

Análise das propostas de enunciado de Súmulas do Carf

Nos dias 20 e 21 de junho de 2024, as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) aprovaram 14 dos 15 enunciados de Súmulas propostos pelo Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), de modo a uniformizar e consolidar o entendimento do Conselho sobre determinadas matérias.

Considerando a amplitude dos temas a serem objeto de análise, destacamos abaixo algumas das novas súmulas aprovadas e os nossos breves comentários:

Enunciados aprovados pela 1ª turma da CSRF

1ª proposta de enunciado de súmula

É possível a utilização, para formação de saldo negativo de **Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas (IRPJ)**, das retenções na fonte correspondentes às receitas financeiras cuja tributação tenha sido diferida por se encontrar à pessoa jurídica em fase pré-operacional.

A **1ª proposta de Súmula** aprovada dispõe sobre a possibilidade da utilização, para formação de saldo negativo de **IRPJ**, das retenções na fonte correspondentes às receitas financeiras cuja tributação tenha sido diferida por se encontrar à pessoa jurídica em fase pré-operacional, consoante entendimento proferido nos **Acórdãos Precedentes nº 9101-006.716; 9101-006.582; 9101-006.079; 9101-005.748.**

ooo

No posicionamento do Colegiado, em se tratando de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, as receitas financeiras auferidas durante a fase pré-operacional devem ser deduzidas das despesas financeiras incorridas no mesmo período, devendo o **saldo líquido negativo** ser registrado no ativo diferido da empresa. Sendo os dispêndios superiores aos rendimentos financeiros obtidos, a tributação das receitas somente se dará a partir do início das operações do contribuinte, o que não impede o contribuinte de deduzir o Imposto de Renda Retido na Fonte (**IRRF**) incidente sobre essas receitas no período em que ocorrida a retenção do imposto.



1ª proposta de enunciado de súmula

Isso porque, entende o Carf que a dedutibilidade do imposto retido sobre as receitas financeiras auferidas na fase pré-operacional não ofenderia o disposto artigo 2º, parágrafo 4º, inciso III, da **Lei nº 9.430/1996**, tendo em vista que o dispositivo não impõe que o IRRF seja dedutível no mesmo período em que a receita financeira tenha sido computada na apuração do lucro real. Além disso, tal regra não seria aplicável em situação excepcional como a ocorrida na fase pré-operacional, na qual há um descasamento entre as despesas e receitas, tanto que há necessidade, em respeito ao princípio do confronto entre receitas e despesas, que sejam ativadas as despesas para futura amortização quando as receitas começarem a ser geradas.

2ª proposta de enunciado de súmula

É defeso à autoridade julgadora alterar o regime de apuração adotado no lançamento do **IRPJ** e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**), de lucro real para lucro arbitrado, quando configurada hipótese legal de arbitramento do lucro.

A 2ª proposta de Súmula aprovada consolida o entendimento do Carf de proibir a alteração do regime de apuração adotado no lançamento do **IRPJ** e da **CSLL** pela autoridade julgadora, de lucro real para lucro arbitrado, quando configurada hipótese legal de arbitramento do lucro, consoante dispõe os **Acórdãos Precedentes nº 9101-006.829; 9101-006.506; 9101-006.189; 9101-005.429.**



2ª proposta de enunciado de súmula

A proposta pretende pacificar o posicionamento de que, sendo a atividade de lançamento tributário vinculada e obrigatória, nos termos do **artigo 142**, parágrafo único, do **Código Tributário Nacional**, o arbitramento não é uma opção dada à Autoridade Fiscal, mas uma obrigação quando verificadas as hipóteses discriminadas no artigo 47 da **Lei nº 8.981/1995**.

Nesse sentido, o Carf tem decidido que caso a **Autoridade Fiscal** aplique indevidamente a legislação ao caso concreto, deixando de realizar o arbitramento quando ele seria mandatário para o correto lançamento tributário, incorreria em vício material, impossível de ser sanado no curso do processo administrativo. Isso porque, alterar a sistemática de apuração do **IRPJ** e da **CSLL** não implica em mero ajuste nos valores em exigência, mas, sim, na correção de um erro incorrido pela Autoridade Fiscal no momento da lavratura do auto de infração – o que não é permitido.

Ressalta-se, inclusive, que os artigos 145, inciso III e 149 do Código Tributário Nacional, versam de forma taxativa sobre as hipóteses em que o lançamento pode ser revisto pela **Autoridade Fiscal**, não listando, dentre elas, o cometimento de erro na aplicação da legislação. Permitir a revisão do lançamento tributário para alterar o regime de apuração adotado no lançamento do **IRPJ e da CSLL**, de lucro real para lucro arbitrado, implicaria em inegável modificação do critério jurídico adotado pela Autoridade Administrativa no exercício de lançamento, o que é expressamente vedado pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Enunciados aprovados pela **2ª turma** da CSRF

2ª Proposta de enunciado de súmula

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

A 2ª proposta de Súmula aprovada pela 2ª Turma da CSRF estabelece que os valores pagos aos diretores não empregados, em relação a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias, conforme decidido nos **Acórdãos Precedentes nº 9202-011.036; 9202.010.258; 9202-009.919.**

ooo

De acordo com o entendimento veiculado pelo Carf, a **Lei nº 8.212/1991** teria afastado da incidência das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados da empresa apenas quando a participação fosse concedida nos termos do artigo 2º, da **Lei nº 10.101/2000**, ou seja, quando o pagamento de participação nos lucros fosse negociado com trabalhadores vinculados às empresas na condição de empregados.

Em sendo assim, embora formalmente denominada como participação nos lucros ou resultados, a remuneração aos diretores estatutários não se enquadra na hipótese prevista na Lei nº 10.101/2000, não se aplicando a eles as normas trabalhistas, de modo que tais valores se sujeitam à incidência das contribuições previdenciárias.

8ª proposta de enunciado de súmula

Incabível a manutenção do arbitramento com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), quando o Valor da Terra Nua (VTN) é apurado sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel. Rejeitado o valor arbitrado, e tendo o contribuinte reconhecido um VTN maior do que o declarado na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), deve-se adotar tal valor.

A 8ª proposta de Súmula aprovada por esta Turma consolida o entendimento do Carf pela impossibilidade da manutenção do arbitramento com base no **SIPT**, quando o **VTN** é apurado sem levar em conta a aptidão agrícola do imóvel. Rejeitado o valor arbitrado, e tendo o contribuinte reconhecido um **VTN maior** do que o declarado na DITR, deve-se adotar tal valor. Referido entendimento foi proferido nos **Acórdãos Precedentes nº 9202-010.828; 9202-009.042; 9202-007.109; 9202-005.436.**

Como é de conhecimento, o artigo 14 da **Lei nº 9.393/1996** admite que no caso de ausência de declaração ou de subavaliação do imóvel, os lançamentos de ofício sejam realizados levando-se em consideração os valores fornecidos pelos Estados e Municípios – por meio do **SIPT**, desde que observados os critérios fixados pelo artigo 12, inciso II, da **Lei nº 8.629/1993**, dentre os quais se encontra a aptidão agrícola do imóvel

Nos casos em que não são levados em consideração a aptidão agrícola das terras que compõem o imóvel avaliado, a Súmula pretende firmar o posicionamento de que o arbitramento com base no **SIPT** deve ser afastado, haja vista que a sua avaliação não apresentou o nível de certeza exigido pela **Lei nº 8.629/1993**. Neste caso, tendo sido apresentado laudo de avaliação pelo contribuinte, deve o valor confessado no laudo ser utilizado para fins de adequação da base de cálculo do imposto suplementar, vez que resta confessada e incontroversa a diferença positiva entre o valor do laudo e o valor declarado.

1ª proposta de enunciado de súmula

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

A 1ª proposta de Súmula aprovada pela 3ª Turma da CSRF reflete o entendimento do Colegiado sobre a permissão do aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o **PIS/Pasep** e pela **Cofins** não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições. O entendimento está refletido nos **Acórdãos Precedentes nº 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348.**

Referido entendimento revisita a posição anteriormente adotada, que negava a apropriação do crédito, sob o argumento de que o frete na

aquisição de insumos só poderia ser apropriado como parte do custo de aquisição do próprio insumo, de modo que se o insumo não fosse tributado, não haveria que se falar em crédito decorrente do frete.

Atualmente, o Carf consolidou o entendimento de que o frete pago para o transporte de insumos não onerados pelo PIS e pela **Cofins** é uma operação autônoma em relação à aquisição destes insumos. Isto porque, são regimes distintos dos insumos não onerados. Portanto, os fretes para transporte de insumos que não sofrem a tributação do **PIS** e da **Cofins** geram direito ao crédito de não-cumulatividade, desde que os requisitos legais sejam cumpridos, quais sejam, a tributação e contabilização separada dos fretes adquiridos.

Enunciados aprovados pela **3ª turma** da CSRF

3ª proposta de enunciado de súmula

Para fins do disposto no artigo 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no artigo 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.

A 3ª proposta de Súmula aprovada pela 3ª Turma da CSRF consolida o entendimento de que, para fins do disposto no artigo 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no artigo 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, as despesas com aluguel de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas. O tema encontra-se discutido nos **Acórdãos Precedentes nº 9303-014.415; 9303-014.369; 9303-013.956.**

De acordo com o posicionamento do Carf, a locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não se enquadra no comando do inciso IV, do artigo 3º,

da Lei no 10.637/2002, que se refere a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa. De acordo com a Solução de Consulta **COSIT nº 1/2014**, veículos não são máquinas, para efeito da legislação tributária, pois a própria **Lei nº 10.637/2002**, quando deseja se referir a veículo, assim o faz, deixando claro que um dos termos, para efeitos tributários, não abrange o outro.

Portanto, ainda que comumente possa se argumentar que o veículo é máquina ou equipamento, para fins de aplicação do inciso IV, do artigo 3º, da **Lei nº 10.637/2002**, não se pode considerar o veículo como abarcado por tal dispositivo.



Área Tributária



**Igor Nascimento
de Souza**



**Érica
Akamine**



**Paula Gracio
Kilzer Gomes**



**Arthur Novelli
Caldeira**

SOUZAOKAWA
ADVOGADOS

 + 55 (11) 3532-7710

 Av. Brigadeiro Faria Lima, 1663 - 14º andar
Jardim Paulistano - São Paulo - SP, 01452-001

 souza.okawa@souzaokawa.com.br

 souzaokawa.com.br