



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10218.720807/2016-46
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.759 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 20 de novembro de 2018
Assunto SIMULAÇÃO/OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente SIDEPAR SIDERURGICA DO PARA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) afastar a preliminar de nulidade de falta de fundamento legal; ii) admitir a desconconsideração da personalidade jurídica da empresa TFA; e, iii) converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edeli Pereira Bessa, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Paulo Mateus Ciccone (Presidente Substituto).

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários (fls. 6503 a 34286) interpostos contra v. Acórdão (fls. 6412 a 6496) proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ, que deu apenas provimento parcial à Impugnação apresentada pela Contribuinte (fls. 5955 a 6019), exclusivamente para reduzir da monta da infração de omissão de receitas o valor de vendas já declaradas, mantendo os demais itens e valores das exações, assim como a responsabilidade solidária dos demais sujeitos passivos arrolados na Autuação, rejeitando as Impugnações correspondentes (fls. 6190 a 6340).

Igualmente, certificou-se no v. Acórdão recorrido a *revelia* dos sujeitos passivos denominados *ELO PARTICIPAÇÕES, JCGONTIJO TOPÁZIO, PRIMA VISTA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS e LVG PARTICIPAÇÕES* em face da constatação da não apresentação de *defesa*. Por fim, também declarou-se incontroverso o *lançamento do valor principal referente à infração "arbitramento sobre rendimentos de aplicações financeiras [...]"*, do ano de 2013, por falta de Impugnação específica quanto ao valor do tributo.

Os autos versam sobre lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL, dos anos-calendário de 2012 e 2013, lavrados contra a Contribuinte SIDEPAR - SIDERÚRGICA DO PARÁ S/A (Contribuinte), arrolando as empresas MINERAÇÃO FLORESTA DO ARAGUAIA S/A, TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA, CARVOPAR - COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL EIRELI, as *holdings* ELO PARTICIPAÇÕES S/A, JCGONTIJO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A, PRIMA VISTA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA e LVG PARTICIPAÇÕES S/A como responsáveis solidárias, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

As pessoas físicas, Rogério Valadares Gontijo, Daniela Lourenço Valadares Gontijo e Wender Lopes Silva, na condição de *administradores do Grupo Econômico SIDEPAR*, foram responsabilizados nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

Foram apuradas as seguintes infrações:

Ano-Calendário de 2012:

Infração 1 - *Resultados operacionais não declarados* (apurados mediante a *desconsideração* da existência da empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA, a qual seria fruto de *simulação, fraude e abuso* perpetrado pelo Grupo Econômico que a Contribuinte).

Multa qualificada e agravada, na monta de 225%.

Em suma, o *Grupo Econômico SIDEPAR* teria criado e operaria a empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA (TFA), optante pelo regime do Lucro Presumido, pelo menos até 2013, visando à apropriação indevida de despesas com o transporte *prestado* por tal pessoa jurídica pela SIDEPAR, reduzindo assim o IRPJ e a CSLL devidos pela sistemática do Lucro Real, o aumento de créditos de PIS e COFINS - além de outras vantagens.

Sustenta que até 2010 a empresa transportadora mantinha apenas 18 funcionários próprios, aumentando tal número até 130 em 2013, mas predominantemente com *transferências* de contratos de trabalho da SIDEPAR e outras companhias do Grupo. A TFA não possuía nenhum mecânico em sua folha de pagamento e apenas 2 funcionários em funções administrativa.

Alega-se que a empresa transportadora não possuía qualquer caminhão próprio até 2013, arrendando os veículos utilizados na prestação de serviços da própria SIDEPAR, não possuindo contrato de seguro, inclusive. A esmagadora maioria dos gastos com combustível, pneus, manutenção ficava a cargo da própria SIDEPAR, assim como a depreciação dos veículos (integralmente). Frisa-se que 99,6% do faturamento da TFA era de prestação de serviço à SIDEPAR.

Os custos administrativos registrados pela TFA somavam pouco mais R\$ 1.000 mensais, enquanto faturava em média R\$ 4.000.000,00 no mesmo período (perante a SIDEPAR). Seu capital social integralizado somava R\$ 100.000,00, mas, do total de seu patrimônio contábil em 2012, na monta de R\$ 122.694.532,99, R\$ 118.222.308,31 correspondem a créditos contra a SIDEPAR.

A TFA distribuía Lucros periodicamente à empresa LVG PARTICIPAÇÕES S/A, que possuía a mesma titularidade e controle efetivo da SIDEPAR e da própria TFA (havendo alterações societárias entre 2012 e 2013, incluindo esposa e filha do principal Sócio e gestor do Grupo). Foram efetuados inúmeros depósitos, periódicos e sucessivos, para *cobrir* o caixa da TFA, quando esta não dispunha de recursos para saldar suas obrigações, inclusive as distribuições de dividendos feitas à LVG.

Assim, a empresa não era economicamente sustentável, não representava vantagem econômica e operacional ao Grupo SIDEPAR, não havendo qualquer *assunção* do ônus/risco do negócio por tal pessoa jurídica e não possuindo sequer o capital necessário para a prestação de seus serviços, apenas existiria *formalmente*, sendo fruto de simulação.

Infração 2 - *Falta de emissão de nota fiscal (IRPJ) ou Falta de recolhimento da CSLL devida sobre receita omitida (CSLL)* (referente a subprodutos e sucata).

Multa Qualificada na monta de 150%.

Em resumo, constatou-se que a empresa CARVOPAR - COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL EIRELI, empresa supostamente relacionada de forma direta ao Grupo SIDEPAR, faturou em 2012 e 2013 quase R\$ 7.000.000,00 em venda de sucata, resíduos da produção de ferro-gusa, bem como moinha de carvão de forno a terceiros.

Com exceção de algumas notas fiscais avulsas, estampando monta de mercadoria incompatível com a *revenda*, não havia qualquer registro da aquisição ou entrada destes materiais pela CARVOPAR. E, por sua vez, a SIDEPAR não apresentou qualquer registro ou notas fiscais de venda de tais *subprodutos* à CARVOPAR ou mesmo lançou tais itens em seu estoque.

Após esclarecimento prestado pela CARVOPAR e funcionários, restou certo que a origem dos subprodutos e da moinha vinha, efetivamente, da SIDEPAR, constatando-se omissão de receitas em relação a tais operações com a CARVOPAR, nos termos do art. 283 do RIR/99.

Também verificou-se a emissão de nota fiscal da venda de toras madeira com preço *subcalculado*, valendo-se de estudo do Estado do Paraná/PR para apurar omissão de receitas.

Infração 3 - Perda de redução de IRPJ em razão da prática de crime contra a ordem tributária (incentivo SUDAM - afastamento do cálculo pelo Lucro da Exploração), em face da constatação de conduta que reveste-se de *crime contra a ordem tributária*, nos termos do art. 618 do RIR/99.

Multa de Ofício na monta de 75%.

Ano-Calendarário de 2013:

Infração 1 - Lucro arbitrado sobre receita bruta na venda de produtos de fabricação própria (IRPJ) ou Falta de recolhimento da CSLL devida sobre receitas da atividade omitidas (CSLL).

Multa Qualificada na monta de 150%.

Em suma, primeiramente constatou-se divergências entre a DIPJ 2014 da Contribuinte em confronto com a sua DICON, DIRF de terceiros, Notas Fiscais eletrônicas emitidas e informações prestadas pela companhia ao SISOMEX. Ainda que DIPJ de tal ano-calendário conste receita bruta auferida na casa de R\$ 6.000.000,00, as demais declarações e informações aponta para faturamento superior a R\$ 350.000.000,00

Intimada a SIDEPAR para esclarecer tais divergência, mediante inúmeros Termos de Intimação, inclusive prorrogados, não houve qualquer apresentação de documentos ou explicações.

A Contribuinte estava sujeita à transmissão de ECD em relação ao ano-calendário de 2013, o que também não houve até a lavratura da Autuação.

Em face de tal ausência de escrituração fiscal e fornecimento de documentos contábeis, com base no art. 530, incisos I e III, do RIR/99, procedeu-se ao arbitramento do lucro do período. Tal cálculo tomou por base valor expresso nas Notas Fiscais eletrônicas, transmitidas através do *RecitanetBx*, tendo sido a Contribuinte informada de tal *metodologia* por meio de Termo de Intimação específico, dando à *SIDEPAR a oportunidade de questionar/esclarecer tanto as fontes de informação quanto as notas fiscais com CFOP de "outras saídas", e que nada foi dito.*

Para fins de apuração de rendimentos financeiros, apurou-se tais valores com base em DIRFs de Instituições Financeiras.

Foi incluído no cálculo do Lucro Arbitrado a infração descrita individualmente no TVF, de omissão de receitas com a venda de toras de madeiras para a CARVOPAR, em face da constatação da prática *fraudulenta* de emissão de notas fiscais com preços subcalculados (R\$ 0,50/m³), considerando R\$ 30,00/m³ o valor real de tal unidade transacionada, com base em estudo elaborado pela Secretaria de Agricultura do Paraná/PR.

Também se acrescentou os valores de omissão de receitas referentes à já mencionada comercialização de resíduos, sucata e moinha de carvão à CARVOPAR, especificamente em relação ao ano de 2013.

Processo nº 10218.720807/2016-46
Resolução nº 1402-000.759

S1-C4T2
Fl. 34.304

Infração 2 - Lucro arbitrado sobre ganhos de capital (IRPJ) ou Falta de recolhimento da CSLL devida sobre outras receitas e demais resultados omitidos (CSLL)

Multa Qualificada na monta de 150%.

Ganho de capital constatado com a venda de bens, apurando-se notas fiscais eletrônicas, que deveriam estar registrado no Ativo *Imobilizado* da Companhia. Como não houve atribuição de valor contábil prévio pela Contribuinte, tal acréscimo *foi considerado como a totalidade da receita de venda desses bens.*

Infração 3 - Lucro arbitrado sobre rendimentos de aplicações financeiras (IRPJ) ou Falta de recolhimento da CSLL devida sobre outras receitas e demais resultados omitidos (CSLL)

Multa Qualificada na monta de 150%.

Valores extraídos de DIRF, determinando a monta de tais infrações para o período que teve o lucro arbitrado.

CÁLCULO DO IRPJ DEVIDO:						
	Trim 1	Trim 2	Trim 3	Trim 4	Total	
Outra saída de merc ou prest de serviço não especificado (Nfe)	10.146.519,02	10.445.068,62	0,00	0,00	20.591.587,64	
Venda de produção do estabelecimento - mercado interno (Nfe)	375.365,50	669.108,05	3.110.313,70	266.641,91	4.421.429,16	
Venda de produção do estabelecimento - exportação (Nfe)	59.986.002,94	93.025.937,25	66.290.640,26	135.936.584,26	355.239.164,71	
Comissão de receita da venda de madeira em tora para a Carvopar	0,00	606.950,00	1.125.450,00	1.349.625,00	3.082.025,00	
Comissão de receita da venda de resíduos/subprodutos da produção	314.683,52	654.151,34	842.469,60	406.776,60	2.218.081,06	
RECEITA BRUTA SUJEITA AO PERCENTUAL DE 8%	70.822.570,98	105.401.215,26	71.368.873,56	137.959.627,77	385.552.287,57	<i>Infração 1</i>
Resultado da aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta	5.665.805,68	8.432.097,22	5.709.509,88	11.036.770,22	30.844.183,01	
Acréscimo de 20% referente ao Lucro Arbitrado	1.133.161,14	1.686.419,44	1.141.901,98	2.207.354,04	6.168.836,60	
Ganho de capital - venda de bem do ativo imobilizado (Nfe)	350.000,00	0,00	150.000,00	19.048.961,28	19.548.961,28	<i>Infração 2</i>
Rendimentos de aplicações financeiras (Dirf de terceiros)	736.574,64	683.089,53	603,47	2.664.644,76	4.084.912,40	<i>Infração 3</i>
BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO	7.885.541,45	10.801.606,19	7.002.015,33	34.957.730,31	60.646.893,29	
IRPJ à alíquota de 15%	1.182.831,22	1.620.240,93	1.050.302,30	5.243.659,55	9.097.033,99	
IRPJ adicional (10%)	782.554,15	1.074.160,62	694.201,53	3.489.773,03	6.040.689,33	
IRRF - aplicações financeiras	(132.548,94)	(122.619,34)	(125,41)	(402.330,33)	(657.624,02)	
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR SOBRE O LUCRO ARBITRADO	1.832.836,42	2.571.782,21	1.744.378,42	8.331.102,25	14.480.099,30	

CÁLCULO DA CSLL DEVIDA:						
	Trim 1	Trim 2	Trim 3	Trim 4	Total	
Outra saída de merc ou prest de serviço não especificado (Nfe)	10.146.519,02	10.445.068,62	0,00	0,00	20.591.587,64	
Venda de produção do estabelecimento - mercado interno (Nfe)	375.365,50	669.108,05	3.110.313,70	266.641,91	4.421.429,16	
Venda de produção do estabelecimento - exportação (Nfe)	59.986.002,94	93.025.937,25	66.290.640,26	135.936.584,26	355.239.164,71	
Comissão de receita da venda de madeira em tora para a Carvopar	0,00	606.950,00	1.125.450,00	1.349.625,00	3.082.025,00	
Comissão de receita da venda de resíduos/subprodutos da produção	314.683,52	654.151,34	842.469,60	406.776,60	2.218.081,06	
RECEITA BRUTA SUJEITA AO PERCENTUAL DE 12%	70.822.570,98	105.401.215,26	71.368.873,56	137.959.627,77	385.552.287,57	<i>Infração 1</i>
Resultado da aplicação do percentual de 12% sobre a receita bruta	8.498.708,52	12.648.145,83	8.564.264,83	16.555.155,33	46.266.274,51	
Ganho de capital - venda de bem do ativo imobilizado (Nfe)	350.000,00	0,00	150.000,00	19.048.961,28	19.548.961,28	<i>Infração 2</i>
Rendimentos de aplicações financeiras (Dirf de terceiros)	736.574,64	683.089,53	603,47	2.664.644,76	4.084.912,40	<i>Infração 3</i>
BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO	9.585.283,16	13.331.235,36	8.714.868,30	38.268.761,37	69.900.148,19	
CSLL A PAGAR SOBRE O LUCRO ARBITRADO (9%)	862.675,48	1.199.811,18	784.338,15	3.444.188,52	6.291.013,34	

Feitos tais esclarecimentos primordiais, por muito bem resumir o início da lide, adota-se a seguir trechos do preciso relatório elaborado pela DRJ *a quo*:

DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

74. Alegou o fisco que em 18 meses, a SIDEPAR manifestou-se em apenas duas ocasiões, para solicitar prorrogação de prazos, gerando intimações e reintimações e prorrogação inúteis de prazos, diligências com terceiros em busca de informações negadas (SEFA-PA, DETRAN, CARVOPAR e outros). E gerando prejuízo na análise de informações que deveriam ter sido prestadas diretamente pela SIDEPAR (como ausência de informações sobre o arrendamento dos ativos, obrigando a fiscalização a estimar o seu valor), e impossibilidade da obtenção de informações, como detalhes sobre as operações comerciais com a CARVOPAR, esclarecimentos sobre a produção de eucalipto e escrituração contábil de 2011 e 2013, pois os dados de "créditos com pessoas ligadas" eram relevantes para a análise de 2012.

75. O silêncio da SIDEPAR foi justificado apenas pela suposta falta de funcionários, deixando de prestar mesmos os esclarecimentos simples.

76. Configurado estaria o embaraço à fiscalização (art. 195,II, e art. 919, § único, do RIR/99).

77. O agravamento da multa se deu somente para em 2012, pois em 2013 houve o arbitramento, que já abarcaria penalidade da ausência de escrituração, e não atingiu a infração sobre a falta de emissão de nota fiscal, a fim de não restringir o direito do contribuinte de não se autoincriminar - fl. 118.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

78. A sonegação (art. 71, da Lei 4.502/64) se deu pois a falta de emissão das NF não teria sido simples acaso ou lapso, mas conduta premeditada e repetida (portanto, dolosa) em mais de um exercício, e em conluio com a CARVOPAR. E a fraude (art. 72, da Lei 4.502/64), pela criação (também dolosa) de empresa transportadora fictícia, simulando prestação de serviço para dissimular os lucros da controladora, o que foi provado.

79. Além disso, a DIPJ2013, antes zerada, foi retificada apenas com valores redondos que anulavam o lucro líquido e real da empresa, permanecendo os demais campos zerados.

- Receita Líquida: R\$ 6.000.000,00
- Custo dos bens e serviços vendidos: R\$ 5.000.000,00
- Despesas Operacionais: R\$ 1.000.000,00

80. A omissão contumaz e dolosa das informações corretas sobre o faturamento evidencia também a prática de sonegação fiscal.

81. Houve a propositura de representação fiscal para fins penais, na forma da Lei n. 8.137/90.

DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

82. Foram arrolados como responsáveis tributários, sob fundamento no art. 135 do CTN, os administradores do grupo, srs. ROGÉRIO, DANIELA e WENDER - fls. 129 e ss.

83. Foram arroladas como responsáveis tributários, sob fundamento do art. 124, do CTN, as empresas TFA, MFA e CARVOPAR, e as **holdings** ELO, Jcgontijo Topázio, LVG e Prima Vista - fls. 131 e ss.

DAS IMPUGNAÇÕES

84. Os dados sobre a ciência do auto de infração e apresentação de defesa são os seguintes:

Contribuinte/Responsável	Data da Ciência	Fls.	Data da Defesa	fls.
SIDEPAR	23/12/2016	5937	23/01/2017	5944/6019
TFA	23/12/2016	5940	23/01/2017	6128/6141
MFA	23/12/2016	5942	23/01/2017	6115/6127
CARVOPAR	24/01/2017	6167	21/02/2017	6191/6211
WENDER	24/01/2017	6168	21/02/2017	6214/6228
ROGÉRIO	08/02/2017 ¹²	6172	01/03/2017	6235/6249
DANIELA	08/02/2017 ¹³	6171	01/03/2017	6252/6340
LVG PARTICIPAÇÕES	21/02/2017 ¹⁴	6230	n/c	n/c
ELO PARTICIPAÇÕES ¹⁵	14/02/2017	6234	n/c	n/c
JCGONTIJO TOPÁZIO	14/02/2017	6234	n/c	n/c
PRIMA VISTA	14/02/2017	6234	n/c	n/c

Impugnação da SIDEPAR - fls. 5944/6019 INFRAÇÕES REFERENTES AO ANO-CALENDÁRIO 2012 - fls. 5944 e ss.

85. Inicialmente, asseverou ter havido duas metodologias e autuações distintas, pela autoridade lançadora (com fundamentos específicos e diferentes) em um mesmo PAF.

86. Em 2012, o fisco entendeu, equivocadamente, que a SIDEPAR e TFA eram uma só empresa, concentrando então sobre a SIDEPAR todas as receitas tributáveis da TFA. Porém, o fisco deveria ter reconstituído as **receitas** e **despesas** dessas empresas, de forma segregada e apurados as imaginadas divergências/recolhimentos a menor, mas preferiu incluir o lucro líquido da TFA na Base de Cálculo-"BC" da SIDEPAR sem qualquer fundamento legal.

87. Afirmou, também, que não haveria grupo econômico, e de que tal seria um "imaginado esquema" criado pelo fisco - fl. 5946.

88. Para a Interessada não há fundamento legal para a simples inclusão do lucro líquido da TFA na base de cálculo da SIDEPAR, pois estaria o fisco adotando como verdade as informações fiscais que mais lhe beneficiariam, independente da melhor técnica, pois por um lado desconsidera totalmente a existência da TFA, e de outro, retira dessa empresa seu lucro líquido, sem considerar que essa empresa era tributada pelo lucro presumido.

89. A autoridade fiscal estaria criando uma modalidade mista de apuração do IRPJ 90. Apenas por amor ao argumento, alegou a Interessada não haver como se defender quanto ao transporte do lucro líquido da TFA para a base de cálculo do IRPJ da SIDEPAR, pois é tecnicamente inaceitável, o que se deveria fazer é realizar um novo cálculo do lucro real da SIDEPAR, incluindo-se as receitas, despesas,

adições, exclusões e etc, constantes dos registros da TFA, isso nos termos do art. 247 do RIR/99.

DA EXISTÊNCIA DE FATO DA TFA - fl. 5958 e ss.

Sustentou a SIDEPAR a existência fática da TFA (fls. 5958 e ss), objetivando refutar, primeiramente, a afirmativa do fisco relacionada ao ano de 2010, de que a TFA só teria 18 funcionários.

91. O fisco, no entanto, deixou de mencionar que em 2012 a TFA registrara em sua GFIP 128 motoristas, quantidade compatível com a operação analisada.

92. Participou a Impugnante que, em 2013, a TFA modificou sua operação com a Impugnante passando a operar com caminhões próprios, mas isso não comprova que a empresa não existia em 2012 e passou a existir em 2013, pois isso adveio do formato desenhado pelos gestores para a operação.

93. Afirmou que a TFA tanto existe que continua a operar até os dias de hoje, mesmo tendo a Impugnante encerrado as suas atividades.

DO ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - fl. 5965 e ss.

94. Em razão de defender a sua tese sobre a existência fática da TFA, disse a Impugnante estar trazendo aos autos prova da efetivação de negócios jurídicos por parte da TFA, bem como afirmou que a tese da desconsideração da personalidade jurídica por parte do fisco não teria amparo legal, pois que em face do princípio da legalidade o sujeito passivo de cada relação jurídico-tributária deve ser aquele eleito pela lei que esteja diretamente vinculado ao fato gerador.

95. Por isso a empresa SIDEPAR não poderia ser o sujeito passivo.

*96. Acerca da **segunda** infração, referente ao ano de 2012 (falta de emissão de nota fiscal (IRPJ) [...] sobre receita omitida), arguiu a Interessada que o fisco PRESUMIU de forma **ilegal** que toda a compra de resíduos da produção de ferro gusa, realizada pela CARVOPAR, teria origem na SIDEPAR, e que essa última teria omitido tais receitas, e que não há fundamento legal para tal presunção (infringência do princípio da legalidade / tipicidade tributária).*

97. Isso porque, a omissão não foi apurada por controles paralelos encontrados na SIDEPAR (ou na CARVOPAR), depósitos bancários ou outra prova nesse sentido, mas foi baseada em presunção simples, porém, ilegal, considerando as seguintes premissas: i) a Carvopar vendeu resíduos da produção de ferro gusa; ii) a Carvopar não registrou a entrada desses resíduos em seu estabelecimento; iii) Conclusão: a SIDEPAR vendeu esses resíduos sem nota fiscal para a Carvopar.

98. Se a CARVOPAR não registrou as entradas indicando a origem, a SIDEPAR não poderia ser responsabilizada pela venda.

99. Além disso, a SIDEPAR reaproveitava integralmente a moinha de carvão.

100. Por fim, explicou que a CARVOPAR era apenas uma intermediária, pois detinha os contatos de outras empresas para as quais efetivamente a Impugnante os vendia.

101. As presunções só podem ser utilizadas excepcionalmente, no caso em que a apuração do crédito tributário de forma direta seja impossível e que tenham se desenvolvido 102. Que o fisco distorceu as declarações do sr. Wender Lopes Silva (Carvopar) de que os resíduos comercializados tinham origem na SIDEPAR, isso porque, na resposta do Sr. Wender, em momento algum há essa constatação (anexou trechos do depoimentos).

103. O sr. Wender, portanto, não afirmou que os resíduos provinham única e exclusivamente da Impugnante.

DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE PERDA DO INCENTIVO DA SUDAM - fls. 5977 e ss.

104. Prossegue a Interessada, sobre a infração relacionada à perda do incentivo do lucro da exploração (relacionado a SUDAM), que os requisitos utilizados pelo fisco (ocorrência de crimes contra a ordem tributária e a verificação da falta de emissão de NF), não podem ser utilizado no caso dos autos, pois: i) não há que se falar que a TFA é empresa fictícia; ii) inexistiu efetiva venda de resíduos para a CARVOPAR, não havendo que se falar em ausência de emissão de NF.

105. Alternativamente, a título de argumentação em caso de não se admitir o que se pede, apresenta a Impugnante a tese de que a fiscalização usou técnica não prevista em lei ao transportar o lucro líquido da TFA (lucro presumido) para a base de cálculo do lucro real da SIDEPAR, sem qualquer ajuste, deixando também de deduzir os prejuízos fiscais.

106. Além disso, a autoridade fiscal não desconsiderou a escrita da Impugnante.

DAS INFRAÇÕES REFERENTES AO ANO-CALENDÁRIO 2013

107. Quanto à infração "arbitramento sobre receita bruta na venda de produtos de fabricação própria [...]" (multa de 150%), esclareceu a Impugnante sobre a impossibilidade da autuação fiscal com base no lucro arbitrado por não ter utilizado a contabilidade do contribuinte, mas ter identificado em sua escrita fiscal (em especial as NFe de saída) para obter a receita bruta.

108. Garantiu que as supostas falhas do contribuinte não afastam a busca pela verdade material, pois se a receita teve acesso aos dados da receita teria também acesso aos dados das respectivas despesas, mas utilizou a escrita fiscal apenas na parte em que lhe interessava.

109. Garantiu ser inexplicável o fisco alegar que não teve acesso à escrita contábil quanto teve acesso à sua receita bruta através das NFe, utilizando a parte somente que lhe interessava, como dados de exportação, venda para o mercado interno, venda de ativo permanente e rendimento de aplicações financeiras, utilizando, assim, o caminho mais fácil 110. Anexou julgados na linha de que o arbitramento é medida extrema - fls. 5983/5984.

111. Arguiu que a fiscalização deveria comprovar que as falhas apontadas importam em camuflagem de fatos tributáveis e suficientes a impedir a quantificação do resultado do exercício.

112. Apontou que o laudo pericial em anexo faz a recomposição do lucro real de 2013, demonstrando descompasso com os valores apurados no arbitramento.

113. Declarou, também, que o fisco poderia ter utilizado as mesmas fontes em que obteve as receitas tributáveis da Impugnante para apurar boa tarde (SIC) de suas despesas, isso porque em 2012, mesmo com a inclusão indevida do lucro líquido da TFA a fiscalização encontrou valor quatro vezes inferior.

114. Acrescentou, ainda, que não foi considerado no lançamento os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas no período.

115. Ainda, que o fisco deveria ter buscado elementos para apurar o preço no Estado do Pará, ou, na pior das hipóteses na Região Norte, e não no Estado do Paraná, e que sequer foi solicitado à CARVOPAR tal esclarecimento.

116. Ad argumentandum, esclarece a Interessada que houve equívoco no cálculo da autuante, pois na tabela de fl. 53 do relatório fiscal, ao calcular a receita tida como omitida pela Impugnante, os prejuízos das operações foram SOMADOS à suposta receita e não deduzidos.

117. Argumentou que foi equivocada a apuração de receita da venda de resíduos e madeira em tora para a CARVOPAR [em virtude de preço subcalculado], pelos mesmos argumentos referentes a 2012, uma vez que não houve venda à CARVOPAR (da mesma forma que para as sucatas e escórias de gusa ou moinha de carvão e derivados).

118. Além disso, a base comparativa do fisco para apurar o preço do m³ da Tora não se presta aos fins, pois utilizou preço apurado de eucalipto para carbonização vendido no Pará (R\$ 30,00), mas o carvão produzido pela CARVOPAR não tinha origem em eucalipto para a carbonização em condições normais de utilização, mas sim em:

i) resíduos florestais provenientes da limpeza de pasto, conforme reconhecido pelo sr. Wender Lopes Silva¹⁶, cujo preço é significativamente menor que o eucalipto para carbonização; e ii) eucalipto do Clone GG_100, que foi considerado inapto para aproveitamento comercial, conforme trechos do laudo pericial em anexo. [trechos do laudo e de sua conclusão foram inseridos às fls. 5990/5991] 119. O que foi vendido para a CARVOPAR foi material lenhoso de baixa qualidade, resultante de floresta acometida por doença e incêndio, pelo quê, seu valor não pode ser comparado ao eucalipto para carbonização em perfeitas condições e vendido no Pará.

120. Acerca da infração referente ao Ganho de Capital na Venda de Bens do Ativo Imobilizado, obtido na venda de caminhões (basicamente), argumentou a Interessada que não foi apurado o custos dos bens vendidos, o que torna tecnicamente impossível a pretensão constante dos autos.

121. Apresenta laudo pericial em anexo que concluiu pela inexistência de ganho considerando o valor de venda e o custo contábil - fl. 5994.

DAS PENALIDADES 122.

Ponderou a Interessada serem improcedentes as multas qualificadas e agravadas, negando ter tido qualquer intuito fraudulento ou dolo, e que o argumento do fisco para justificar a multa não procede, quando afirmou que a Impugnante tinha descompromisso ao pagar suas dívidas, quando na verdade essa sofreu grandes prejuízos com a queda vertiginosa que ocorreu face a crise internacional de 2008, repercutindo no mercado de ferro gusa. Tanto é que das 10 usinas siderúrgicas que operavam em Marabá apenas uma se mantém operando.

123. Que não foi observado a boa-fé do agente, por parte do fisco.

124. Alegou, também, que o fisco recebeu em 2012 toda a documentação contábil.

125. Argumentou, ainda, que a auditoria não teria comprovado os prejuízos à fiscalização, e que deveria comprovar que a Impugnante agiu de modo a dificultar sua fiscalização (apresenta julgado nesse sentido).

126. Também argumentou que, para 2013, a fiscalização teria se afastado completamente da caracterização da sonegação no tocante aos resíduos da produção de gusa, pois que não haveria qualquer prova do intuito de fraudar o fisco.

127. Ponderou, outrossim, a Interessada, sobre a afronta à sua real capacidade contributiva, nos termos do art. 145 da CRFB/88, devendo ser reconhecida, nessa perspectiva, a ilegalidade e inconstitucionalidade do lançamento fora do lucro real. Além de não se ter provado objetivamente o fato gerador do IRPJ e seus reflexos.

128. Prosseguindo, a Interessada enuncia que o STF vem afastando penalidades tributárias em patamares superiores ao da obrigação principal, tendo sido tomada decisão nesse sentido com repercussão geral.

Impugnação da MINERAÇÃO FLORESTA DO ARAGUAIA-MFA - fls. 6115-6127 DAS PRELIMINARES DO LANÇAMENTO

129. Preliminarmente a MFA argumenta a invalidade do Termo de Sujeição Passiva pois o lançamento administrativo não foi realizado obedecendo a forma vinculada e obrigatória, pois não capitula a infração, nem enuncia os motivos e demais pressupostos exigidos legalmente para a prática (art. 114, CTN). De modo que não teria sequer condições técnicas a se defender.

DO MÉRITO

130. No mérito, alegou a MFA que a autuação em nada se refere às atividades da Impugnante, sendo que ela simplesmente fornecia o minério de ferro que a Autuada transformava em ferro gusa. O fisco não questionou qualquer operação da Impugnante no lançamento e

fundamentou a responsabilidade atribuída unicamente ao fato de participar do suposto grupo econômico.

DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DA IMPUGNANTE (MFA)

131. Arguiu, além disso, a MFA sua ilegitimidade passiva, e de que o fisco, na dúvida de quem deva assumir a pretensa carga tributária, chamam-se todos para responder, e na dúvida de qual percentual de multa a ser impingido, aplica-se o mais oneroso, sem qualquer comprovação do interesse comum.

132. Tal conduta não condiz com os princípios da estrita legalidade e tipicidade cerrada, pois está sendo trazida à relação processual na qualidade de pertencente de um grupo econômico sem qualquer comprovação ou indício de que agiu dolosamente no intuito de fraudar o fisco.

133. Acrescenta que somente a lei pode atribuir responsabilidade a terceiros, mas estes tem que estar vinculados ao FG.

134. A melhor doutrina tem entendido que o art. 124 do CTN deve ser aplicado nos casos em que ocorrer uma pluralidade de pessoas no pólo passivo da obrigação tributária, ou seja, aqueles que praticaram em conjunto os negócios jurídicos ensejadores do fato gerador, e que contribuíram com o ilícito, o que não foi o caso dos autos.

Impugnação da TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA-TFA - fls. 6128-6141 135.

Preliminarmente, alegou a invalidade do Termo de Sujeição Passiva, sob os mesmos argumentos apresentados pela MFA.

136. No mérito, alegou a TFA os mesmos argumentos da SIDEPAR, no sentido de evidenciar a sua existência fática para o ano de 2012, já que nesse período a fiscalização desconsiderou suas operações, pelo seu esvaziamento do ponto de vista econômico.

137. No tocante à ilegitimidade passiva, alegou a TFA os mesmos argumentos apresentados pela MFA.

Impugnação da CARVOPAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL - EIRELI - fls. 6191-6211

DAS NULIDADES DO LANÇAMENTO e do MÉRITO

138. Inicialmente, a CARVOPAR alegou que não houve menção a qualquer conduta comissiva ou omissiva da Recorrente ou vinculação de tal conduta com o suposto crédito tributário devido pela SIDEPAR, pelo quê, sua nomeação como responsável solidária não deve prosperar.

139. No mais, apresentou argumentos similares àqueles já tratados nesse voto.

Impugnação de WENDER LOPES SILVA - fls. 6214-6228

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

140. O Sr. Wender, imputado responsável tributário, impugnou o lançamento, reportando-se, inicialmente, à sua nulidade, pois que o art. 135, III do CTN não trata de responsabilidade tributária, mas norma que regula situações em que duas ou mais pessoas, enquanto contribuintes ou responsáveis, respondem solidariamente pelo crédito tributário.

Impugnação de ROGÉRIO VALADARES GONTIJO - fls. 6235/6248

141. O Sr. Rogério, imputado responsável tributário, impugnou o lançamento, alegando, inicialmente, que o lançamento "nada diz sobre qual teria sido a norma geral e abstrata de responsabilidade solidária que se aplicaria ao caso", e que estaria sendo arrolado como responsável solidário (sic) pelo fato de ser sócio da SIDEPAR.

142. Alegou que não houve fundamento legal que permitisse a identificação do entendimento da autoridade lançadora quanto à norma que fundamentou a atribuição da responsabilidade pessoal e solidária, ficando, então, o imputado responsável impossibilitado de identificar a acusação que recaí sobre si.

143. Defende que a simples condição de administrador da Autuada e das demais empresas do imaginado "grupo econômico" (exceto a Carvopar) não é suficiente para caracterizar a responsabilidade pessoal de terceiros.

Impugnação de DANIELA LOURENÇO VALADARES GONTIJO - fls. 6253/6270 144.

Em relação à imputada responsável tributária, sr^a Daniela, essa apresentou argumentos à semelhança do sr. Rogério.

145. Alegou, ainda, que nunca foi sócia da SIDEPAR ou da CARVOPAR, e que somente passou a se tornar sócia da TFA em abril/2013, bem como de que não haveria nos autos provas dos atos praticados pela impugnante com excesso de poderes ou infração à lei.

146. (SIC)

147. É o Relatório.

Processadas as *Defesas*, foi proferido pela 4ª Turma da DRJ/RJO o v. Acórdão, ora recorrido, dando provimento apenas parcial às razões apresentadas pela Contribuinte e rejeitando as demais Impugnações. Confira-se sua ementa e respectiva decisão registrada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

IMPUTADOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. REVELIA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO.

Se devidamente cientificados do auto de infração, os responsáveis solidários deixarem de apresentar suas respectivas Impugnações, operar-se-á a revelia e concluir-se-á pela inexistência de controvérsia quanto a este aspecto do lançamento. Contudo, a impugnação tempestiva apresentada por outro Interessado suspenderá a exigibilidade do crédito tributário também em relação ao revéis.

Nessa hipótese, mantém-se os termos de imputação da responsabilidade solidária por ser fato considerado incontroverso.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS DO ART. 142 DO CTN.

Verificado que o auto de infração cumpriu os requisitos do artigo 142 do CTN, tendo o Interessado sido cientificado de todos os fundamentos neles expostos, tendo toda a documentação nele mencionada sido recebida, constataadamente, rejeita-se o argumento de nulidade.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

APROPRIAÇÃO DE CUSTOS INDEVIDA. IMPOSSIBILIDADE DE SEGREGAÇÃO DOS CUSTOS DAS EMPRESAS A e B. INEXISTÊNCIA FÁTICA DE A. APROPRIAÇÃO DE CUSTOS POR B. UTILIZAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO DE A COMO RECEITA OMITIDA DE B.

Tendo a empresa A (lucro presumido) gerado custos que foram apropriados pela empresa B (lucro real), visando reduzir lucro e gerar créditos de pis/cofins; e, constatada a inexistência fática da empresa A, é factível reverter a ilicitude dessa apropriação se, ante a impossibilidade de segregação dos custos das duas empresas, de forma fidedigna, considerando o lucro líquido de A, apurado através de sua DRE, como receita omitida de B.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012, 2013

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I DO CTN. INTERESSE COMUM. HIPÓTESES.

O fenômeno da solidariedade previsto no art. 124 do CTN ocorre nos casos em que há mais de um contribuinte vinculado ao mesmo fato gerador, assim, não é forma de inclusão de terceiro no polo passivo da obrigação tributária, mas hipótese que gradua a responsabilidade daqueles que já são sujeitos passivos da obrigação.

RESPONSABILIDADE PESSOAL. ART. 135, III DO CTN. HIPÓTESE. SÓCIO. IRRELEVÂNCIA.

Para a caracterização da responsabilidade tributária do art. 135, III, do CTN, é irrelevante a condição de sócio, devendo ser identificado apenas a condição de administrador que comete o ato ilícito.

Na responsabilidade por ato ilícito, o caráter de subsidiariedade da obrigação do infrator é excluída. Tal entendimento se sustenta em razão de que se o elemento relevante para a caracterização da responsabilidade tributária do art. 135, III fosse a condição de sócio, faria sentido a tese de responsabilidade subsidiária, ou seja, o terceiro sócio poderia demandar o esgotamento do patrimônio da sociedade para, só depois, vir a ser chamado a pagar o crédito.

Como não responde por ser sócio, mas por ser administrador, não faz sentido o seu esquivamento prévio da responsabilidade, e da exigência de que a sociedade respondesse primeiro, para só então, com a sua insolvabilidade, o administrador se submetesse à sanção.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2013

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE CONTABILIDADE. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Ante a falta de apresentação da contabilidade, arbitra-se o lucro, que será composto pelas receitas omitidas identificadas, deduzidas aquelas já declaradas.

No caso do arbitramento, identificar a receita bruta não pressupõe considerar as despesas declaradas, pois se fosse possível ao fisco conhecer as despesas incorridas de modo a lhe permitir a apuração do lucro real, o procedimento a ser adotado certamente não seria o do arbitramento. A lei inclusive, nesse sentido, não prevê a utilização de despesas em tal sistemática, visto que elas são presumidas.

No arbitramento não há previsão legal para dedução de prejuízos fiscais ou bases negativas, já que tais resultados não inerentes à apuração do lucro real, não havendo previsão para a sua consideração no lucro arbitrado (ou presumido).

Inclusive, essa é a orientação constante da antiga IN DPROF nº 21/1992, que previu o seguinte em seu art. 22: "Caso a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido retorne ao regime de tributação pelo lucro real, o saldo de prejuízos fiscais, remanescente deste regime e não utilizado, poderá vir a ser compensado, observados os prazos e normas pertinentes à compensação".

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. QUALIFICAÇÃO.

Em ocorrendo as hipóteses autorizativas do agravamento em face do embaraço, esse não há que se condicionado em face da ulterior participação do contribuinte atendendo às solicitações do fisco. O raciocínio é o mesmo daquele aplicado ao arbitramento.

No que concerne ao RE 833106, cujo acórdão proferido pela 1ª Turma do STJ, assentou a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, de se asseverar que tal

julgado não é vinculante à administração pública, ainda que tenha o caráter de repercussão geral.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(...)

Por **Unanimidade** de Votos:

Declarar a revelia dos imputados responsáveis tributários ELO PARTICIPAÇÕES, JCGONTIJO topázio, PRIMA VISTA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS e LVG PARTICIPAÇÕES, devidamente qualificados nos autos, pela preclusão temporal do prazo de Impugnação, e **Considerar a inexistência de controvérsia** quanto a este aspecto do lançamento;

Consignar que, face a apresentação de Impugnação por parte dos demais Interessados, a suspensão da exigibilidade do crédito operar-se-á também em relação aos revéis;

Rejeitar as alegações preliminares sobre a inexistência de grupo econômico;

Rejeitar as preliminares de nulidade;

Manter os Termos de Responsabilidade Tributária, com base no art. 135, III do CTN, relativamente aos imputados WENDER LOPES SILVA, ROGÉRIO VALADARES CONTIJO e DANIELA LOURENÇO VALADARES CONTIJO, referentes aos anos de 2012 e 2013;

Manter os Termos de Responsabilidade Tributária, com base no art. 124, I do CTN, relativamente aos imputados ELO PARTICIPAÇÕES, JCGONTIJO topázio, PRIMA VISTA e LVG PARTICIPAÇÕES, devidamente qualificados nestes autos, por ser fato considerado incontroverso no processo;

Declarar incontroverso o lançamento do valor **principal** referente à infração "arbitramento sobre rendimentos de aplicações financeiras [...]", do ano de 2013, por falta de Impugnação específica quanto ao valor do tributo.

Considerar Procedentes todas as demais infrações relativas aos anos fiscalizados de 2012 e 2013; exceto que, no que se refere ao ano de 2013, relativamente à infração "arbitramento sobre receita bruta na venda de produtos de fabricação própria [...]", pela necessidade de exclusão da RECEITA BRUTA APURADA, sujeita à aplicação do percentual do lucro arbitrado, dos seguintes valores:

2º Trimestre: R\$ 9.950,00

3º Trimestre: R\$ 18.450,00

4º Trimestre: R\$ 22.125,00

REDUZIR, dessa forma, o lançamento para os seguintes valores, na forma abaixo:

Processo nº 10218.720807/2016-46
Resolução nº 1402-000.759

S1-C4T2
Fl. 34.316

AUTO DE INFRAÇÃO			VOTO	
PA	IRPJ	Multa	Imposto	Multa
2012	59.999,23	75%	59.999,23	75%
2012	1.118.387,30	150%	1.118.387,30	150%
2012	3.636.672,70	225%	3.636.672,70	225%
mar/13	1.832.836,41	150%	1.832.836,41	150%
jun/13	2.571.782,18	150%	2.571.543,41	150%
set/13	1.744.378,40	150%	1.743.935,62	150%
dez/13	8.331.102,22	150%	8.330.571,25	150%
TOTAIS	19.295.158,44		19.293.945,92	

AUTO DE INFRAÇÃO			VOTO	
PA	CSLL	Multa	Contribuição	Multa
2012	402.619,43	150%	402.619,43	150%
2012	1.133.610,20	225%	1.133.610,20	225%
mar/13	862.675,47	150%	862.675,47	150%
jun/13	1.199.811,17	150%	1.199.703,72	150%
set/13	784.338,14	150%	784.138,89	150%
dez/13	3.444.188,51	150%	3.443.949,57	150%
TOTAIS	7.827.242,92		7.826.697,28	

Manter as multas de ofício aplicadas, relativamente a todas as infrações.

Por Maioria de Votos:

Manter os Termos de Responsabilidade Tributária, com base no art. 124, I do CTN, relativamente aos imputados TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA, MINERAÇÃO FLORESTA DO ARAGUAIA e CARVOPAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL, devidamente qualificados nos autos, vencido nesse quesito, o julgador relator, tendo sido apresentada Declaração de Votos pela julgadora Andréa Duek Simantob, Presidente da Turma.

Diante de tal *revés*, foram interpostos os Recursos Voluntários, pela Contribuinte e pelos sujeitos passivos solidários TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA, MINERAÇÃO FLORESTA DO ARAGUAIA e CARVOPAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL, WENDER LOPES SILVA, ROGÉRIO VALADARES CONTIJO e DANIELA LOURENÇO VALADARES CONTIJO, agora sob análise, em suma, reiterando suas alegações de defesa e pugnando diretamente o v. Acórdão recorrido, apontando analiticamente suas razões de reforma.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 34.317

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Os Recursos Voluntários são manifestamente tempestivos e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Tendo em vista que a monta do crédito exonerado pela DR *a quo* é inferior a R\$ 2.500.000,00, nos termos da Portaria MF nº 63/2017 não se vislumbra hipótese de Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário SIDEPAR

Preliminarmente, alega a Recorrente *falta de motivação legal para desconsideração da personalidade jurídica da empresa TFA*.

Afirma que o lançamento expressamente se valeu do art. 3º da Lei nº 9.249/95 e dos arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 283, 288, 536, 537, 618, 841, inciso II, do RIR/99 para motivar a exação, não estando contida em nenhum de tais dispositivos a autorização para a *desconsideração* da personalidade jurídica da empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA. Também afirma que os incisos III e IV do Decreto nº 70.235/72 não permitiriam a manobra perpetrada pelo Fisco

Acrescenta que teria a Fiscalização se valido de prerrogativa inculpada no art. 50 do Código Civil de 2002, norma esta cuja a aplicação seria reservada ao Poder Judiciário. Indicia que, ao mesmo tempo em que se afirma que a *TFA* era uma empresa fictícia, inclui-se tal companhia no polo passivo da Atuação, o que seria contraditório.

Por fim, registra que a desconsideração da personalidade jurídica também não pode ser legalmente arrimada na norma contida no art. 124, inciso I, do CTN, sob a acusação da empresa ser uma *fachada contábil*.

Pois bem, não assiste razão à Recorrente.

De fato, os dispositivos elencados como base legal para a cobrança oposta em face da Contribuinte e dos demais sujeitos passivos não abrangem nenhum normativo que, em seu corpo, traga expressamente autorização para a *desconsideração da personalidade jurídica* de empresas.

Contudo, a motivação da Fiscalização para a denominada *desconsideração* da personalidade jurídica TFA foi a constatação de simulação na sua criação e operação pelos seus titulares e administradores do Grupo Econômico a que pertencia (*vide* fls. 79 e 119 - também rotula-se as posturas como *fraude* e apontando para existência de *conluio*, além de empregar o termo *planejamento abusivo*).

Ainda que exista no TVF certa falta de *precisão*, jurídica e acadêmica, no emprego de terminologia que designa inúmeros tipos de ilícitos diferentes e este Conselheiro já tenha manifestado *restrições* quanto a adoção da simples e isolada acusação de *abuso de direito* e/ou ausência de propósito negocial como fundamentos exclusivos e determinantes para exações tributárias (*vide* Acórdão nº 1402-002.772), é inquestionável que se é demonstrada a existência de simulação e fraude, naturalmente conduzidas de forma dolosa, restará a postura do Fisco amparada pela norma geral contida no art. 149, inciso VII¹, do próprio CTN, a qual, se devidamente considerada com a obrigação e o dever de *verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e determinar a matéria tributável* contidos no art. 142 do mesmo *Codex*, dispensa indicação específica na base legal do lançamento de ofício - sendo notória *norma geral* que institui prerrogativa do Fisco.

Igualmente, as definições e conceitos dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, expressamente invocadas no TFV, apontando a Fiscalização para a efetiva *ocorrência* de suas hipóteses, também fundamentam a exação em tela.

Não só é desnecessário ao Fisco o emprego da norma contida no art. 50 do Código Civil de 2002, como a própria Autoridade Fiscal esclarece que sua manobra é apenas *para fins tributários*, desconsiderando *a identidade da transportadora*. É inegável a existência de tal prerrogativa, quando constada a ocorrência de simulação ou fraude que resultam em redução ou supressão de obrigações tributárias.

Finalmente, diferentemente do que alega a Recorrente, o art. 124, inciso I, do CTN não fora empregado para promover a *desconsideração da personalidade jurídica* de

¹ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:
(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

qualquer empresa, tendo sido invocado apenas para responsabilizar as empresas operacionais do Grupo SIDEPAR e suas *holdings*.

Posto isso, afasta-se tal alegação preliminar.

Na sequência, alega a Recorrente *erro na base tributável* do ano-calendário 2012, especificamente em relação à *transposição* do Lucro Líquido da TFA diretamente ao cálculo do Lucro Real da SIDEPAR e ao aproveitamento de prejuízos acumulados.

Não obstante essa ser a ordem eleita pela Contribuinte para as suas alegação, tratando-se seus argumentos e pleito de verdadeira matéria preliminar, entende este Conselheiro ser mais adequado a apreciação prévia de todas alegações, inclusive meritórias, sobre a *desconsideração da personalidade* da TFA. Isso pois, se constatado que indevido ou infundado tal procedimento, não há razão lógica ou jurídica para se debater a base de cálculo referente a essas infrações do ano de 2012.

Dito isso, a Recorrente defende-se de tal desconsideração de *identidade* para fins tributários, pela acusação de sua inexistência fato, primeiramente questionando a afirmação de que a companhia TFA possuía até 2010 apenas 18 funcionários. Afirma que *a quantidade de empregados serve para avaliar o propósito negociai de uma empresa*, havendo naquele tempo muitos *terceirizados* e, no ano colhido, já possuiria 128 funcionários - o que seria compatível com a sua operação.

Posteriormente, passa a versar sobre os depósitos recebidos pela SIDEPAR, supostamente para *cobrir seu caixa*, permitindo o adimplemento de suas obrigações sazonais e o pagamento de dividendos. Contra tal constatação afirma que, de fato, a TFA tinha profundo endividamento, mas isso não poderia afastar sua personalidade jurídica ou relativizá-la. Acrescenta que tais valores recebidos eram meros pagamentos de dívidas, realmente existente e contabilizadas contra a SIDEPAR.

Em relação a não possuir corpo correspondente de funcionários administrativos e nem caminhões próprios, afirma que *a operação da empresa TFA, estava formatada de outra forma que não o transporte em veículos próprios, visto que esta se dava através da utilização de caminhões arrendados para a prestação do serviço de transportes, fato, inclusive, autorizado pela legislação de regência* e cita trecho de Lei não identificada, referente a regulamentação da ANTT, que permite transportadoras apenas arrendar seus veículos. Lembra que a partir de 2013 passou a possuir veículos próprios.

Também pugna dizendo que *o Relatório Fiscal foi omissivo quanto aos pagamentos efetuados pela TFA a título de arrendamento para outras empresas que não a Recorrente e ainda, foi omissivo quanto ao efetivo reconhecimento pela SIDEPAR da receita do arrendamento e recolhimento de todos os tributos respectivos.*

Por fim, em suma, afirma que a TFA possui todas as licenças de operação e cumpria com suas obrigações regulatórias, o que denota sua existência e autonomia empresarial, e o fato de ter se alocado as despesas de transporte na SIDEPAR faz parte da estratégia e liberdade de gestão empresarial, ressaltando que a siderúrgica adquiria boa parte dos insumos de transporte vez que possuía *estrutura, condições logísticas para tanto, culminando em ganhos econômicos e de tempo para todas as empresas envolvidas, assim como tinha condições de negociação muito melhores perante as distribuidoras de combustível do que a TFA, nesse momento inicial da operação fracionada.*

Analisando tais acusações fiscais e correspondentes alegações de defesa, considerando todo o conjunto probatório trazido aos autos, temos que aqui não se trata de proibição de segregação das atividades empresariais em diversas empresas, formando, então, um *grupo econômico.*

A própria premissa da Fiscalização é de que *esta autuação não tem o intuito de criminalizar um simples planejamento tributário. Não há ilicitude na separação de fases da produção em pessoas jurídicas diferentes, de maneira a aproveitar o melhor de regimes tributários diferentes. Também não há ilicitude em criar empresas com o propósito de pagar menos tributo. Aliás, faz parte da boa concorrência pensar em economia tributária. Porém, o caso em tela trata de simulação. As vantagens tributárias seriam lícitas se a transportadora fosse de fato uma entidade à parte (fls. 79).*

É incontroversa, então, a prerrogativa, abrangida pela autonomia empresarial privada, de organizar os negócios da maneira que os próprios titulares e administradores entendem como a mais apropriada, visando a maximização de seus resultados e retorno de investimentos, inclusive perquirindo a redução da carga fiscal. A opção fiscal pelo Lucro Presumido é igualmente livre, dentro das suas limitações regulamentares próprias, ainda que implique em economia tributária. A única limitação de tais direitos e opções é a licitude dos atos, manobras e condutas adotadas no seu exercício.

Nessa esteira e já adentrando o mérito, tem razão a Contribuinte quando afirma que o número de funcionários reduzido no início das operações é natural, assim como o seu posterior aumento para 130 empregados, mesmo com predominante origem em *transferência* de empregados da SIDEPAR ou outras empresas do Grupo Econômico. Tal fato só evidencia a relação *intraempresarial*, sendo comum no processo de criação de empresa *especializada* em determinada etapa ou *necessidade* do processo produtivo de um conglomerado empresarial.

Ocorre que tal fato é mero indício da infração apurada e prestou-se para deixar clara a relação de dependência e conexão operacional total entre a TFA e a SIDEPAR.

A demonstração e comprovação da simulação inicia-se, contundentemente, pela constatação de que, até o período apurado (2012), os caminhões utilizados para a prestação de serviços realizada pela TFA eram de propriedade da SIDEPAR, que tomava serviços desta empresa de seu Grupo - na medida de 99,96% de seu faturamento.

Por conta de tal fato, tendo em vista que a TFA foi criada em 2008, já fica claro que não houve a devida transferência dos ativos específicos e necessários para que tal empresa, real e efetivamente, possuísse elementos próprios e especializados para se revestir de unidade empresarial autônoma, responsável pelo desempenho de transporte dentro de seu Grupo Econômico.

Não se exige aqui que as empresas transportadoras possuam seus próprios caminhões, podendo estes serem arrendados, alugados ou até cedidos, e tampouco obriga-se que uma empresa deva atender a inúmeros clientes, vedando-se a transação exclusiva *intragruppo*. Mas, diante de relação empresarial operacional virtualmente exclusiva entre em empresas do mesmo grupo, onde a própria tomadora dos serviços de transporte é a arrendadora dos caminhões utilizados na prestação deste (e também responsável pela sua manutenção e aquisição de insumos), a legitimidade desta dinâmica merece análise e ponderação excepcional.

A grande questão aqui é que, posto que não se transferiu os ativos, meios de produção e demais porções do *capital* necessário ao desempenho da atividade a qual, supostamente, determinada empresa do Grupo passaria a ser responsável, permanecendo tais bens e recursos na empresa controladora, já torna-se questionável e frágil o efetivo e verídico *desmembramento/segregação* do processo produtivo com a criação desta nova empresa.

Mais do que isso, ao passo que a SIDEPAR não só detinha tais ativos, mas também apropriava-se dos custos e despesas a eles correspondentes (de acordo com a Fiscalização somente a depreciação dos veículos já fazia frente ao custo da prestação de serviços pela TFA - fls. 87 e Tabelas 07 e 08), realizando vultosas compras de insumos de transporte (entre 2012 e 2013 a SIDEPAR gastou R\$ 53.000.000,00 em óleo diesel, enquanto a TFA registrou apenas a compra de R\$ 115,00. No mesmo período a SIDEPAR gastou R\$ 7.800.000,00 em pneus novos, enquanto a transportadora registrou dispêndio apenas R\$ 636.000,00 - fls. 85 e Tabela 09) e a TFA não possuía nenhum mecânico em seus quadros, contanto com apenas 2 funcionários administrativos, além dos motoristas (a SIDEPAR possuía 18 *mecânicos de veículos automotores* em 2012 além de outros funcionários direcionados à

manutenção - fls. 88 e Tabela 15), claramente tal empresa, mesmo depois de 4 anos da sua criação jurídica, não detinha o mínimo suporte material, econômico e humano necessário e correspondente para suportar sua operação ou mesmo arcar com os ônus correspondentes à sua atividade - que, todavia, gerou-lhe, apenas em 2012, a receita bruta de R\$ 46.375.514,58, muito próximo ao limite vigente para a opção pelo Lucro Presumido.

É patente que a situação patrimonial da TFA era absolutamente incondizente com o seu objeto social e a sua suposta *função empresarial* dentro do Grupo SIDEPAR.

Outra prova de que a TFA não desempenhava, de forma efetiva e sustentável, suas operações dentro Grupo SIDEPAR era a injeção direta de valores através de depósitos efetuados pela SIDEPAR sempre que se verificava *saldo descoberto* em seu caixa, em valor próximo das obrigações a vencer (descrito às fls. 96 e registrado/ilustrado em trecho do Livro Razão às fls. 97). O valor de endividamento total da SIDEPAR com a TFA sempre foi vultoso e constante, mas a monta de tais pagamentos eventuais relacionou-se não com a sua operação, mas diretamente com a supressão do caixa e a distribuição de dividendo à LVG, *holding* de mesma titularidade efetiva do Grupo SIDEPAR (fls. 135 - Figuras 09 e 10).

Um dos resultados de tal dinâmica empreendida que a Autoridade Fiscal demonstra é que, em face das poucas e diminutas despesas registradas na TFA (fls. 92 Figura 2), esta sempre teve alta rentabilidade e lucratividade, enquanto a SIDEPAR registrava prejuízo em seu DRE:

Tabela 16: Rentabilidade e Lucratividade – TFA X Sidepar

Ano-calendário	TFA		Sidepar	
	2011	2012	2011	2012
Lucro Líquido (A)	29.182.585,52	18.160.743,93	-37.651.473,95	-28.726.668,70
Patrimônio Líquido (B)	13.403.285,16	31.536.873,27	16.683.156,25	2.064.955,70
Receita Total (C)	44.997.071,46	46.375.514,58	325.913.774,18	438.115.554,05
RENTABILIDADE (A ÷ B x 100)	218%	58%	-226%	-1391%
LUCRATIVIDADE (A ÷ C x 100)	65%	39%	-12%	-7%

Fonte: TFA: Balanço Patrimonial entregue durante a fiscalização. Sidepar: DIPJ 2011 e 2012.

Tal formatação de relação *interempresarial* ultrapassa a simples liberdade de organização empresarial, vez que, de forma artificial e dolosa, permitiu a existência de mecanismo de alocação de despesas de transporte na própria tomadora destes serviços, a qual é optante pelo Lucro Real, percebendo redução relevante e contínua de seu lucro tributável, neutralizando qualquer dispêndio *extra* criado com a contratação da TFA (optante pelo Lucro Presumido), posteriormente resgatando parte numerário redirecionado em tal dinâmica através de dividendos pagos pela TFA a *holding* pertencente às pessoas controladoras do mesmo Grupo SIDEPAR.

As alegações da Recorrente em seu Recurso Voluntário, bem como em Laudo Contábil anexado em sua Impugnação, que atestaria a existência da TFA, pugnando pela possibilidade jurídica de não possuir veículos próprios, afirmando que possuía todas licenças e emitia documentação correspondente às prestações realizadas, que tais depósitos da SIDEPAR visavam apenas liquidar débitos e que a SIDEPAR registrava as despesas por possuir melhores condições de negociações, somente demonstram a existência e funcionamento formal da empresa, mas não combatem, de forma eficaz e empírica, a comprovação da simulação perpetrada, devidamente atestada pelo Fisco.

Frise-se que o *vício* não está, *per si*, na redução dos tributos devidos pela SIDEPAR, mas exclusivamente na artificialidade da criação e manutenção da TFA no Grupo - único e singular elemento que propiciou a *supressão* tributária percebida pela empresa optante pelo Lucro Real.

Reitere-se: não se está aqui falando de *abuso* ou *inexistência de propósito negocial*.

Desse modo, como apontado pela Autoridade Fiscal, está-se diante de ilícito de simulação, que acarreta em nulidade dos atos praticados, como preconiza o art. 167 do Código Civil, e fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Diversas C. Turmas desta C. 1ª Seção de julgamento deste E. CARF, enfrentando circunstâncias muito semelhantes, vêm se posicionando do mesmo modo, como ilustra o Acórdão nº 1201-001.925, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, de relatoria do I. Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, publicado em 24/11/2017:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ~

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

REQUALIFICAÇÃO JURÍDICA DO SUJEITO PASSIVO. POSSIBILIDADE.

Uma vez comprovado que as partes alocaram receitas de titularidade de empresa sujeita ao lucro real para outra empresa do grupo sujeita ao lucro presumido, o fisco é competente para, após identificar o

correto sujeito passivo, cobrar a diferença dos tributos que deixaram de ser recolhidos com multa e juros.

**SERVIÇOS DE CORRESPONDENTE BANCÁRIO E OUTROS.
TITULARIDADE DAS RECEITAS.**

A empresa contratada como correspondente bancário é a titular das receitas provenientes da prestação dos serviços financeiros, sendo vedado o substabelecimento do contrato sem a observância dos requisitos previstos em norma regulamentar específica (Resolução Bacen nº 3.954/2011). A mera cessão da remuneração dos serviços contratados para outra empresa não afasta a obrigação da empresa prestadora escriturar e tributar as respectivas receitas.

SIMULAÇÃO. REQUALIFICAÇÃO DOS FATOS. ABATIMENTO DOS TRIBUTOS RECOLHIDOS NA OPERAÇÃO.

Havendo o reenquadramento jurídico dos fatos, e uma vez reconhecida que a tributação deveria recair sobre outra pessoa ou de outra maneira, deve-se, por decorrência lógica, também requalificar os tributos já pagos na operação desconsiderada, os quais devem ser abatidos por ocasião da constituição dos créditos tributários apurados.

(destacamos)

Desse modo, é procedente a *desconsideração da identidade* da TFA, requalificando os fatos apurados, para considerar suas operações como da SIDEPAR para os fins fiscais, em relação ao ano-calendário 2012, como procedido no lançamento de ofício.

Uma vez confirmada a procedência de tal manobra, finalmente, passa-se a abordar as alegações referentes à quantificação e ao cálculo procedido pela Autoridade Fiscal para a infração em questão, do ano-calendário de 2012.

Como anunciado, a Recorrente alega *erro na base tributável*, especificamente em relação à *transposição* direta do lucro líquido da TFA, apurado em DRE, ao produto do Lucro Real informado pela SIDEPAR em DIPJ - o que revelaria uma *modalidade* de apuração do lucro sem amparo legal, que não se confunde com o Lucro Real - ensejando a nulidade do lançamento.

Alega que, nos termos do art. 250 do RIR/99, para o cálculo do Lucro Real, o lucro líquido obtido necessita dos ajustes de *adição* e *exclusão*, de forma que o simples transporte do resultado líquido expresso na DRE desnatura tal modalidade de apuração do lucro tributável.

Também aponta para a ausência do aproveitamento de prejuízos acumulados da SIDEPAR no lançamento, devidamente registrado e declarado na DIPJ 2013.

Em relação ao transporte direto do lucro líquido da TFA ao Lucro Real da SIDEPAR, a própria Autoridade Fiscal esclarece como procedeu o cálculo referente ao ano-calendário de 2012:

Somando-se o lucro líquido da transportadora às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL declaradas pela Sidepar, neutralizam-se os efeitos da criação da empresa fictícia na apuração desses tributos, senão vejamos:

- *Os custos dos serviços de transporte, contabilizados pela controladora como custo do minério de ferro, será anulado pela receita dessas serviços contabilizada pela TFA.*
- *A receita do arrendamento contabilizada pela Sidepar será anulada pelo custo com arrendamento contabilizado pela TFA.*
- *Todos os custos e despesas serão apropriados ao resultado da Sidepar, inclusive aqueles antes contabilizados pela TFA, como mão-de-obra dos motoristas.*

Ressalte-se que apenas o ano-calendário 2012 será incluído nessa sistemática de ajuste, pois a Sidepar não entregou contabilidade para 2013, resultando, para esse ano, no arbitramento do lucro com base na receita bruta. (fls. 101)

CÁLCULO DO IRPJ DEVIDO:

Lucro Real declarado pela Sidepar	1.635.656,71	
Lucro Líquido declarado pela TFA	18.160.743,93	<i>Infração 1</i>
Omissão de receita da venda de resíduos da produção	4.473.549,25	<i>Infração 2</i>
LUCRO REAL ANUAL AJUSTADO	24.269.949,89	
IRPJ sobre Lucro Real ajustado - 15%	3.640.492,48	
IRPJ sobre Lucro Real ajustado - adicional de 10%	2.402.994,99	
(-) Valor remuneração da prorrogação da Licença Maternidade	(2.788,78)	
(-) IRRF	(316.782,46)	
(-) Incentivo Sudam	(59.999,23)	
Perda do incentivo Sudam	59.999,23	<i>Infração 3</i>
IRPJ A PAGAR SOBRE LUCRO REAL AJUSTADO	5.723.916,23	
(-) IRPJ a pagar declarado pela Sidepar (DIPJ)	(5.343,71)	
(-) IRPJ pago pela TFA	(903.513,27)	
IRPJ SUPLEMENTAR	4.815.059,25	

CÁLCULO DA CSLL DEVIDA:

Base de cálculo da CSLL declarada pela Sidepar	2.424.994,42	
Lucro Líquido declarado pela TFA	18.160.743,93	<i>Infração 1</i>
Omissão de receita da venda de resíduos da produção	4.473.549,25	<i>Infração 2</i>
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	25.059.287,60	
CSLL A PAGAR SOBRE BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	2.255.335,88	
(-) CSLL mensal paga por estimativa pela Sidepar	(228.742,78)	
Saldo negativo de CSLL declarado - a compensar pela Sidepar	10.493,28	
(-) CSLL paga pela TFA	(500.856,75)	
CSLL SUPLEMENTAR	1.536.229,63	

(fls. 124)

Como se observa, a Autoridade Fiscal optou por método simplificado de apuração do IRPJ e da CSLL devidos pela SIDEPAR, após a requalificação dos fatos colhidos, em razão da simulação e da fraude percebidas, deixando de proceder à *reconstrução contábil* da apuração de tais tributos.

A Fiscalização motiva da seguinte forma tal manobra prática:

No decorrer dessa fiscalização, enquanto essa relação era desvendada, foram cogitadas algumas alternativas para se chegar à correta valoração dos tributos devidos pelo grupo econômico. Por exemplo, diante da constatação de que alguns custos próprios da atividade de transporte estariam sendo apropriados pela controladora, pensou-se em glosar esses custos do lucro real da Sidepar.

Entretanto, percebe-se que, mesmo empreendendo grande esforço analítico, a tentativa de separar os dispêndios da Sidepar e da transportadora não passaria de somatório de estimativas. Dessa forma, seria impossível reconstruir a contabilidade da Sidepar e da TFA para realocar os custos pertencentes a cada uma. O mesmo raciocínio é válido para as despesas administrativas.

Além da incerteza quanto à repartição dos custos e despesas, outro problema encontrado refere-se ao volume das transações contabilizadas entre as duas empresas.

Dentro do contexto de manipulação de dados exposto, não se pode afirmar que o montante atribuído ao custo dos serviços prestados esteja corretamente calculado. É importante considerar que tanto o volume quanto os valores contabilizados poderiam estar sendo manipulados para atender a uma terceira faceta do planejamento tributário: manter o faturamento da controlada beirando o limite do lucro presumido, na época de R\$ 48 milhões, maximizando, assim, a economia tributária.

Outrossim, mesmo que fosse possível refazer toda a contabilização das operações de transporte, essa solução seria juridicamente inadequada, considerando que o conjunto probatório é sólido na demonstração de que a empresa TFA não existiu de fato.

Se optássemos por ajustes pontuais, estaríamos concordando com a existência de uma situação jurídica materialmente inexistente.

Qualquer forma de recálculo dos tributos devidos que não desconsiderasse a existência da empresa transportadora não estaria reproduzindo a realidade das operações ocorridas. Lembremos, neste momento, que o lançamento é ato vinculado e obrigatório, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN. Ou seja, uma vez exposta a ilegalidade, é dever da autoridade administrativa efetuar o lançamento naqueles termos.

Nesse diapasão, a única solução possível e lógica é a união dos resultados das duas empresas, como una que são. (fls. 100)

Posto isso, temos que, de fato, é *heterodoxa* a metodologia de cálculo adotada pela Fiscalização.

Contudo, objetivamente, não vislumbra-se hipótese de nulidade do lançamento de ofício, por decorrência objetiva dessa postura. Isso, porque a *modalidade* de apuração do lucro tributável eleita, efetivamente, foi o Lucro Real anual, como era optante a Recorrente. Haveria tal *vício* alegado se tivesse sido adotado, equivocadamente, o lucro presumido, o lucro arbitrado de maneira injustificada ou mesmo critério trimestral de apuração.

Apenas o método não seguiu as etapas *contábil-fiscais* típicas e ordinárias da obtenção do Lucro Real, adicionando-se diretamente o lucro líquido ao cálculo do lucro real já obtido e declarado pela Recorrente em DIPJ.

Registre-se que, refazendo este Conselheiro os cálculos, também de maneira simples, com os elementos **1)** lucro líquido da TFA, **2)** lucro líquido da SIDEPAR (Ficha 6A da DIPJ 2013), **3)** adições e exclusões da SIDEPAR (Ficha 9A da DIPJ 2013), **4)** valores das infrações apuradas nesta Autuação no ano-calendário de 2012, a neutralidade entre a receita da TFA e as despesas com os serviços prestados, realmente se confirma, *substituindo* a glosa de despesas com a TFA e posterior adição de receitas percebidas por esta transportadora nos cálculos dos tributos devidos pela SIDEPAR.

Em sede de Impugnação, a Contribuinte já havia trazido, por meio de Laudo Contábil (contido na *parte I do CD 2* anexo - não paginável) um demonstrativo de cálculo no qual aponta-se que, mesmo se somadas as infrações apuradas nesta Autuação, o DRE da SIDEPAR do ano-calendário de 2012 redundaria prejuízo de R\$ (4.628.906,38):

Processo nº 10218.720807/2016-46
Resolução nº 1402-000.759

S1-C4T2
Fl. 34.328

SIDEPAR – SIDERURGICA DO PARA S/A	
Demonstração de Resultado do Exercício 2012	
	Em R\$
RECEITA OPERACIONAL	31/12/2012
Receita Mercado Externo	436.505.749,57
Receita Mercado Interno	10.901.091,15
Devolução de Vendas	(943,72)
Abatimentos Incondicionais	(382,95)
Impostos sobre vendas	(1.155.258,59)
Receita Líquida	446.250.255,46
Custo dos produtos Vendidos	(368.303.681,56)
Reintegra	13.095.172,49
Lucro Bruto	91.041.746,39
Despesas Operacionais	(66.416.565,69)
Despesas Tributárias	(1.060.799,19)
Despesas Administrativas	(6.053.714,15)
Lucro ou prejuízo Operacional	17.510.667,36
Resultado não Operacional	2.081.903,53
Resultado Financeiro	(46.141.449,51)
Outras Despesas	(774.320,17)
Resultado do Exercício antes da CSLL e do IR	(27.323.198,79)
Infração 1 - "Lucro Líquido Declarado TFA"	18.160.743,93
Infração 2 - "Omissão de Receita da Venda de Resíduos da Produção"	4.473.549,25
Infração 3 - "Perda do Incentivo Sudam"	59.999,23
Provisão para Imposto de Renda	-
Provisão para Contribuição Social	-
Lucro Prejuízo Líquido do Exercício	(4.628.906,38)

Tal cálculo de Resultado não comprova nada em favor da Recorrente, vez que, se procedido a tal produto do lucro líquido à adição de R\$ 94.845.042,87 (como consta das linhas 05, 12 e 28 = linha 49, da Ficha 9A da DIPJ 2013 da Contribuinte) e à exclusão de R\$ 65.850.544,78 (como consta das linha 56 = linha 88, da Ficha 9A da DIPJ 2013), obtém-se precisamente o mesmo valor alcançado pela Autoridade Fiscal.

Já em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte oferece um novo esboço de suposto *consolidado* do DRE de ambas as empresas, TFA e SIDEPAR:

SIDEPAR SIDERURGICA DO PARA S/A TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA CONSOLIDADO	
DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO - 31/12/2012	
Receita Mercado Externo	436.505.749,57
Receita Mercado Interno	48.022.964,34
Devolução de Vendas	(943,72)
Abatimentos Incondicionais	(382,95)
Impostos sobre vendas	(2.847.968,50)
Receita Líquida	481.679.418,74
Custo dos produtos Vendidos	(393.113.169,75)
Reintegra	13.095.172,49
Lucro Bruto	101.661.421,48
Despesas Operacionais	(66.468.237,05)
Despesas Tributárias	(1.071.806,49)
Despesas Administrativas	(6.131.542,37)
Lucro ou prejuízo Operacional	27.989.835,57
Resultado não Operacional	11.365.562,46
Resultado Financeiro	(23.676.938,27)
Outras Despesas	(804.337,71)
Resultado do Exercício antes da CSLL e do IR	14.874.122,05
Provisão para Imposto de Renda	-
Provisão para Contribuição Social	-
Lucro Prejuízo Líquido do Exercício	14.874.122,05
IRPJ e CSLL recolhidos no lucro presumido	(1.404.296,96)
Lucro Prejuízo Líquido do Exercício	13.469.825,09

Tal cálculo não aponta precisamente a origem dos valores e a razão da classificação dos lançamentos procedidos, apenas, afirmando, ao longo da peça recursal, que teria procedido com base nos livros da TFA e SIDEPAR, que também estavam disponíveis para a Fiscalização.

Frise-se que neste novo cálculo, realmente, há divergências em relação ao resultado da *manobra* simplificada procedida pelo Fisco e, ainda que de maneira superficial e aparentemente incongruente, chega a conclusão de que *dessa simulação verifica-se que a Auditoria tinha condições, sim, de calcular o Lucro Real de acordo com a legislação vigente, bastaria ter utilizado a documentação que lhe foi entregue e não teria, assim, ao arrepio do ordenamento jurídico, tributado todo o Lucro Operacional da TFA. Atente-se, também, para o fato de que essa inexistente metodologia, majorou a exigência tributária em R\$ 4.691.018,84.*

Independentemente da procedência ou não de tal cálculo e sua origem, é fato que a Recorrente procedeu ao questionamento do método e do resultado da quantificação da Atuação em tela, não apenas apontando para sua suposta nulidade - já superada.

Nesse sentido, excepcionalmente aqui, em face do método simplificado também adotado pela Fiscalização, não se pode simplesmente rejeitar tal questionamento em face da ausência de explicação detalhada da obtenção de tais valores e sua classificação esboço apresentado no *Apelo*.

Exatamente por isso, entende este Conselheiro que, não obstante o profundo trabalho empreendido, a Autoridade Fiscal deveria ter procedido à recomposição detalhada do Lucro Real da SIDEPAR, considerando conjuntamente os registros contábeis da TFA, inclusive como consequência inafastável da desconsideração desta empresa transportadora, que implica em requalificação dos fatos e reconstrução de seus efeitos, em completa observância ao art. 250 do RIR/99.

Inclusive, se assim procedido, a defesa da Contribuinte disporia de elementos mais detalhados e extensos para o questionamento da quantificação do lançamento, inclusive a dinâmica de *adições* e *exclusões*, classificação de receitas com tributáveis ou não, que não foi contemplada dentro da metodologia *heterodoxa* adotada -ainda que diante de aparente neutralização de efeitos.

Quanto à fundamentação apresentada pela Fiscalização para a assim proceder, entende-se que não é plenamente verdadeira a afirmação de que diante de *manipulação de*

dados pelas empresas não se poderia afirmar que o montante atribuído ao custo dos serviços esteja corretamente calculado, assim como que mesmo que fosse possível refazer toda a contabilização das operações de transporte, essa solução seria juridicamente inadequada, considerando que o conjunto probatório é sólido na demonstração de que a empresa TFA não existiu de fato. Se optássemos por ajustes pontuais, estaríamos concordando com a existência de uma situação jurídica materialmente inexistente.

Ora, é paradoxal tal justificativa, vez que adota-se precisamente o resultado exposto no DRE elaborado pela TFA em 2012 para adicionar o Lucro Líquido lá obtido diretamente ao cálculo do Lucro Real da SIDEPAR. Se inválido um elemento de contabilização da TFA, então, todos os demais seriam também inválidos, sendo contraditória tal seletividade que justificou a manobra de simplificação procedida.

Quanto à impossibilidade *prática* de proceder a tal trabalho, como consta dos autos, estão presentes todos os Livros contábeis mantidos pela TFA e demonstrações financeiras, inclusive o Razão, bem como a própria Autoridade Fiscal valeu-se de inúmeros elementos constantes da sua ECD transmitida pela SIDEPAR em relação ao ano-calendário de 2012 (*vide* fls. 66 e lista de anexo fls. 138).

Se realmente fosse *impossível reconstruir a contabilidade da SIDEPAR e da TFA* como alegado pela Autoridade Fiscal, deveria, então, ter se procedido ao arbitramento do lucro e não a apuração do Lucro Real - o que - agora, sim, - poderia levar a nulidade do lançamento de ofício, não se tratando apenas metodologia heterodoxa.

Mas frise-se que em momento algum a Fiscalização alegou ausência ou imprestabilidade de documentação contábil da TFA no ano-calendário de 2012, bem como a própria Recorrente defende ser cabível sua tributação pelo Lucro Real neste período, ao invés de alegar que deveria ter se procedido ao arbitramento. Tanto assim é que afirma que procedeu com sucesso aos seus próprios cálculos.

Tão importante quanto o acima exposto, é que constata-se que, conforme alegado pela Recorrente, não foi fora computado no novo cálculo do Lucro Real da SIDEPAR, após a desconsideração da TFA, o prejuízo acumulado, devidamente registrado na Ficha 38 da sua DIPJ 2013:

Processo nº 10218.720807/2016-46
Resolução nº 1402-000.759

S1-C4T2
Fl. 34.331

Ficha 38 - Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados

Discriminação	Valor
LUCROS/PREJUÍZOS	
01.Saldo de Lucros Acumulados	0,00
02.Ajustes Credores de Períodos de Apuração Anteriores	0,00
03.Reversão de Reservas	0,00
04.Outros Recursos	0,00
05.Lucro Líquido do Ano	0,00
06.(-)Saldo Anterior de Prejuízos Acumulados	36.792.158,77
07.(-)Ajustes Devedores de Períodos de Apuração Anteriores	0,00
08.(-)Prejuízo Líquido do Ano	27.358.841,38
09.TOTAL	-64.151.000,15
DESTINAÇÕES	
10.Transferências para Reservas	0,00
11.Dividendos ou Lucros Distribuídos, Pagos ou Creditados	0,00
12.Parcela dos Lucros Incorporados ao Capital	0,00
13.Outras Destinações	0,00
14.TOTAL	0,00
15.LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	-64.151.000,15

Ainda que no cômputo final dos tributos devidos, procedido pela própria Contribuinte na sua DIPJ de 2013, como parte do lançamento por homologação do IRPJ e da CSLL não tenha-se valido espontaneamente de compensação (linhas 93 e 94 da Ficha 9A), quando do lançamento de ofício, de natureza complementar, procedida pela Fiscalização, deveria ter-se procedido à compensação de tal base de cálculo negativa, ainda que em observância do art. 510 do RIR.

A ausência do exercício de tal *faculdade do Contribuinte*, prevista no art. 250, inciso III, do RIR/99 não exime a Autoridade Fiscal de proceder a tal compensação de ofício, quando da lavratura de Autuação, devendo-se, nesses casos, preferir as compensações ao aumento da monta da exação imposta.

Desse modo, entende-se que, independentemente do debate sobre a *metodologia* do cálculo do Lucro Real adotada, existe forte evidência que merece reparo a quantificação do lançamento de ofício.

Evidência porque a Autoridade Fiscal nada mencionou sobre os prejuízos acumulados declarados pela Contribuinte, nem mencionando a sua utilização fiscal no passado e, muito mesmo, mencionando consulta ao SAPLI ou outro sistema que poderia, então justificar a ausência de seu cômputo no *novus* cálculo do Lucro Real. Não instrui o Auto de Infrações (ou mesmo os autos e seus apenso) com qualquer comentário e cálculo sobre prejuízos da Recorrente.

Por outro lado, exatamente em face de tal silêncio absoluto da Fiscalização sobre tais prejuízos não se pode, definitivamente, concluir pela existência e disponibilidade da monta de prejuízos acumulados lançados na Ficha 38 da DIPJ 2013, sendo necessário, ao menos, consulta a sistemas e verificação de sua utilização no passado.

Além disso, registre-se que, quando da apreciação de tal alegação da ora Recorrente em sede de Impugnação, a DRJ *a quo* cometeu lapso, que implicou em sua não apreciação.

Explicando, devidamente, assim alegou a Contribuinte (SIDEPAR) em sua primeira defesa:

Ora, um dos exemplos de ajuste determinado pelo art. 250, inciso III, do RIR/99 é justamente a dedução do prejuízo fiscal acumulado em períodos de apuração anteriores (prejuízo acumulado pela Impugnante), fato que **não foi considerado** para fins de apuração do suposto crédito tributário, como fica evidente no Laudo Pericial em anexo.
(fls 5956)

Ao seu turno, entendeu - equivocadamente - a DRJ tratar-se de prejuízos da TFA e afastou sumariamente o conhecimento da efetiva alegação da Parte:

198. A Interessada SIDEPAR explanou, ainda, sobre a necessidade do reconhecimento de prejuízos anteriores acumulados, eis que o fisco não teria considerado tais valores em seu lançamento. No entanto, verifiquei que a própria TFA não havia registrado qualquer prejuízo acumulado em sua DRE, conforme determina o art. 187, inc.V, da Lei n. 6.404/7622, nem na DIPJ2012 (fl. 508), de modo que torna-se descabido tal argumentação nessa sede. Acrescente-se, para fins de informação, que nada foi detectado quanto ao tema, no laudo apresentado pela SIDEPAR. (destacamos - fls. 6447/6448)

Ocorre que o retorno dos autos para a DRJ não é necessário, vez que, se agora mostrar-se procedente tal alegação, tal *lapso* processual deve ser superado nos termos do art. 59, § 3º do Decreto nº 70.235/72.

Posto isso, entende-se ser cabível e adequado, no presente momento, a realização de diligência, determinado que proceda a Unidade Local de Fiscalização a novo cálculo, agora completo e detalhado do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, apurados com a *união* dos resultados da SIDEPAR e da TFA e seus devidos ajustes, com base na documentação contábil e declarações disponíveis das empresas, bem como confirme-se a existência de prejuízos acumulados e, se positivo, proceda-se à sua compensação de ofício, observada a limitação quantitativa legal.

Registre-se que a SIDEPAR, no ano calendário de 2012 não foi extinta por qualquer motivo, muito menos sendo objeto de incorporação, não havendo de se aventar o afastamento da limitação de 30% em tal compensação.

Diante de todo o exposto, à luz do Parecer COSIT nº 02/2018, resolve-se por determinar a realização de diligência, remetendo-se os autos à D. Unidade Local de Fiscalização, para:

1) proceder a novo cálculo, considerando os lançamentos e informações dos Livros, registros e todos documentos com valor contábil da empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA (TFA) para a obtenção, detalhada e completa, do Lucro Real e base de cálculo da CSLL auferidas pela SIDEPAR - SIDERÚRGICA DO PARÁ S/A no ano-calendário de 2012, em face da requalificação jurídica procedida, que desconsiderou a *identidade* da companhia transportadora;

1.1) a Fiscalização deverá proceder a novas intimações e diligências, em face de eventual constatação de necessidade de elementos adicionais para tal cálculo, além daqueles presentes nos autos, devendo também se valer da documentação, referente ao ano-calendário de 2012, acostada pela Contribuinte em sede de Impugnação e Recurso Voluntário;

1.2) deverá a Fiscalização confirmar a existência de saldo de prejuízo fiscais acumulados a ser aproveitado, considerando o declarado pela Contribuinte na Ficha 38 da DIPJ 2013 transmitida, consultando os sistemas informatizados de controle da Receita Federal do Brasil, inclusive o SAPLI;

1.3) se confirmada a existência de tal elemento redutor do cálculo dos tributos devidos no período, deverá se proceder à sua compensação, observados os limites legais vigentes à época dos fatos geradores;

1.4) o valor dos tributos devidos através no novo cálculo não poderá ser superior aquele inicialmente lançamento na Autuação em tela, devendo também se observar o prazo decadência, nos termos do art. 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72;

2) os novos cálculos deverão ser acompanhados de Relatório (arrazoado claro e explicativo do procedimento empregado), justificando as inclusões, exclusão ou descon siderações de valores, bem como a fonte de sua origem e registro;

Processo nº 10218.720807/2016-46
Resolução nº **1402-000.759**

S1-C4T2
Fl. 34.334

2.1) se a Fiscalização entender pela impossibilidade de tal cálculo ou imprestabilidade dos elementos disponíveis, tal fato deverá ser expressamente registrado e justificado no Relatório mencionado no Item 2.

3) Deverá ser dada ciência à Contribuinte do Relatório e dos cálculos elaborados, com a abertura do devido prazo legal para Manifestação formal, sendo-lhe facultado apresentar cálculo alternativo, devida e analiticamente explicado, antes do retorno dos autos para julgamento.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella