do §1º do artigo 41 da lei nº 8.981/1995 não alcança a CSLL, pois a contribuição não está nas regras gerais que envolvem o conceito de lucro.

O referido §1º do artigo 41 da lei nº 8.981/1995 tem a seguinte redação:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

Verifico que esse dispositivo legal determina expressamente a presente limitação de dedução tanto para tributos quanto para contribuições. A CSLL é uma contribuição e, portanto, está no escopo dessa norma.

Ademais, segundo a lógica defendida pelo recorrente, a CSLL nunca seria dedutível, estando com a sua exigibilidade suspensa ou não, uma vez que não seria alcançada pela regra de dedutibilidade contida no *caput* do mesmo artigo. Em outras palavras, se é o *caput* do artigo 41 da lei nº 8.981/1995 que determina a dedução dos tributos na determinação do lucro

real e tal dispositivo, segundo o recorrente, não é aplicável à CSLL, então ele não poderia ter deduzido a CIDE na sua base de cálculo da CSLL.

De toda sorte, o presente argumento deve ser afastado.

5 Multa de ofício – ausência de dolo

O recorrente defende que o erro no preenchimento de uma declaração, sem intuito doloso, não deve ser apenada com multa de ofício de 75%.

Verifico que a multa de ofício aplicada tem fundamento legal no artigo Art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996, que possui a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

[...]

§1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Verifico que esse dispositivo legal não exige a ocorrência de dolo para ser aplicada a multa de ofício no percentual de 75%. Pelo contrário, a existência de dolo dá ensejo à aplicação da multa no percentual de 150%. Portanto, entendo que a multa de ofício foi corretamente aplicada.

Ademais, a infração descrita na acusação fiscal não pode ser reduzida a um erro no preenchimento de uma declaração. Os fatos trazidos aos autos foram extraídos da contabilidade do contribuinte, quando ficou evidente a conduta do contribuinte de deduzir da base de cálculo dos tributos, desde a contabilização das compras realizadas, a CIDE e o ISSQN com exigibilidade suspensa.

Com isso, esse argumento também deve ser afastado.

6 Multa de ofício – lançamento para prevenir a decadência.

O recorrente defende que os presentes lançamentos tributários foram realizados para prevenir a decadência, o que tornaria indevida a exigência da multa de ofício, conforme a Súmula CARF n.º 17.

O lançamento para prevenir a decadência está previsto no artigo 63¹ da Lei n.º 9.430/1996 e é caracterizado pelo fato de ainda não ter sido constituído o crédito tributário cuja

¹ Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

obrigação tributária está sendo objeto de ação judicial. Na espécie, como a incidência da CIDE estava sendo submetida a uma ação judicial, o lançamento tributário de CIDE foi realizado apenas para prevenir a decadência, sem a exigência da multa de ofício, conforme os autos do referido processo n.º 10882.000594/2009-71. Com isso, esse tipo de lançamento tributário tem o seu futuro atrelado diretamente ao resultado da prestação jurisdicional.

Todavia, o presente processo trata de lançamento de IRPJ, para o qual não há qualquer ação judicial. Saliente-se que a indedutibilidade da CIDE na base de cálculo do IRPJ não depende do resultado do julgamento do processo judicial que trata da CIDE, porque essa dedução é defesa simplesmente pelo fato de a sua exigibilidade estar suspensa, nos termos do referido §1º do artigo 41 da lei n.º 8.981/1995.

Portanto, está correta a exigência da multa de ofício junto aos lançamentos de IRPJ e CSLL.

7 Fato gerador - existência

O recorrente também combate os lançamentos tributários afirmando que não se pode tributar o que efetivamente não se tem à época do lançamento, pois seria a fotografia do momento, não havendo que se falar em receita tributável quando não houve sequer o efetivo benefício.

Entendo que não assiste razão ao recorrente. Não há qualquer questionamento sobre o montante das receitas auferidas pelo contribuinte, ou seja, não há dúvida sobre o “efetivo benefício” do contribuinte. A questão em tela diz respeito ao quanto desse “benefício” está sujeito à tributação.

Para solucionar essa questão seria suficiente lembrar que o contribuinte não foi tributado pela CIDE nos anos de 2007 e 2008, uma vez que essa contribuição não é exigível, a partir de 2006, sobre a aquisição de software quando não há transferência de tecnologia em conjunto. O lançamento tributário referido pelo recorrente recaiu sobre os anos 2004, 2005 e 2006 e foi exonerado em decisão administrativa definitiva para a parcela relativa a 2006. Se o contribuinte não tem que pagar a CIDE, também não pode deduzi-la.

Ademais, ainda que a CIDE fosse devida, ela não poderia ser deduzida das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL em razão de estarem com exigibilidade suspensa, conforme o referido artigo 151 do CTN.

Assim, de toda sorte, são devidos os lançamentos de IRPJ e CSLL pela glosa da dedução da CIDE, que é o presente caso.

8 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque

