

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 123ª edição do nosso informativo, comentamos decisão em que o CARF analisou a possibilidade de aproveitamento fiscal do ágio em operação entre partes não relacionadas envolvendo empresa veículo.

Comentamos, ainda, decisão na qual o CARF analisou a atividade operacional de Empresa Agroindustrial e, à luz do conceito de essencialidade e relevância definidos pelo STJ, reconheceu os créditos de Cofins relacionados aos custos com a produção de matéria-prima posteriormente utilizada para o processo produtivo da Empresa na comercialização de celulose.

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

CARF – Ágio – Empresa Veículo – Processo Administrativo nº 11065.724212/2012-90 – Acórdão nº 1301-003.937

CARF – Créditos de PIS/Cofins – Processo Administrativo nº 11065.724212/2012-90 – Acórdão nº 1301-003.937

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 – Ágio – Empresa Veículo – Processo Administrativo nº 11065.724212/2012-90 – Acórdão nº 1301-003.937

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

FRAUDE. NÃO CONFIGURADA. Não há que se entender que ocorre fraude à lei, quando inexistente vedação em lei quanto aos procedimentos adotados pelo Contribuinte. Eventual erro de interpretação de lei não deve ser confundido com fraude à lei. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APURAÇÃO DO LUCRO REAL ANUAL. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS. APLICABILIDADE DO ART. 150, §4º, DO CTN.

A sistemática de lançamento por homologação exige o pagamento antecipado do tributo, de modo a incidir a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, conforme preceitua o §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, bem assim a inexistência das hipóteses de dolo, fraude ou simulação. No caso concreto, havendo provas de pagamento de estimativas mensais de CSLL e IRPJ, a contagem do prazo decadencial deve ser feita a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Assim, os valores dos lançamentos de ofício relativos ao ano-calendário de 2006, alcançados pela decadência, devem ser excluídos do valor total lançado.

DECADÊNCIA. ÁGIO. INÍCIO DA CONTAGEM. EFETIVA DEDUÇÃO DAS DESPESAS PELO CONTRIBUINTE. SÚMULA CARF 116.

O registro contábil do ágio não é fato gerador de tributo nem há, aí, lançamento. O prazo decadencial para a lavratura de auto de infração para a glosa de despesas de amortização de ágio tem início com a efetiva dedução de tais despesas pelo contribuinte. Não ocorrência de decadência no caso concreto. Súmula CARF n. 116: “Para fins de contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo a glosa de amortização de ágio na forma dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997, deve-se levar em conta o período de sua repercussão na apuração do tributo em cobrança.”

IRPJ. INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ARTIGOS 7º E 8º DA LEI N. 9.532/97.

A reorganização empresarial, sob amparo dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, mediante a utilização de empresa veículo, desde que dessa utilização não tenha resultado aparecimento de novo ágio, não pode ser qualificada de planejamento fiscal inoponível ao fisco.

IRPJ. INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. PROPÓSITO NEGOCIAL. EXISTÊNCIA

Há propósito comercial, quando demonstrado que criação de uma “Conta Garantia”, destinada a garantir obrigações de indenização posteriormente devidas pelos vendedores, em virtude de “prejuízos, passivos, reclamações, danos ou gastos” que não estejam refletidas nas demonstrações financeiras da sociedade investida.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2009

AUTUAÇÃO REFLEXA: CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se ao lançamento decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I do CTN é atribuída às pessoas, seja física ou jurídica, que tenham interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária, pois possui uma dimensão jurídica própria, e não um significado meramente econômico. No caso, não configurado tal interesse, deve ser afastada a responsabilidade da coobrigada Siemens Ltda, por interesse comum.”

Este julgado trata de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de DRJ que manteve autos de infração lavrados para constituir créditos de IRPJ e CSLL sobre encargos de amortização de ágio que teriam sido excluídos de maneira indevida da apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL. A operação que gerou o ágio amortizado foi realizada entre partes independentes e envolveu pagamento em dinheiro pela aquisição de participação societária. Comprador e vendedor constituíram uma conta garantia relativa a possíveis contingências fiscais, trabalhistas e cíveis – praxe em operações dessa natureza. Além disso, para instrumentalizar a aquisição, foi constituída empresa veículo, capitalizada com recursos provenientes do Grupo Comprador, a qual incorporou a entidade legal adquirida e iniciou a amortização do ágio para fins fiscais.

A Autoridade Lançadora fundamentou a autuação nas seguintes alegações: (i) inobservância dos requisitos previstos no artigo 386, II, do RIR/99; (ii) utilização de empresa veículo; e (iii) ausência de propósito negocial extrafiscal. O fundamento econômico para reconhecimento do ágio não foi questionado. O Contribuinte impugnou o lançamento alegando a validade da operação, bem como a existência de propósito negocial, tendo a DRJ mantido a autuação por seus próprios fundamentos.

Ao analisar o Recurso Voluntário, o CARF conclui que, não tendo a Autoridade Lançadora questionado o fundamento econômico do ágio, o julgamento giraria exclusivamente em torno da possibilidade de utilização de empresa veículo. O Relator passou a analisar o histórico da criação dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, concluindo que a regularidade fiscal das operações demanda a “aquisição de investimento relevante com ágio fundado em expectativa de rentabilidade futura, com a correta adoção do MEP para apuração pela investidora do patrimônio líquido da investida e do correspondente ágio, acompanhada da confusão patrimonial entre investidora e investida (ou vice versa)”. O Relator continua sua fundamentação sustentando que o legislador não exige um prazo mínimo para confusão patrimonial entre as entidades legais adquirida e compradora (incorporação), sendo irrelevante que as operações tenham sido praticadas em curto espaço de tempo.

Especificamente sobre a utilização de empresa veículo, o Relator argumenta que, desde que inexistam fraude, ela não afeta a formação ou utilização do ágio, sendo neutra do ponto de vista fiscal. Isto é, as empresas veículos per se não apresentam óbice ao aproveitamento fiscal do ágio, pois não há qualquer limitação à sua utilização prevista na legislação. Caso a empresa veículo não afete a formação do ágio, o Relator conclui que sua constitui direito à organização da liberdade empresarial e não deve impossibilitar, isoladamente, a amortização do ágio.

Além disso, o Relator também conclui que havia propósito negocial no caso concreto, pois os Grupos Comprador e Vendedor tinham a intenção de manter intactas certas entidades legais, tanto do ponto de vista jurídico como econômico. Um outro fundamento negocial verificado pelo Relator estaria na constituição de conta garantia. Ao utilizar a empresa veículo, o Grupo Comprador evita que os resultados da conta garantia reflitam-se de maneira indevida do ponto de vista contábil e econômico na sociedade investida e sua controladora. Segundo o Relator, “a recorrente procurou evitar uma situação de onerosidade excessiva para a pessoa investida, que a cada despesa que fosse efetuada por ela, uma receita seria registrada na sua investidora, de modo que, no limite, a investidora permaneceria em um estado de constante ‘expectativa’ para que a sua investida incorresse em prejuízos já que, com isso, ela mesma auferiria receitas. Mais ainda: a sociedade investida não estaria ‘zerada’ com relação as contingências passadas, vendo seu resultado ser afetado a cada novo evento relacionado ao período pretérito. Quem seria compensada seria a investidora, esta sim ganhando por conta das perdas ocorridas e contabilizadas na investida.”



CARF – Créditos de PIS/Cofins – Processo Administrativo nº 11065.724212/2012-90 – Acórdão nº 1301-003.937

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Não se justifica a realização de perícia/diligência quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; ii) seu integral consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. DIREITO AO CRÉDITO.

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e resíduos, passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

PIS/COFINS. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. IMPOSIÇÃO NORMATIVA.

A utilização de E.P.I. é indispensável para a segurança dos funcionários. Imposição prevista na legislação trabalhista, incluindo acordos e convenções firmados pelo sindicato das categorias profissionais dos empregados da empresa.

PIS/COFINS. FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA.

Os serviços de movimentação interna de matéria-prima durante o processo produtivo da agroindústria geram direito ao crédito.

PIS/COFINS. CRÉDITOS. AGROINDÚSTRIA. INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA. POSSIBILIDADE.

Não existe previsão legal para que a autoridade administrativa seccione o processo produtivo da empresa agroindustrial, separando a produção da matéria-prima (toras de eucalipto) da fabricação de celulose, com o fim de rejeitar os créditos apropriados na primeira etapa da produção. Os art. 3º, inc. II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 permitem o creditamento relativo aos insumos aplicados na produção ou fabricação de bens destinados a venda.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. Os arts. 3º, II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 atribuem o direito de crédito em relação ao custo de bens e serviços aplicados na “produção ou



fabricação” de bens destinados à venda. O art. 22-A da Lei nº 8.212/91 considera “agroindústria” a atividade de industrialização da matéria-prima de produção própria. Sendo assim, não existe amparo legal para que a autoridade administrativa seccione o processo produtivo da empresa agroindustrial em cultivo de matéria-prima para consumo próprio e em industrialização propriamente dita, a fim de expurgar do cálculo do crédito os custos incorridos na fase agrícola da produção.

CONCEITO DE INSUMO. INTERPRETAÇÃO HISTÓRICA, SISTEMÁTICA E TELEOLÓGICA. LEIS Nº 10.637/2002 E 10.833/2003. CRITÉRIO RELACIONAL.

“Insumo” para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo.”

O acórdão em questão versa sobre a possibilidade de tomada de créditos de Cofins sobre insumos relacionados ao processo produtivo de Empresa agroindustrial, os quais foram utilizados para a compensação de débitos de Cofins, contudo, integralmente indeferidos pela Equipe de Fiscalização da Receita Federal do Brasil (“RFB”).

Em sede de defesa, a Empresa teve reconhecido apenas os créditos atrelados à aquisição de combustíveis, lubrificantes, máquinas e equipamentos, o que motivou a apresentação de recurso voluntário perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), demonstrando, dentre outros, o direito ao crédito sobre os insumos utilizados na produção de matéria-prima.

Nesse aspecto, amparada no conceito de insumo definido pelo C. Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), em sede de recurso repetitivo no RE nº 1.221.170/PR, a Empresa reiterou as características de seu processo de fabricação de mudas, silvicultura e celulose destinadas à venda, para fins de sustentar a apropriação dos créditos relacionados aos custos com a matéria-prima utilizada na formação das florestas de eucalipto (silvicultura) e na fabricação de dióxido de cloro.

Ao apreciar o recurso, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, por unanimidade, deu parcial provimento às pretensões da Empresa para, nesse particular, aplicar o conceito de insumo à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, nos termos do que definido pelo STJ, e, de tal forma, reconhecer os créditos dos insumos adquiridos para a produção de matéria-prima utilizada no processo produtivo.

Nesse sentido, o Conselheiro Relator do acórdão reconheceu que os custos para o cultivo das mudas de eucalipto estariam atrelados ao processo produtivo da Empresa, haja vista que a destinação da madeira seria servir de insumo para a produção de papel e celulose comercializada.

Ainda, aduziu o Julgador que em casos de agroindústria o CARF admite o creditamento não só de bens e serviços qualificados como insumos na própria industrialização, mas também daqueles insumos utilizados na fase agrícola que lhe precede. Para tanto, identificou inúmeros precedentes daquele E. Conselho com o mesmo entendimento.

Assim, concluiu que os gastos listados atenderiam aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade à produção/fabricação da agroindústria, a fim de determinar o cancelamento da glosa dos

insumos. Em ato contínuo, ao analisar os custos com a fabricação do dióxido de cloro produzido pela própria Empresa a partir da aquisição de insumos de terceiros, também reconheceu a essencialidade de tais dispêndios para o processo produtivo da Agroindústria e reverteu a glosa efetuada pela Fiscalização.

Em mais essa oportunidade, portanto, o E. Conselho Administrativo, valendo-se o conceito de insumo definido pelo STJ, se ateve aos efetivos custos e despesas relacionados ao processo produtivo da Empresa requerente do crédito, com intuito de reconhecer a essencialidade e a relevância de tais dispêndios e admitir o creditamento de PIS e Cofins atrelado.

