

Prezados Leitores:

A publicação **Nota Tributária # Conselho Administrativo de Recursos Fiscais** tem por objetivo atualizar nossos clientes e demais interessados sobre os principais assuntos que estão sendo discutidos e decididos nesse órgão.

Nesta 122ª edição do nosso informativo, comentamos decisão em que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) entendeu pela cobrança de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), bem como pela aplicação de multa qualificada, diante de suposto planejamento tributário abusivo entre empresas do mesmo grupo, verificado na transferência de receitas entre empresa tributada com base no Lucro Real para empresa tributada no Lucro Presumido.

Comentamos, ainda, decisão na qual o Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) analisou o conceito de praça para fins de Valor Tributável Mínimo (“VTM”) na saída de produtos industrializados.

Para acessar diretamente o texto referente a cada um desses temas, clique:

**CARF – Planejamento Tributário – Processo Administrativo nº 10166.725809/2017-65 – Acórdão 1201-002.921**

**CSRF – Valor Tributável Mínimo – Processo Administrativo nº 16682.722760/2016-55 – Acórdão nº 9303-008.545**

O escritório **Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** encontra-se à disposição dos clientes para esclarecer quaisquer dúvidas acerca dos julgados aqui relatados.

Esperamos que tenha uma boa leitura!

### CARF – Planejamento Tributário – Processo Administrativo nº 10166.725809/2017-65 – Acórdão 1201-002.921

*“AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA ENTIDADE. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. FRAUDE. INOCORRÊNCIA. Na medida que as operações foram calcadas em atos lícitos (constituição pelo lucro real ou presumido) e diante da inexistência de legislação apta a limitar a capacidade da contribuinte de se auto-organizar e de gerir suas atividades com o menor ônus fiscal, não há que se falar em fraude à lei, tampouco considerar a ocorrência de fraude fiscal hábil a ensejar a qualificação da multa de ofício. Há sim violação ao princípio contábil da entidade, vez que a contribuinte não consegue segregar as receitas de acordo com a participação de cada uma das entidades do grupo econômico. A comprovação da finalidade da conduta, do seu caráter doloso e do nexo de causalidade entre a conduta ilícita da contribuinte e o prejuízo ao erário é condição sine qua non para enquadrar determinada prática como fraudulenta. ARBITRAMENTO. INOCORRÊNCIA. Não se trata de lançamento por arbitramento, mas de reconstituição do resultado da pessoa jurídica SMAFF AUTOMÓVEIS LTDA por meio dos elementos obtidos pela fiscalização, considerando as receitas que constatou terem sido indevidamente transferidas da Locadora. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. A fiscalização indicou a forma pela qual os responsáveis solidários no caso de grupo econômico tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal. Assim sendo, deve ser mantida a responsabilidade tributária solidária das pessoas jurídicas indicadas no auto de infração, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN. RESPONSABILIDADE PESSOAL TRIBUTÁRIA. REQUISITOS. São pessoalmente responsáveis apenas os dirigentes que comprovadamente praticaram atos com excesso de poderes ou infração a lei na administração da sociedade, conforme dispõe o artigo 135, III, do CTN. Apenas o fato das pessoas físicas relacionadas serem sócias e/ou gestoras não enseja, por si só, a imputação de responsabilidade tributária pessoal. Cabe à fiscalização demonstrar e provar a forma como cada uma dessas pessoas indicadas praticou diretamente ou tolerou ato ilegal ou contrário ao contrato social enquanto sócias com poder de gerência. Dolo não se presume, se prova. MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. IMPUTAÇÃO DE RECEITAS A TERCEIRO. A imputação a terceiro de receitas próprias, além de configurar a omissão de receitas, é ato que exterioriza e evidencia o dolo da contribuinte, dando ensejo à qualificação da multa de ofício. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Aplicável o teor da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.”*

Trata-se de acórdão proferido pela 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), em que julgou o Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, bem como por seus responsáveis solidários, em face de decisão da Delegacia de Julgamento (“DRJ”) que julgou improcedente as Impugnações apresentada pelas partes.

O processo teve origem em Auto de Infração lavrado para a cobrança de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (“IRPJ”) e Contribuição Social sobre Lucro Líquido (“CSLL”), com multa de ofício qualificada, sob o argumento de que a Contribuinte (empresa de automóveis) teria praticado planejamento tributário abusivo ao

transferir parte de suas receitas de comissões de financiamento de veículos para outras empresas de mesmo grupo econômico, tendo criado, para tanto, uma empresa locadora, supostamente fictícia. De acordo com a fiscalização, as receitas eram transferidas para a empresa locadora (tributada pelo presumido), enquanto as despesas e os custos eram mantidos na contribuinte (tributada pelo lucro real).

Ainda, além da suposta simulação supracitada, a fiscalização afirmou que a Contribuinte possuía verdadeira confusão patrimonial com as demais empresas do grupo, incluindo a empresa locadora, que possuíam mesmos sócios controladores, mesma sede física, confusão de funcionários, mesma atividade principal, entre outras características que levavam à conclusão de serem uma única empresa de fato.

Assim, por entender que a transferência de receitas reduziu o lucro tributável das empresas do grupo, a Fiscalização incluiu as operações tributadas pela empresa locadora na tributação das empresas do grupo, realizada pelo regime de arbitramento do lucro.

Diante disso, a contribuinte apresentou impugnação, a qual foi indeferida pela DRJ, com base no mesmo entendimento da Fiscalização. Os Recursos Voluntários da contribuinte e dos responsáveis solidários, em apertada síntese, trouxeram os seguintes argumentos: (i) nulidade do auto de infração em razão da desconsideração da personalidade jurídica da Contribuinte; (ii) não houve fraude ou simulação; (iii) a criação da empresa supostamente fictícia, visou a economia com funcionários; (iv) o lançamento por arbitramento foi equivocado; (v) o prejuízo fiscal obtido por uma das empresas do grupo deveria ter sido compensado na apuração da exigência; (vi) impossibilidade da aplicação da multa qualificada de 150%; e (vii) inaplicabilidade da responsabilização tributária prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional (“CTN”).

No julgamento do Recurso Voluntário pelo CARF, a Conselheira Relatora do caso votou para afastar a legação de nulidade, por entender que não houve desconsideração da personalidade jurídica da empresa fictícia, não podendo confundir tal instituto com a possibilidade de atribuição da responsabilidade solidária e pessoa dos gestores. afirmou, ainda, que a fiscalização apenas buscou neutralizar os efeitos tributários das operações realizadas pelas empresas do grupo, não podendo se falar em nulidade do lançamento.

Passando ao mérito, a Conselheira afirmou que as normas gerais de controle de planejamentos tributários relacionados às figuras do abuso do direito, abuso de forma, negócio jurídico indireto e inexistência de propósito negocial, não têm amparo no direito tributário brasileiro e, portanto, não podem ser utilizados como fundamento de lançamento tributário. Além disso, esclareceu que a contribuinte não está obrigada a, no curso do exercício das suas atividades empresariais, optar pela forma tributariamente mais onerosa, tampouco poderá pagar o maior imposto possível.

Apesar dos argumentos acima, a Relatora sustentou que a controvérsia central do caso não estaria no planejamento tributário abusivo, mas na clara confusão patrimonial entre as empresas do grupo, advinda da violação ao princípio contábil da entidade. Segundo seu entendimento, não obstante houvesse razões negociais no caso concreto para justificar a existência do grupo empresarial, não seria possível “fechar os olhos” para a ausência de documentação probatória hábil que demonstrasse a atribuição de receitas proporcional à efetiva participação de cada uma das empresas do grupo, sob pena de se incentivar a real confusão patrimonial.

Nesse sentido, a Relatora concluiu pela manutenção integral do lançamento de IRPJ e CSLL complementar, decorrente das declarações inexatas, afastando, contudo, a qualificação da multa, por entender que não estaria configurado o planejamento tributário abusivo.

### CSRF – Valor Tributável Mínimo – Processo Administrativo nº 16682.722760/2016-55 – Acórdão nº 9303-008.545

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012*

*IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. NORMA ANTIELISIVA.*

*O art. 195, I, do RIIPI/2010, que estabelece que o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência, é norma antielísiva, devendo ser interpretada de forma a evitar, em especial, a prática de preços artificialmente baixos pelo remetente (o industrial, contribuinte do imposto, de cujo pagamento assim pretende se evadir) a distribuidor interdependente exclusivo.*

*CÁLCULO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. DISTRIBUIDOR EXCLUSIVO INTERDEPENDENTE. PREÇOS POR ELE PRATICADOS NO ATACADO.*

*O valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial fabricante, e que tenha na sua praça um único estabelecimento distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas por atacado do citado produto, sendo incabível a inclusão, na média ponderada, de preços bem inferiores praticados pelo industrial remetente, sob pena de distorção do valor que justamente se pretende determinar com a aplicação da norma antielísiva (Solução de Consulta Interna Cosit nº 8/2012 e Pareceres Normativos CST nos 44/81 e 89/70).*

*CONCEITO DE PRAÇA. NECESSÁRIA IDENTIDADE COM O DE MUNICÍPIO, DESCABIMENTO, CONFORME JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE EM RECENTES DECISÕES DO CARF.*

*O conceito de praça, utilizado no art. 195, I, do RIIPI/2010, não tendo sido o legislador específico quanto à abrangência territorial, comporta interpretação, melhor se identificando, conforme vem sendo entendido pela recente jurisprudência do CARF, com o mercado, que não tem necessária identidade com configurações geopolíticas, em especial a de um Município, restrição esta que implicaria em dar azo a que grandes empresas com características operacionais que a esta possibilidade levam (como as do ramo de cosméticos), adotem livremente a prática de instalar um único distribuidor, interdependente, em outro Município, para forçosamente caracterizar que não existe mercado atacadista na “praça” do remetente e, assim, permitir, ao industrial, contribuinte do IPI, que pratique preços artificialmente muito inferiores ao de mercado, ou seja, admitir que a norma que visa justamente coibir esta prática venha a viabilizá-la.*

*SOLUÇÃO DE CONSULTA EXARADA À VISTA DE SITUAÇÃO FÁTICA DIVERSA DA ATUAL. INAPLICABILIDADE.*

*Deixa de ser aplicável o resultado de uma Solução de Consulta feita por um fabricante que, além de também vender no atacado a outras empresas, era remetente a distribuidor interdependente localizado no mesmo Município, quando à época dos fatos geradores, tinha passado a vender exclusivamente a seu único distribuidor interdependente, estabelecido em outro Município, considerado ainda que não houve mudança do entendimento da Receita Federal em relação à matéria.”*

Em 14.05.2019, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) proferiu julgado em que se analisou o conceito de praça para fins de Valor Tributável Mínimo (“VTM”) na saída de produtos industrializados.

Trata-se de processo administrativo consubstanciado em Auto de Infração, lavrado para a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”) e multa proporcional, relativos ao período de janeiro a dezembro de 2012, em razão de suposta inobservância das regras relativas ao VTM nas saídas de produtos industrializados.

Inicialmente, conforme mencionado no relatório, a Contribuinte, industrial com sede no Rio de Janeiro, possuía uma única atacadista em Duque de Caxias, sendo estas pessoas jurídicas interdependentes. Ocorre que todas as vendas da Contribuinte eram remetidas à atacadista, que, por sua vez, vendia somente estes produtos no mercado nacional, pelo preço majorado em mais de 500%.

Neste sentido, pelo fato da atacadista não ser contribuinte do IPI, tampouco equiparada, a Fiscalização entendeu que deveria se observar normas antielisivas que preveem um VTM nestas operações.

Assim, a Autoridade Fiscal recalculou o VTM de acordo com o art. 195, inciso I, do Decreto nº 7.212/2010 (“RIPI/2010”), utilizando os preços praticados pela atacadista na Região Metropolitana do Rio de Janeiro (região adotada como praça pela Fiscalização), tendo em vista que a Contribuinte adotava o critério previsto no art. 196, parágrafo único, inciso II, do RIPI/2010, no qual o VTM deveria se basear apenas no custo de fabricação, acrescidos dos custos financeiros, venda, administração, publicidade e de lucro na ausência de concorrentes na mesma praça da atacadista.

Em suma, a discussão resume-se na definição do conceito de praça. A Fiscalização considerou como praça toda a Região Metropolitana do Rio de Janeiro, onde há concorrência no mercado atacadista, aplicando-se o art. 195, inciso I, do RIPI/2010, sendo que, por outro lado, a Contribuinte considerou como praça apenas o município de Duque de Caxias, onde não há concorrência, aplicando-se o art. 196, parágrafo único, inciso II, do RIPI/2010.

Inconformada com a referida autuação, a Contribuinte apresentou Impugnação, julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”), ensejando a interposição de Recurso Voluntário, julgado procedente pelo CARF, motivo pelo qual houve a interposição de Recurso Especial de divergência pela Fazenda Nacional.

Em seu recurso, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) alegou que o conceito de praça não estaria restrito ao município, vez que se essa fosse a intenção do legislador, ele não utilizaria um termo tão amplo: “para adotar um conceito jurídico menos determinado — ‘praça’ —, certamente queria que o conceito não fosse meramente geográfico, mas sim amplo e adaptável às diferentes formatações do mercado”, devendo-se aplicar o disposto no art. 195, I, do RIPI/2010.

A Contribuinte apresentou Contrarrazões pugnando, em síntese, pela aplicação da Solução de Consulta Disit/SRRF/7ª RF nº 331/85, devendo ser mantido o conceito de praça como município e não região metropolitana como pretendeu a autuação, o que levaria à inexistência de preço no mercado atacadista na praça do remetente, aplicando-se, portanto, o art. 196, parágrafo único, inciso II, do RIPI/2010.

No julgamento, o Conselheiro Rodrigo Pôssas, Relator do caso, afirmou que a Solução de Consulta apresentada pela Contribuinte não poderia ser aplicada ao caso concreto, vez que trata de situação diversa do presente caso. Segundo o Conselheiro, à época da consulta, a atacadista e a industrial eram situados no mesmo município, o que torna a discussão do conceito de praça sem sentido, além de que o industrial vendia para outras empresas distribuidoras, não havendo apenas um atacadista interdependente.

Com relação ao conceito de praça, o Conselheiro-Relator reconheceu que o CARF vem mudando seu posicionamento, afastando o conceito de praça restrito apenas ao município. Aduziu, ainda, que praça tem a ver com mercado, não devendo ter o conceito restringido por delimitações geográficas. Como exemplo, citou-se o mercado eletrônico e o mundo globalizado atual, nos quais, para alguns produtos, praça pode ser considerada

o mundo todo.

Por fim, o Relator concluiu que a adoção do conceito restritivo de praça fere justamente o propósito da norma antielisiva, uma vez que viabilizaria práticas como as adotadas pela Contribuinte, na qual se instala uma atacadista em outro município para prática de preços de produtos inferiores aos de mercado.

Por outro lado, a Conselheira Tatiana Midori, representante dos contribuintes, apresentou declaração de voto demonstrando, por meio de uma análise da evolução legislativa e de jurisprudência judicial, que praça sempre foi utilizada como sinônimo de domicílio, cidade ou município, defendendo que a mudança de aplicação do termo praça, depois de tanto tempo, não poderia proceder em prestígio ao princípio da segurança jurídica.

Diante do exposto, a CSRF, por voto de qualidade, deu provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para definir o conceito de praça como o mercado de forma ampla.

