

## Carf, os honorários indedutíveis e outras questões tributárias



Apreciando glosa de despesa de R\$ 20 milhões com

honorários advocatícios, Turma do Carf mantém a autuação porque o serviço jurídico, que buscou solucionar conflitos societários e assessorar reestruturação societária, traria apenas benefícios abstratos para a contribuinte autuada, já que o interesse concreto seria da controladora; assim ementado e fundamentado:

### **Acórdão 1101-001.235 (publicado em 11.03.2015)**

**DESPESA DESNECESSÁRIA. SERVIÇOS JURÍDICOS PRESTADOS PARA VIABILIZAR A CONCENTRAÇÃO DO CONTROLE ACIONÁRIO NA PESSOA DO ADMINISTRADOR. INDEDUTIBILIDADE.**

Serviços jurídicos prestados para o fim exclusivo de viabilizar a concentração do controle acionário na pessoa do administrador da empresa não são dedutíveis, por não serem necessários, nem usuais e tampouco contribuírem na geração de receitas.

### Voto (...)

As despesas necessárias à autuada são aquelas usuais e normais, que, como bem destacado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, prestam-se à *consecução das atividades próprias da empresa, de seu objeto social*, contribuindo para a geração da correspondente receita.

Ou seja, tais despesas devem dizer respeito à atividade fim da pessoa jurídica, aí não se incluindo aquelas externas à empresa, destinadas a assegurar que sua gerência se conduza de acordo com seus objetivos sociais. As despesas decorrentes desta condução adequada dos objetivos sociais são necessárias às atividades, mas não aquelas incorridas para que esta gerência assim se porte. A necessidade, neste segundo contexto, evidentemente, é inerente ao controlador, que deve direcionar seus esforços à melhor condução de seus investimentos, sem despendê-los em conflitos internos, que poderiam ser solucionados por uma assessoria contratada, como foi o caso.

Em tais condições, o aumento da lucratividade da autuada refletirá, por equivalência patrimonial ou distribuição de dividendos no patrimônio de suas controladoras, e a assessoria jurídica contratada constituir-se-á em despesa incorrida para obtenção deste retorno. É inquestionável que a contratação da assessoria jurídica poderia beneficiar o grupo societário, reduzindo o conflito entre os sócios e suas conseqüências. Mas o interesse neste resultado restringe-se às partes em conflito (sócios da “AA”), e não ao objeto disputado neste conflito (autuada). (...)

Por fim, não há como vincular o aumento de faturamento da contribuinte às mencionadas medidas adotadas para evitar os problemas e potencializar seus negócios. Diversas são as razões econômicas que justificariam estes resultados, inclusive a boa gestão de seus recursos materiais e humanos. Ainda que se tenha por *óbvio que o fato do conflito societário ter sido resolvido da melhor forma possível, permitiu que a Recorrente continuasse a operar sem maiores traumas*, trata-se apenas da cogitação de um *benefício abstrato à pessoa jurídica*, como dito pela Procuradoria da Fazenda Nacional, sendo impossível dimensionar sua relevância, de modo a conferir-lhe a importância pretendida pela recorrente.(...)

Os fatos abordados na defesa apenas evidenciam a necessidade dos serviços de assessoria jurídica pelas controladoras da empresa autuada, mostrando-se correta a glosa procedida pela autoridade lançadora, de modo a anular seus efeitos na apuração do lucro tributável da empresa controlada, aqui autuada.

---

### **Momento da omissão**

Quando, em uma pessoa jurídica, existe um passivo registrado mas desprovido de documentação que lastreie a pendência, o fisco é autorizado a tratar o débito como um passivo fictício, ainda sem baixa porque quitado com recursos não contabilizados, o que leva à tributação por omissão de receita (artigo 40 da Lei 9.430/96).

Mas restando a importante questão, até para fins de contagem decadencial, de saber quando acontece o fato gerador a tributar, havendo decisões indicando que o momento ocorreria: apenas no primeiro ano em que escriturado o passivo (Acórdão 1201-001.062); no final da formação e não na constatação do passivo (Acórdão 1301-001.638); e a qualquer tempo em que continue a permanência do passivo (Acórdão 1801-002.184).

Julgando a matéria, a CSRF apontou que seria no final do período de apuração em que computado o passivo não comprovado; assim ementado:

**Acórdão 9101-001.805 (publicado em 10.03.2015)**

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO.

A configuração do passivo fictício não se dá com a data do efetivo recebimento da obrigação pelo credor, mas sim no encerramento do período de apuração, quando se constata que o resultado apresenta valores no passivo referentes a obrigações já quitadas. Inexistente obrigação registrada na contabilidade do contribuinte ao final do período de apuração ausente prova capaz de desconstituir a presunção da fiscalização, correto o lançamento.

---

**Exportação física**

É intitulada de operação *back to back* quando a “*compra e a venda dos produtos ocorrem sem que esses produtos efetivamente ingressem ou saiam do Brasil. O produto é comprado de um país no exterior e vendido a terceiro país, sem o trânsito da mercadoria em território brasileiro*” (artigo 37, parágrafo 1º, da IN 1.312/12).

Contabilizando essa operação, um contribuinte entendeu que era uma operação equiparada a exportação, portanto gerando receita sob o manto da imunidade (artigo 149, parágrafo 2º, inciso I da CRFB/88); até porque a própria administração impõe que a operação se submeta às regras de preços de transferência (artigo 18 e seguintes da Lei 9.430/96).

Todavia, a Receita Federal procedeu à tributação da receita da operação com PIS/COFINS, e Turma do Carf manteve a autuação porque, para se caracterizar como exportação, teria que ter havido o efetivo deslocamento das mercadorias pelo país; assim ementado e fundamentado:

**Acórdão 3402-002.577 (publicado em 25.02.2015)**

OPERAÇÕES *BACK TO BACK*. TRIBUTAÇÃO. REGRA GERAL.

As operações *back to back credits* não caracterizam exportação, razão pela qual as receitas delas decorrentes não se encontram abrangidas pela imunidade constitucionalmente prevista às contribuições sociais, sujeitando-se assim à tributação normal.

### Voto Vencido (...)

Entende-se que a tributação do *back to back* nos moldes em que vem ocorrendo, figura como nítido “incentivo à sonegação”. Seríamos míopes se não reconhecêssemos a possibilidade real de o contribuinte utilizar de outros meios para a realização da mesma operação de compra e venda no exterior, sem que o dinheiro chegasse à baila do Fisco brasileiro. Poderia o contribuinte constituir controlada no exterior, por exemplo, e apenas reconhecer aqui no Brasil o resultado positivo da equivalência, o que, ao final e ao cabo, apenas traria ao país eventualmente o lucro proveniente daquela operação, e não sua receita. Não nos parece que seja esse o objetivo do Estado. (...)

Desta forma, restringir a interpretação do instituto que é a *exportação*, para ver fulminado o benefício constitucional da imunidade, não se mostra condizente do ponto de vista legal, tampouco econômico. Penso não haver como se sustentar a restrição da imunidade tributária de PIS e Cofins sobre as operações *back to back*, posto que se assim fosse, aniquilar-se-ia um benefício tributário instituído para o justo fim de estimular e desenvolver a economia nacional. (...)

Com tais fundamentos se entende que efetivamente não devem ser oneradas pelo PIS e pela Cofins, as operações *back to back*, devendo serem reconhecidas como se exportações fossem. (...)

### Voto Vencedor (...)

Conforme recorrentemente consignado nos autos, a exportação tem como pressuposto essencial a saída efetiva da mercadoria do País, o que, por definição, não ocorre nas operações em comento. A equiparação pretendida, por outro lado, é impossível à míngua de previsão legal.

Assim, as receitas decorrentes dessas vendas não se encontram abrangidas pela imunidade constitucionalmente prevista relativamente às contribuições sociais, incidindo a regra geral de tributação. (...)

Por outro lado, parece-me imprópria a analogia das operações *back to back* às receitas de variação cambial. Não se trata de receitas financeiras, mas sim de ganho decorrente de uma operação mercantil, apurados em razão da diferença de preço praticados na compra e na venda das mercadorias negociadas.

Cumprimentando o nobre Relator pela cultura jurídica demonstrada em seu voto, dele divirjo respeitosamente para negar provimento ao recurso.

---

## Decisões variadas

a) No Acórdão 1103-001.123 (publicado em 11.03.2015), Turma do Carf afasta desconsideração de usufruto de direitos econômicos sobre ações, por alegada falta de propósito negocial, apontando que rendimentos provenientes de Juros sobre Capital Próprio pertencem ao usufrutuário, e afastando interpretação da lei que restrinja a fruição apenas para o proprietário da ação (artigo 9º da Lei 9.249/95); assim ementado: “*sob a ótica do artigo 205 da Lei 6.404/76, os resultados provenientes das participações societárias incluem dividendos e juros sobre capital próprio (“JCP”), de modo que, sendo instituído usufruto, os valores correspondentes ao JCP se destinarão ao usufrutuário, também titular da ação*”

---

”.

b) No Acórdão 3401-002.893 (publicado em 16.03.2015), Turma do Carf mantém negativa de creditamento de PIS/COFINS, não considerando haver operação de industrialização, e que o álcool possa ser tratado como insumo, quando é adicionado à gasolina “A”, para obter a gasolina “C”; assim ementado: *“o álcool anidro, tomado o arcabouço legal que regula a incidência monofásica da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins sobre os combustíveis, não pode ser considerado insumo para a obtenção da gasolina “C”, a partir da mistura com a gasolina “A”.*

c) No Acórdão 1302-001.629 (publicado em 11.03.2015), Turma do Carf mantém autuação, negando que o fisco tenha que demonstrar elisão fiscal para tributar lucros no exterior, delineando, dessa forma, a natureza da previsão legal; assim ementado: *“ou se entende que o art. 74 da MP 2.15835/01 é apenas uma norma que altera o aspecto temporal da hipótese de incidência tributária (o reconhecimento das receitas de participação nos lucros de investidas no exterior deixa de ser pelo regime de caixa e passa a ser pelo regime de competência) ou que ela é uma norma antielisiva específica (norma CFC que visa impedir o represamento de lucros de investidas no exterior), ou então, as duas coisas. A única qualificação inaceitável para o art. 74 é de norma antielisiva geral, primeiro, porque ela não veio para obstaculizar toda e qualquer elisão fiscal, segundo, porque ela é destinada especificamente para a situação de represamento de lucros no exterior”.*

**Date Created**

19/03/2015