



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10600.720028/2014-65
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-003.643 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2019
Recorrentes MINERITA MINERIOS ITAUNA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010, 2011

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando o lançamento observa todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

RECURSO DE OFÍCIO. RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO ESTIMATIVA MENSAL. RECEITA BRUTA. BASE DE CÁLCULO. PERCENTUAL DO LUCRO PRESUMIDO.

Correta a retificação da estimativa mensal apurada com base na receita bruta, quando o crédito tributário é calculado diretamente sobre o montante de receita omitida, deixando de aplicar as alíquotas para apuração da base tributável, definidas na legislação que rege o lucro presumido.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. CISÃO EM VÁRIAS EMPRESAS. CONSOLIDAÇÃO DAS RECEITAS E GLOSA DE DESPESAS.

Partindo da premissa que a cisão em várias empresas, atuando sob uma única administração na mesma área de negócio, é correta a apuração da base tributável, considerando como omissão de receitas as vendas a terceiros, bem como determinando a glosa das despesas desnecessárias, pois decorrem de operações entre as empresas do mesmo grupo.

BASE DE CÁLCULO. CONSOLIDAÇÃO. DESPESAS E CUSTOS. PAGAMENTOS. DILIGÊNCIA. COMPROVAÇÃO.

A consolidação das receitas do grupo implica no aproveitamento dos custos e despesas de todas as empresas envolvidas, registrados no contabilidade, assim como os pagamentos, tais como os tributos retidos pelas fontes pagadoras e os valores compensados, valores todos confirmados em diligência.

MULTA QUALIFICADA. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. REDUÇÃO DE TRIBUTOS. SONEGAÇÃO. FRAUDE.

Cabível a qualificação da multa de ofício, se comprovado que o objetivo do planejamento tributário, ao fragmentar as atividades da empresa por meio de cisão, com intuito de economia tributária, criando despesas desnecessárias e

distribuindo lucros manipulados, demonstrando que o autuado agiu com evidente intuito de sonegação e fraude.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSIS DE IRPJ E CSLL. COBRANÇA CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO.

A partir do advento da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, não há mais dúvida interpretativa acerca da inexistência de impedimento legal para a incidência da multa isolada cominada pela falta de pagamentos das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, concomitantemente com a multa de ofício cominada pela falta de pagamento do imposto e da contribuição devidos ao final do ano-calendário.

DECORRÊNCIAS. CSLL. Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, e em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada. Os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca e Ricardo Marozzi Gregório votaram pelas conclusões da relatora, quanto à preliminar de nulidade. No mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, votando pelas conclusões da relatora, quanto à multa isolada, os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias e Marcelo José Luz de Macedo e quanto à multa qualificada, os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias e Marcelo José Luz de Macedo. E, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Lúcia Miceli - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Ricardo Marozzi Gregório, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado) e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração para cobrança dos seguintes tributos, relativos aos anos-calendário de 2010 e 2011, com multa de ofício qualificada de 150%:

Tributo	IRPJ	CSLL	Multa isolada IRPJ	Multa isolada CSLL
Valor	R\$ 18.419.550,76	R\$ 6.076.313,34	R\$ 3.306.597,83	R\$ 1.165.834,58

DA INFRAÇÃO - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a recorrente, em operação de reorganização societária, na modalidade cisão, desmembrou parte de suas atividades, que passaram a ser exploradas por empresas criadas com esse propósito, a quem foi também transferida parte do seu patrimônio, especialmente de bens e equipamentos da própria atividade, com o objetivo de evitar o pagamento de tributos e/ou reduzir o seu valor, inclusive pelas empresas tributadas pelo lucro presumido. Com este planejamento, houve a geração de despesas artificiais, bem como omissão de receitas de faturamento.

A recorrente é uma sociedade limitada, constituída em 27/12/1971, com sede em Itaúna (MG) e atua no ramo da exploração de jazidas de minerais. Tem como sócios Dilson Fonseca da Silva e sua esposa Janete Ferreira Alves da Silva. A administração coube ao sócio Dilson Fonseca da Silva, a quem cabe a retirada pró-labore em caráter exclusivo.

A reorganização societária ocorreu em três etapas, sendo que as empresas incorporadoras das partes cindidas foram criadas para este propósito:

1) Em 01/02/2005, cindiu parcialmente, tendo como incorporadora a **BIOMINAS Transportes Ltda**, CNPJ 07.131.274/0001-69.

Objetivo: transferir à incorporadora a atividade de **transporte** rodoviário de cargas, permitindo concentrar na cindida as operações ligadas à extração de minério e de atividades afins.

2) Em 16/02/2007, cindiu parcialmente, tendo como incorporadoras as empresas:

2.1) **CMC Companhia Mineira de Concentração de Minérios Ltda**, CNPJ 07.993.699/00001-07, que incorporou o patrimônio ligado à atividade de **concentração de minério**;

2.2) **SINTERITA** – Sinter Itauna Ltda, CNPJ 08.663.716/0001-80, que incorporou o patrimônio ligado à atividade de **sinterização de minério**;

2.3) **FERROMINAS Mineração Ltda**, CNPJ 08.814.720/0001-00; detentora de autorizações - decretos de lavras - mas inoperante.

Objetivo: desconcentrar as operações da cindida visando melhor estratégia operacional e comercial.

3) Em 31/12/2007, a recorrente incorporou parcela cindida da CMC (incorporação reversa) para incorporar no seu patrimônio parte dos bens equivocadamente transferida àquela empresa.

Foram realizadas diligências fiscais nas empresas BIOMINAS, CMC, SINTERITA e FERROMINAS, com coleta de dados, informações e documentos, demonstrando que:

A) **CMC Companhia Mineira de Concentração de Minérios Ltda**:

=> utilizou o regime de tributação do lucro presumido para os anos-calendário de 2010 e 2011;

=> tem como sócios Dilson Fonseca da Silva, e seus filhos Kássio Fonseca Ferreira e Kelly Fonseca Ferreira;

=> dirigente é Dilson Fonseca da Silva

=> recebeu empregados transferidos da recorrente.

=> pelo exame da documentação apresentada, verificou-se que os procedimentos adotados na CMC são os mesmos da MINERITA.

=> intimada a prestar informações sobre a metodologia utilizada para definição de preço de venda, respondeu que o preço foi definido buscando remuneração adequada pelos serviços de industrialização prestados, esclarecendo que a atividade de concentração de finos de minério era atividade nova, inexistindo referências de preço de mercado; sua única cliente era a MINERITA, pois a recuperação dos rejeitos do minério dá-se exatamente no local onde estão depositados, com o desenvolvimento de projeto específico.

=> verificou-se que inexistente empreendimento, como procura de novos clientes para desenvolver projetos, já que seus objetivos, desprovidos de propósitos empresariais, são outros.

=> a reorganização societária teve por objetivo a economia de tributos, com as empresas operando entre si, em um mercado restrito e exclusivo, sem observância da livre concorrência.

=> os preços de vendas e margem de lucro são praticados de acordo com a conveniência do grupo, sem qualquer critérios ou metodologia, sendo portanto majorados.

=> a margem do lucro é expressiva, na ordem de 60,50% e 66,99% com base na receita operacional bruta e 70,42% e 69,53% com base na receita operacional líquida, respectivamente para 2010 e 2011;

=> o lucro apurado foi tributado pelo regime de lucro presumido, mais vantajoso se fosse pelo lucro real.

=> a real justificativa da reorganização tributária é gerar mais lucro, e distribuí-los sem tributação.

=> o lucro apurado sendo tributado pelo regime de lucro presumido gera um valor menor se comparado à tributação pelo lucro real.

=> a majoração do preço gera um segundo efeito, aumentando as despesas canalizadas para a MINERITA, tributada pelo lucro real, reduzindo a base de cálculo dos tributos.

=> em 31/12/2007 ocorreu a cessão e transferência de quotas do capital de Dilson Fonseca da Silva para seus filhos Kássio Fonseca Ferreira e Kelly Fonseca Ferreira, no valor de R\$ 849.866,00, sendo que este valor só foi pago em novembro/2010.

=> a partir de então, Dilson possuía 50,00003% do capital, enquanto que os filhos possuíam 24,99997% cada.

=> Kássio Fonseca Ferreira e Kelly Fonseca Ferreira participaram da constituição da CMC com capital mínimo (R\$ 10,00), sendo esta participação aumentada sensivelmente pela

cessão de quotas no valor de R\$ 849.866,00 a cada um por Dilson Fonseca da Silva, paga somente 3 (três) anos depois;

=> antes de pagar as quotas, os filhos já haviam recebido em distribuição de lucros R\$ 1.355.000,00, obtendo uma vantagem de R\$ 505.134,00 cada um.

=> o valor de R\$ 849.866,00 gerou lucros nos anos de 2008 a 2013 de R\$ 22.501.866,00, isto é, produziu 26,47 vezes o valor do investimento em apenas 7 (sete) anos.

=> a constituição da CMC se deu a exemplo das demais para exploração de determinada atividade até então explorada pela fiscalizada, ocorrendo apenas formalidades, constituição social, incorporação de patrimônio e atividades, operando normalmente, agora sob o manto de pretensa empresa independente.

B) SINTERITA – Sinter Itauna Ltda, CNPJ 08.663.716/0001-80

=> utilizou o regime de tributação do lucro real para os anos-calendário de 2010 e 2011;

=> tem como sócios Dilson Fonseca da Silva, 98% do capital votante, e seus filhos Kássio Fonseca Ferreira e Kelly Fonseca Ferreira;

=> as áreas contábil, financeira e de portaria são exercidas pelos empregados da MINERITA.

=> recebe a correspondência no mesmo local que a MINERITA, que é diverso de sua sede.

=> pode-se concluir que as operações feitas em nome da SINTERITA são na verdade da MINERITA.

=> funciona no mesmo parque industrial que MINERITA;

C) FERROMINAS Mineração Ltda, CNPJ 08.814.720/0001-00

=> A exemplo das demais foi constituída para receber parte do patrimônio e atividades da MINERITA em operação de cisão, na condição de incorporadora

=> tem como sócios Dilson Fonseca da Silva, 98% do capital votante, e seus filhos Kássio Fonseca Ferreira e Kelly Fonseca Ferreira;

=> não chegou a operar no período autuado.

D) BIOMINAS Transportes Ltda, CNPJ 07.131.274/0001-69

=> utilizou o regime de tributação do lucro real e lucro presumido para os anos-calendário de 2010 e 2011, respectivamente.

=> na mesma data da cisão (01/02/2005), em que foi incorporado patrimônio e atividades da MINERITA no valor de R\$ 2.468.306,00, oriundo da transferência do acervo líquido de titularidade de Dilson Fonseca da Silva, este cedeu e transferiu todas as suas quotas aos sócios Kássio Fonseca Ferreira e Kelly Fonseca Ferreira.

=> o pagamento destas quotas só ocorreu em 2011 e 2012, e em espécie, o que impossibilita sua comprovação.

=> ficou responsável pela atividade de transporte.

Consta no TVF o registro de que, em visita realizada no dia 14/05/2014,, verificou-se que a sede da CMC e da SINTERITA, as filiais da recorrente e da BIOMINAS, estão localizadas no mesmo local, compartilhando os escritórios, portaria, refeitório e atendimento. A recorrente informou que não há rateio de custos.

Todas as empresas do grupo são controladas pelo Dilson Fonseca da Silva.

A criação das empresas para servirem de incorporadoras na operação de cisão foi mera formalidade, pois continuam dependentes da MINERITA, não adquiriram autonomia, nem administrativa, financeira, econômica e operacional.

A desconcentração das operações não aconteceu, conforme se verifica nos contratos e alterações contratuais, permanecendo as mesmas atividades antes desenvolvidas.

A estratégia operacional e comercial também não foi atingida e nem procurada, pois as empresas criadas funcionam no mesmo parque industrial, têm a mesma portaria, o mesmo controlador e gestor, o mesmo contador, os mesmos encarregados do gerenciamento das finanças e o mesmo endereço para correspondência.

A CMC com alto grau de rentabilidade e lucro, mais de 60%, tributado pelo regime de lucro presumido em percentuais menores que o regime de lucro real da MINERITA, distribui lucros sem tributação aos sócios, e, ainda utiliza dos valores pagos como despesas para abatimento na apuração do lucro real da MINERITA com excepcional vantagem comparativamente entre os dois regimes de tributação.

A BIOMINAS não tem independência em relação à empresa cindida, pois é controlada pela mesma pessoa, exercendo as mesmas atividades, utilizando os mesmos equipamentos e atendendo a mesma clientela da filial da MINERITA, que foi integralmente cindida. Na prática constituiu-se formalmente em empresa nova, mas, de fato continuou a funcionar como uma filial ou um departamento ou um setor da MINERITA.

FATOS GERADORES E BASES DE CÁLCULO

1) DESPESAS DESNECESSÁRIAS => são os valores contabilizados pela MINERITA a título de compras efetuadas da CMC e da BIOMINAS, bem como pelas vendas e compras realizadas entre as diversas empresas do grupo, por serem desnecessárias às atividades da fiscalizada.

2) OMISSÃO DE RECEITAS => são os valores das receitas referentes a vendas **a terceiros** feitas pelas empresas CMC, BIOMINAS e SINTERITA, receitas que apesar de serem faturadas em nome destas pertencem à MINERITA.

Do montante apurado, foram descontados os custos e despesas contabilizados pelas empresas do grupo, assim como os valores recolhidos.

Foram elaborados os seguintes Anexos para compor a base de cálculo dos lançamentos:

Anexo 1 - Despesas não necessárias

Anexo 2 - Omissão de receitas

Anexo 3 - Custos e Despesas nas empresas vinculadas

Anexo 4 - Tributos recolhidos pelas empresas vinculadas

Anexo 5 -Apuração de valores tributáveis

Anexo 6 - Apuração da Multa Isolada IRPJ e CSLL.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A ilicitude está na atuação da fiscalizada ao criar empresas, transferir patrimônio entre elas, fragmentar as atividades da empresa líder e prática dos demais atos relatados no termo, com o intuito exclusivo de economia tributária em prejuízo da Fazenda Nacional, infringindo no caso os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, referidos no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que tipificam os crimes de sonegação tributária e fraude.

MULTA ISOLADA SOBRE RECOLHIMENTOS DE ESTIMATIVAS MENSIS DE IRPJ E CSLL

Considerando que a forma de tributação do IRPJ pela qual optara a fiscalizada é a de Lucro Real anual, com recolhimentos mensais do IRPJ e da CSLL reflexa, na forma de cálculo de estimativa com base na receita bruta e acréscimos e com base em balanço ou balancetes de suspensão ou redução, a eventual falta ou insuficiência de pagamento mensal de tais tributos sobre a base estimada implica em multa isolada de 50% sobre a diferença apurada, conforme previsto em nosso ordenamento tributário

DA IMPUGNAÇÃO

Foi apresentada impugnação contestando parcialmente os valores lançados, nos seguintes termos:

Preliminar de cancelamento por nulidade dos autos de infração.

- se o fiscal parte da premissa da inexistência das demais empresas do grupo, a conclusão lógica seria que os resultados de todas elas deveriam ser somado, na sua integralidade, ao resultado da MINERITA.

- não haveria necessidade de apurar infrações denominadas DESPESAS DESNECESSÁRIAS e nem OMISSÃO DE RECEITAS, posto que todo o resultado teria sido acrescido, mediante adição no LALUR ao lucro real da própria MINERITA.

- questiona quais os critérios para a dedução dos custos e despesas considerados pelo auditor fiscal, que são menores que aqueles lançados na DRE das empresas, conforme demonstrativo a seguir:

Empresas/Contas	2010			2011		
	Anexo 05	DRE	Diferença	Anexo 05	DRE	Diferença
CMC						
Receitas	40.407.747,45	40.407.747,45	0,00	36.043.893,77	36.043.893,77	0,00
Dedução/Custos/ Despesas/Outras Receitas	10.270.077,77	15.154.145,12	-4.884.067,35	10.582.020,90	10.597.664,52	-15.643,62
Resultado	30.137.669,68	25.253.602,33	4.884.067,35	25.461.872,87	25.446.229,25	15.643,62
BIOMINAS			0,00			0,00
Receitas	26.513.244,04	21.493.293,32	5.019.950,72	20.013.127,87	19.715.302,73	297.825,14
Dedução das Receitas, Custos e Despesas	5.658.880,18	21.015.674,23	-15.356.794,05	16.646.370,18	19.093.472,56	-2.447.102,38
Resultado	20.854.363,86	477.619,09	20.376.744,77	3.366.757,69	621.830,17	2.744.927,52
SINTERITA			0,00			0,00
Receitas	11.244.608,43	11.228.476,43	16.132,00	9.824.685,07	9.804.722,47	19.962,60
Dedução das Receitas, Custos e Despesas	9.789.112,12	11.065.093,30	-1.275.981,18	5.331.784,96	6.445.483,30	-1.113.698,34
Resultado	1.455.496,31	163.383,13	1.292.113,18	4.492.900,11	3.359.239,17	1.133.660,94
Totais dos Anos	52.447.529,85	25.894.604,55	26.552.925,30	33.321.530,67	29.427.298,59	3.894.232,08

- também compromete o lançamento a questão dos pagamentos e DCOMP efetuados pelas empresas, pois foram desconsiderados pela fiscalização conforme quadro a seguir:

	DEDUÇÕES			
	Imposto de Renda		Contribuição Social	
	2010	2011	2010	2011
Fisco	1.005.897,37	2.061.607,80	591.150,11	1.051.935,43
Contribuinte	1.228.537,20	2.292.107,44	609.458,57	1.051.935,43
Diferença	-222.639,83	-230.499,64	-18.308,46	0,00

- alega que as estimativas foram calculadas com erro, já que as receitas mensais foram adicionadas integralmente à base de cálculo, sem que fosse aplicado o percentual previsto na legislação de 8% para apuração do lucro.

- em razão da não quantificação correta do crédito tributário, em função de erro insanável na base impositiva do tributo, os autos de infração devem ser integralmente cancelados.

MÉRITO - Acréscimo ao lucro real da Minerita do valor dos resultados da empresas vinculadas - IRPJ e CSLL

- reafirma que o procedimento da fiscalização, ao desconsiderar a autonomia e independência jurídico-administrativo-operacional das empresas vinculadas, deveria ter sido apenas o acréscimo ao lucro real da MINERITA dos resultados contidos nas DRE das empresas e constantes de sua escrita contábil, conforme demonstrativo a seguir:

APURAÇÃO DO LUCRO REAL e BC CSL CONSOLIDADOS						TOTAL DRE EMP VINCULADAS
Período	Minerita	CMC	Biominas	Sinterita	Total	
AB 2010-Ex 2011	120.125.630,88	25.253.602,33	477.619,09	163.383,13	146.020.235,43	25.894.604,55
AB 2011-Ex 2012	187.214.471,80	25.446.229,25	621.830,17	3.359.239,17	216.641.770,39	29.427.298,59

- partindo desta base de cálculo, e considerando todos os ajustes constantes na DIPJ da Minerita, é possível apurar o saldo a pagar dos tributos, nos seguintes valores:

Tributo	IRPJ	CSLL
2010	R\$ 5.245.113,94	R\$ 1.721.055,84
2011	R\$ 5.064.717,21	R\$ 1.596.521,45

- requer: (i) a redução da base tributável os valores apurados de R\$ 25.894.604,55 e R\$ 29.427.298,59, para os anos de 2010 e 2011; (ii) considerar como pago pelas empresas os valores demonstrados na impugnação; (iii) considerar como saldo dos tributos a pagar os valores constantes na tabela acima.

Multa por insuficiência de Recolhimento de Estimativas Mensais

- alega a concomitância com a multa de ofício qualificada de 150%.
- afirma que é entendimento consolidado no CARF, concluindo que a penalidade isolada lançada é totalmente indevida.
- houve apuração irregular, pois (i) houve acréscimo à base de cálculo da estimativa do valor integral, sem que houvesse a aplicação do percentual de 8%, pois são receitas decorrentes de vendas e prestação de serviço de transporte de cargas e (ii) não foram computados a totalidade dos valores dos tributos pagos pelas empresas vinculadas.
- recalculou os valores devidos, apurando multa apenas para o ano-calendário de 2010, nos valores de R\$ 981.295,23 e R\$ 149.526,58, para IRPJ e CSLL respectivamente.
- requer que seja considerada a aplicação do percentual de 8% sobre a denominada omissão de receita, considerados os recolhimentos efetuados durante o ano, bem como o critério de distribuição dos recolhimentos ao longo dos anos, por consequência o decotamento das penalidades no ano de 2011 e redução da penalidade para os valores apurados (R\$ 981.295,23 e R\$ 149.526,58, para IRPJ e CSLL respectivamente).

Multa Qualificada - Improriedade

- todas as empresas tiveram vida e identidade própria e independentes, localizadas em endereços diferentes e quadro social distinto.
- a celebração com filhos de negócios em condições mais vantajosas não causa nenhuma estranheza, sendo permitido pelo Código Civil brasileiro.
- observa-se a mais absoluta ausência de sonegação, fraude ou conluio, tipificados na Lei 4.502/64 que pudesse dar ensejo à qualificação da multa de ofício.
- a fiscalizada atendeu a todas as solicitações do Fisco, os atos societários estão registrados na contabilidade das empresas, na Junta Comercial, conferindo publicidade, além do cumprimento das formalidades acessórias junto à Receita Federal.
- jamais quis esconder a reorganização societária, uma vez que praticou com arcabouço legal vigente no direito positivo.
- os lucros gerados pelas empresas vinculadas foram distribuídos aos seus sócios de forma transparente e em seus respectivos patrimônios permanecendo, tudo feito da mais rigorosa normalidade e legalidade.

- ainda que não agisse com propósito negocial que justificassem as operações realizadas, como está ausente o dolo, a penalidade qualificada não poderia ser aplicada.

- se presente o dolo, esta circunstância torna inexistente ou anulável toda a operação, em razão do artigo 145 do Código Civil, não havendo mais que se perquirir sobre ausência do propósito negocial.

- o § único do artigo 13 da Medida Provisória 66/2002, na tentativa de regulamentar o § único do artigo 116 do CTN (desconsideração dos atos ou negócios jurídicos), excluiu os negócios jurídicos realizados com dolo, fraude ou simulação.

- diziam os artigos 13 a 19 da MP que a falta de propósito negocial e o abuso de forma não equivalem à prática de dolo, uma vez que os negócios praticados desta forma (com dolo) foram excluídos pela própria MP como sujeitos à desconsideração prevista no citado dispositivo do CTN.

- portanto, mesmo que se verificando a ausência de propósito negocial, ou abuso de forma, não se autoriza a qualificação da multa de ofício.

- é bem verdade que estes dispositivos da MP não foram convertidos na conversão na Lei nº 10.637/2002, mas o que importa é a motivação ali contida.

- por estes motivos a penalidade qualificada não se sustenta, o requer o seu imediato decotamento.

A defesa ainda pediu realização de perícia, e informou que realizou a liquidação de parte dos autos, com os valores que entende como corretos, utilizando os benefícios da Lei nº 12.996/2014 e Lei nº 13.034/2014.

Em sessão do dia 28 de abril de 2015, a 8ª Turma da DRJ/SPO, por meio do Acórdão nº 16-68.009, julgou procedente em parte a impugnação com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO. *Caracteriza omissão de receita a falta de registro contábil e oferecimento a tributação de receitas que foram comprovadamente auferidas pela interessada, ainda que tais receitas tenham sido declaradas por empresas formalmente constituídas que, no curso da ação fiscal, mostraram servirem apenas à economia tributária.*

IRPJ. BASE DE CÁLCULO. CONSOLIDAÇÃO.

A consolidação das receitas e despesas de todos os departamentos da MINERITA não equivale à soma algébrica dos resultados de cada um dos

departamentos isto porque há despesas e receitas entre tais departamentos e que não devem interferir no resultado global.

IRPJ. LUCRO REAL. ESTIMATIVA MENSAL. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. PERCENTUAL. APLICAÇÃO. O imposto pago em cada mês é determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observando-se que os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos não compreendidos na receita de vendas de produtos e serviços devem ser acrescentados à base de cálculo para efeito de incidência do imposto. É facultada a suspensão ou redução do imposto devido em cada mês mediante demonstração, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. E MULTA PROPORCIONAL. APLICAÇÃO.

A materialidade da multa calculada sobre a totalidade ou diferença de imposto nos casos de falta de pagamento/declaração inexata, não se confunde com aquela calculada sobre a base estimada ao longo do ano-calendário e que deixou de ser paga.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Impõe-se o lançamento da multa de ofício qualificada, na ocorrência de conduta fraudulenta, lesiva ao erário, evidenciada nos autos pela criação formal de empresas com intuito de gerar artificialmente custos e despesas e omitir receitas na contribuinte interessada, e com o único propósito de economia tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007 (sic)

CSLL. DECORRÊNCIA.

O resultado do julgamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ espraia seus efeitos sobre a CSLL lançada em decorrência da mesma infração.

A decisão de primeira instância cancelou parcialmente a exigência da multa isolada (códigos de receita 1632 e 1649), em razão da aplicação sobre as receitas brutas mensais dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, para apuração das estimativas devidas, base de cálculo da penalidade.

Em razão da exoneração, foi interposto **recurso de ofício**.

A ciência do Acórdão da DRJ ocorreu em 21/05/2015, conforme Aviso de Recebimento de fls. 7410.

O recurso voluntário foi apresentado em 19/06/2015, fls. 7513/7555, com as mesmas alegações apresentadas na impugnação, acrescentando, com relação à multa isolada, que não há previsão legal para aplicação da penalidade com relação ao imposto que deixou de ser pago quando o contribuinte o apura com base no balancete de suspensão ou redução.

DILIGÊNCIA

Em sessão de 06 de outubro de 2016, este colegiado decidiu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 1302-000.455, da lavra da Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, nos seguintes termos:

Àquilo que denominou a recorrente de "equação" utilizada pela fiscalização é que entende ter causado a apuração incorreta da matéria tributável e, portanto, passível de cancelamento. Mais especificamente, a recorrente argumenta, enfaticamente, que tanto a fiscalização, como a Turma Julgadora de Primeira Instância, desconsideraram alguns custos/despesas das empresas vinculadas sem qualquer justificativa plausível, quando, ao mesmo tempo, consideraram todas as receitas das vinculadas obtidas de terceiros.

A matéria, aqui discutida, na verdade, é fática. Pois, na discussão do direito tributário, resta claro que as despesas consideradas necessárias, usuais e normais para a geração das receitas das atividades da empresa são admissíveis (artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda vigente, Decreto nº 3.000/99 - RIR/99) e para não serem assim consideradas devem ser afastadas objetivamente e com a devida motivação legal ou fática, o que não houve em nenhum momento por parte da fiscalização. Então, resta verificar se houve, com efeito, despesas e custos das empresas vinculadas que não foram admitidas pela fiscalização.

Do confronto entre os valores que compõem o Anexo 3 elaborado pela fiscalização, na apuração da matéria tributável, intitulado "Custos e Despesas das empresas vinculadas", e-fls. 5945 e 5946, e os Balancetes mensais de cada empresa vinculada ("CMC", "Sinterita" e "Biominas"), extraídos dos arquivos digitais entregues pelas empresas à Receita Federal, constantes das e-fls. 5959 a 6287 dos autos, verifica-se, ao contrário do que argumenta a recorrente que todos os custos operacionais foram computados, como já bem salientado no acórdão recorrido:

Em um exame mais acurado, nos referidos balancetes mensais, verifica-se que a fiscalização embora refira-se expressamente às despesas, além dos custos, não computou no Anexo 3, destaquei, os valores deduzidos da receita bruta classificados na conta 411.01 -Deduções Renda Operacional Bruta, nos Balancetes Mensais da "CMC".

No ponto de contestação sobre os tributos recolhidos, compensações e IRRF informados nas DIPJ das empresas vinculadas há que se atentar para o texto da acusação fiscal:

Os valores recolhidos pelas empresas BIOMINAS, CMC e SINTERITA a título de IRPJ e CSLL sobre as receitas obtidas, ora consideradas como "despesas não necessárias" e "omissão de receitas" foram apurados com base nos registros de recolhimentos feitos, tendo como fonte os sistemas de controle de pagamentos da Receita Federal do Brasil, sendo elaborado o ANEXO 04 - TRIBUTOS RECOLHIDOS POR EMPRESAS VINCULADAS.

(grifos não pertencem ao original)

Desta feita, verifica-se que os IRRF compensados pelas empresas vinculadas, bem como eventuais compensações tributárias não foram verificadas pela fiscalização e consideradas no cômputo geral.

Daí, merecem acolhidas as argumentações da fiscalizada e depreende-se a necessidade da realização de diligências para prosseguir com este julgamento.

Pelo exposto, e em vista aos Balancetes Mensais das empresas cujas operações foram desconsideradas como independentes, e-fls. 5959 a 6287, determino o retorno dos autos à fiscalização para que considere na apuração da matéria tributável:

1) todas as deduções, inclusive da receita bruta, demonstradas nos balancetes de verificações das empresas vinculadas, destaquei, e custos, não considerados no procedimento fiscalizatório, visto o cômputo total das receitas na recorrente e o regime de lucro real a que se sujeita;

2) realize o devido levantamento de eventuais IRRF e compensações a que fazem jus as empresas vinculadas nos anos auditados, considerando estes valores também na apuração da matéria a ser tributada de ofício.

A unidade responsável pela diligência elaborou Relatório de fls. 7.749/7.760, concluindo que, além das despesas já consideradas na autuação, também foram constatadas outras reduções da base de cálculo das empresas vinculadas, tais como Deduções da Receita Operacional Bruta, Despesas Gerais, etc. Por outro lado, com base na escrituração digital, concluiu que, destas deduções apontadas, deveriam ser abatidos os valores lançado em Outras Receitas Operacionais, por se tratar de rubricas de igual origem e que seguem os mesmos princípios, parâmetros e características e, da mesma forma, não foram considerados na autuação. Com relação ao item 2, também foram verificados valores a título de IRRF e tributos compensados que deverão ser considerados na dedução dos créditos tributários lançados.

Junto com o Relatório, foi elaborado pelo Auditor Fiscal novo Anexo 5 - Apuração Valores Tributáveis, fls. 7.748.

Antes da reabertura de prazo da defesa em face ao Relatório Fiscal, a recorrente protocolou novos documentos, alegando que não foi considerado o valor relativo a parte do custo dos serviços da empresa BIOMINAS, no ano-calendário de 2010, no valor de R\$ 5.402.177,34.

A unidade preparadora emitiu Relatório de Diligência complementar ao primeiro, fls. 7.773/7.803, concluindo que, com base nas Escriturações Digitais das Contabilidades das empresas vinculadas, apresentadas tempestivamente durante a diligência, os valores dos custos e demais despesas estariam corretos. Consignou que o Razão da conta 296 (Gastos com óleo diesel), apresentado posteriormente ao prazo estabelecido, contém registros divergentes da ECD da BIOMINAS.

Pautado para julgamento, esta Turma converteu novamente em diligência, por meio da Resolução nº 1302-000.643, da lavra do Conselheiro Carlos César Candal Moreira Filho, para que fosse dada ciência do Relatório complementar, bem como reabertura de prazo para manifestação da recorrente.

A recorrente apresentou sua contestação em face ao resultado das diligências, suscitando que:

- que relativo ao Custo dos Serviços Vendidos do ano-calendário de 2010, da empresa BIOMINAS, esclarece que o valor de R\$ 8.611,57 refere-se apenas ao custo com combustíveis de veículos da administração, e o valor de R\$ 5.402.177,24, não computado no relatório, refere-se ao custo com combustível da frota operacional, totalizando R\$ 5.410.785,91.

- muito embora a ECD da BIOMINAS já estivesse disponível no SPED desde 2006, o autor da diligência afirma que a mesma continha erros, que impossibilitavam sua importação.

- afirma que a escrituração encontra-se perfeitamente legível na base de dados do SPED, em especial o Razão Contábil da conta 296, onde se verificam os dois lançamentos a crédito nos valores de R\$ 8.611,57 e R\$ 5.402.177,24.

- requer que esta despesa de R\$ 5.402.177,24 seja acrescido ao Custo dos Serviços prestados no ano de 2010, da empresa vinculada BIOMINAS Transporte.

- o autor da diligência inovou no lançamento ao incluir, em relação a todas as empresas vinculadas, o total da conta denominada "Outras Receitas Operacionais", procedimento não autorizado pela Resolução.

- devem ser desconsiderados no Relatório, os valores de R\$ 3.245.838,13 e R\$ 2.477.323,95, relativos aos acréscimos indevidos da rubrica " Outras Receitas Operacionais".

Tendo em vista que o relator da última Resolução não se encontra mais neste colegiado, o processo foi distribuído para minha relatoria, nos termos do artigo 49, § 5º do RICARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Miceli - Relatora

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Entretanto, o conheço em parte, pois a matéria acerca da inexistência de previsão legal para cobrança da multa isolada quando a estimativa mensal, que deixou de ser paga, foi calculada com base em balancete de suspensão, não foi apresentada na impugnação. Assim, quanto a este ponto, não houve instauração do contencioso, tendo em vista os artigos 14 e 16 do Decreto nº 70.235/72, ocorrendo a preclusão de fazê-lo em sede de recurso voluntário.

Portanto, conheço em parte do recurso voluntário.

DILIGÊNCIA

A recorrente requer a realização de diligência/perícia para que fossem esclarecidos alguns pontos trazidos na defesa. Como o julgamento foi, de fato, convertido em diligência, com prazo que a recorrente pudesse se manifestar quanto ao resultado, entendo que restou atendido o pedido.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Em preliminar, a recorrente requer a anulação do lançamento por entender que, partindo da premissa utilizada pela fiscalização de que houve um planejamento tributário, e que tratar-se-ia de um única empresa, a metodologia para apuração da base de cálculo conteria erros insanáveis, fato que motivaria sua nulidade.

Esta questão foi analisada na Resolução nº 1302-000.455, da lavra da Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, rejeitando a preliminar de nulidade, cujos fundamentos eu adoto como razão de decidir:

Em preliminar, a recorrente insurge-se contra os lançamentos tributários por apuração de base de cálculo realizada de forma indevida no procedimento fiscal, relacionando vários erros grosseiros, a seu ver, que comprometem as exigências dos tributos realizadas de ofício.

Sem entrar-se neste momento no mérito da existência efetiva de erros de apuração das bases de cálculo, analiticamente, por entender tratar-se de matérias meritórias, comporta, em preliminar, afastar a alegação que tais erros, ainda que existentes, ensejem à nulidade material dos lançamentos tributários.

É verdade que o artigo 142 do Código Tributário Nacional disponha sobre os elementos materiais essenciais à atividade do lançamento tributário, sem os quais este não poderá subsistir e ser constituído o crédito tributário:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(grifos não pertencem ao original)

No entanto, desde que as autoridades fiscais atenham-se às normas tributárias que definem os fatos geradores das obrigações fiscais, eventuais divergências na apuração da matéria tributável, quer sejam pela própria interpretação das próprias normas (o que compõe a receita a ser tributada, o que é dedutível, o que é passível de compensação etc), quer sejam por erros fáticos (algébricos), não são capazes de causar a nulidade absoluta dos lançamentos tributários, mas estas eventuais diferenças, quando existentes, podem ser corrigidas pelo enfrentamento das questões suscitadas em contestações.

As causas de nulidade dos lançamentos tributários, tanto de natureza material, como de natureza formal, tem que provocar a ofensa irreparável aos princípios do contraditório e da ampla defesa, ou serem atos administrativos praticados por pessoas incompetentes ao exercício do ato ou atos formalizados ao arrepio das normas que lhe impõe determinada forma essencial à sua substância.

Cumpre esclarecer sobre o caso ora versado que todo o procedimento fiscal está respaldado na legislação tributária e a matéria tributável foi determinada pela fiscalização, inclusive analiticamente, consoante se observa pelos Anexos 1 a 6 elaborados às e-fls. 5.938 a 5.958.

Destarte, não houve qualquer prejuízo na questão do exercício da ampla defesa pela recorrente, que, aliás, entendeu perfeitamente o raciocínio defendido pela fiscalização e insurgiu-se pontualmente contra a consideração de determinados valores e outros não. As infrações tributárias e a base de cálculo de apuração da matéria tributável tanto foram explicitadas, repito, que a recorrente se defendeu com conhecimento de cada um dos pontos da autuação.

Infundadas, por conseguinte, as alegações de que os Autos de Infração lavrados contra a recorrente possuem quaisquer vícios, ou omissões, que possam acarretar nulidade dos lançamentos tributários.

Pelos motivos acima exposto, por se tratar de matéria de mérito os argumentos trazidos, rejeito a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, a recorrente se atém às seguintes questões: (1) apuração da base de cálculo dos tributos devidos e os valores correspondentes aos pagamentos das empresas do grupo, (2) cobrança de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativa e (3) qualificação da multa de ofício.

Passo a analisar cada item.

1) Apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL e dos valores pagos pelas empresas do grupo.

Antes, ressalto que a própria recorrente afirma, em Memorial direcionado a relatora original, acostado aos autos às fls. 7.576/7.597, que **não há discussão** quanto à "desconsideração de personalidade jurídica" das empresas do Grupo, de forma que promoveu a liquidação dos valores que entende serem devidos, apresentando a seguinte planilha:

AUTO DE INFRAÇÃO - VALOR LIQUIDADO PELA RECORRENTE						
RUBRICA	VALORES DE IRPJ DO AI LIQUIDADOS			VALORES DE CSLL DO AI LIQUIDADOS		
	2010	2011	TOTAL IRPJ	2010	2011	TOTAL CSLL
Principal	R\$ 5.245.113,94	R\$ 5.064.717,21	R\$ 10.309.831,15	R\$ 1.721.055,84	R\$ 1.596.521,45	R\$ 3.317.577,28
Juros	R\$ 1.881.422,37	R\$ 1.256.049,87	R\$ 3.137.472,24	R\$ 617.342,73	R\$ 395.937,32	R\$ 1.013.280,05
Multa Ofício	R\$ 7.867.670,91	R\$ 7.597.075,81	R\$ 15.464.746,72	R\$ 2.581.583,76	R\$ 2.394.782,17	R\$ 4.976.365,93
Multa Isolada	R\$ 981.295,23	R\$ 0,00	R\$ 981.295,23	R\$ 149.526,58	R\$ 0,00	R\$ 149.526,58
TOTAL LANÇAMENTO	R\$ 15.975.502,44	R\$ 13.917.842,89	R\$ 29.893.345,33	R\$ 5.069.508,91	R\$ 4.387.240,93	R\$ 9.456.749,84
TOTAL GERAL DE IRPJ E CSLL DO AI LIQUIDADO						R\$ 39.350.095,17

A recorrente esclarece que estes valores liquidados correspondem aos tributos devidos em decorrência da apuração com a utilização do critério que entende ser correto: SOMA DOS RESULTADOS DE MINERITA, CMC, BIOMINAS E SINTERITA, de acordo com os Demonstrativos do Resultado do Exercício, consolidados na tabela a seguir:

APURAÇÃO DO LUCRO REAL e BC CSL CONSOLIDADOS						TOTAL DRE EMP VINCULADAS
Período	Minerita	CMC	Biominas	Sinterita	Total	
AB 2010-Ex 2011	120.125.630,88	25.253.602,33	477.619,09	163.383,13	146.020.235,43	25.894.604,55
AB 2011-Ex 2012	187.214.471,80	25.446.229,25	621.830,17	3.359.239,17	216.641.770,39	29.427.298,59

Já o lançamento considerou como base tributável os valores correspondentes a duas infrações:

(1) **DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS**, que corresponde aos valores contabilizados pelas empresas do grupo como custo, correspondente às compras das empresas do mesmo grupo, deduzidos os custos de produção de cada empresa. Pode ser entendido como as vendas para as empresas dentro do grupo.

(2) **OMISSÃO DE RECEITAS**, que corresponde às vendas das empresas para terceiros.

A seguir, elaborei demonstrativo tendo por base os Anexos acostados aos autos:

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS (VENDAS DENTRO DO GRUPO)	COMPRADOR	2010	2011
Vendas SINTERITA	CMC	0,00	17.114.370,35
Vendas BIOMINAS	MINERITA	21.028.931,61	33.750.171,40
Vendas CMC	MINERITA	40.122.019,45	11.000,00
Vendas BIOMINAS	SINTERITA	130.233,42	0,00
Vendas CMC	BIOMINAS	285.728,00	
TOTAL		61.566.912,48	50.875.541,75
(-) Custos das empresas do grupo		25.718.070,07	29.557.051,57
(1) DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS		35.848.842,41	21.318.490,18
(2) OMISSÃO DE RECEITAS terceiros		16.598.687,44	12.182.422,55
BASE TRIBUTÁVEL		52.447.529,85	33.500.912,73

Destaco que durante a diligência, a recorrente foi intimada a demonstrar qual a parcela que estaria em litígio. Como resposta, foi apresentado o seguinte demonstrativo:

DETERMINAÇÃO DA PARTE LITIGIOSA E NÃO LITIGIOSA DO PROCESSO

	BASES TRIBUTÁVEIS			
	Imposto de Renda		Contribuição Social	
	2010	2011	2010	2011
Fisco	52.447.311,00	33.500.912,73	52.270.185,88	33.500.912,73
Contribuinte	25.894.604,55	29.427.298,59	25.894.604,55	29.427.298,59
Litígio	26.552.706,45	4.073.614,14	26.375.581,33	4.073.614,14

A fim de demonstrar que a base de cálculo do lançamento merece reparos, a recorrente elaborou demonstrativo no qual são comparados valores tributáveis apurados segundo os dois critérios aqui confrontados:

Empresas/Contas	2010			2011		
	Anexo 05	DRE	Diferença	Anexo 05	DRE	Diferença
CMC						
Receitas	40.407.747,45	40.407.747,45	0,00	36.043.893,77	36.043.893,77	0,00
Dedução/Custos/ Despesas/Outras Receitas	10.270.077,77	15.154.145,12	-4.884.067,35	10.582.020,90	10.597.664,52	-15.643,62
Resultado	30.137.669,68	25.253.602,33	4.884.067,35	25.461.872,87	25.446.229,25	15.643,62
BIOMINAS			0,00			0,00
Receitas	26.513.244,04	21.493.293,32	5.019.950,72	20.013.127,87	19.715.302,73	297.825,14
Dedução das Receitas, Custos e Despesas	5.658.880,18	21.015.674,23	-15.356.794,05	16.646.370,18	19.093.472,56	-2.447.102,38
Resultado	20.854.363,86	477.619,09	20.376.744,77	3.366.757,69	621.830,17	2.744.927,52
SINTERITA			0,00			0,00
Receitas	11.244.608,43	11.228.476,43	16.132,00	9.824.685,07	9.804.722,47	19.962,60
Dedução das Receitas, Custos e Despesas	9.789.112,12	11.065.093,30	-1.275.981,18	5.331.784,96	6.445.483,30	-1.113.698,34
Resultado	1.455.496,31	163.383,13	1.292.113,18	4.492.900,11	3.359.239,17	1.133.660,94
Totais dos Anos	52.447.529,85	25.894.604,55	26.552.925,30	33.321.530,67	29.427.298,59	3.894.232,08

Do comparativo dos valores do demonstrativo supra, a recorrente alega que não foram considerados todos os custos e despesas dedutíveis na determinação do lucro real. Afirma

que, durante a ação fiscal, as despesas e custos registrados na contabilidade das empresas do grupo não foram objeto de intimação para fins de comprovação da necessidade, usabilidade e normalidade, de modo que pudesse justificar a glosa destes valores.

Diante destes argumentos, o julgamento foi convertido em diligência, para que fossem considerados, na apuração da matéria tributável, a totalidade das deduções, inclusive da receita bruta, demonstradas nos balancetes de verificações das empresas vinculadas, e os custos não considerados no procedimento fiscal.

A unidade responsável pela diligência, com base nas Escriturações Digitais das Contabilidades, geradas tempestivamente e validadas nos termos da legislação vigente, extraiu os valores das referidas DRE, e elaborou tabela consolidando as deduções que deveriam ser consideradas no presente lançamento.

A par disso, também consignou no relatório da diligência que deveriam ser abatidos destas deduções os valores lançados em Outras Receitas Operacionais, por se tratar de rubricas de igual origem e que seguem os mesmos princípios, parâmetros e características e, da mesma forma, não foram considerados na autuação.

A seguir, trago tabela consolidando os valores a serem considerados para cada ano-calendário, tendo por base o Anexo 5 retificado:

	Custo da Atividade	Ded. Receita Operacional Bruta	Outras Despesas Operacionais	Outras Receitas Operacionais
2010 CMC	-10.270.077,77	-5.690.367,76	-638.182,80	1.358.763,28
2010 SINTERITA	-9.789.112,12	-1.107.097,19	-294.018,79	141.802,88
2010 BIOMINAS	-13.240.984,06	-1.989.200,65	-1.977.503,77	1.745.271,97
TOTAL 2010	-33.300.173,95	-8.786.665,60	-2.909.705,36	3.245.838,13

2011 CMC	-10.582.020,90	-1.315.602,13	-517.390,38	1.864.806,96
2011 SINTERITA	-5.332.853,50	-1.210.072,25	-274.520,65	341.592,46
2011 BIOMINAS	-16.646.370,18	-719.617,56	-1.954.115,90	270.924,53
TOTAL 2011	-32.561.244,58	-3.245.291,94	-2.746.026,93	2.477.323,95

Ao tomar conhecimento do resultado da diligência, a recorrente apresentou as seguintes contestações:

1) Não foi considerada a despesa no valor de R\$ 5.402.177,24 relativo ao combustível com a frota operacional da empresa BIOMINAS no ano-calendário de 2010.

2) Houve inovação no lançamento ao incluir a rubrica "Outras Receitas Operacionais".

Com relação à despesa no valor de R\$ 5.402.177,24, a autoridade responsável pela diligência já havia se pronunciado durante a diligência nos seguintes termos:

2. DO HISTÓRICO E ANÁLISE

2.1. A reivindicação do sujeito passivo trata do que alega ter sido um equívoco — sem, contudo, especificá-lo — que teria no levantamento da Conta Sintética nº 253 - CUSTO COM TRANSPORTE DE CARGAS, da empresa vinculada BIOMINAS, no ano de 2010. O suposto equívoco se deveria à diferença verificada entre os números apresentados pelo Contribuinte e "à não consideração pelo autor da diligência, por equívoco plenamente justificável, de parte da conta analítica de nº 296 - GASTOS COM ÓLEO DIESEL, no valor de R\$ 5.402.177,34. A diligência computou apenas o valor de R\$ 8.611,57". Ou

seja, alega que os lançamentos na referida conta deveriam totalizar R\$ 5.410.788,91 e não o total considerado de R\$ 8.611,57 (ANEXO II - RAZÃO CTA 296 - SVA - TIF03);

2.2. Registra-se que, à época, em 11/07/2017, o sujeito passivo fora intimado a apresentar as Escriturações Digitais das Contabilidades, nos termos da IN MPS/SRP nº 12 de 20/06/2006, que aprovou o MANAD - Manual de Arquivos Digitais, geradas tempestivamente e validadas nos termos da legislação vigente, para as três empresas vinculadas citadas anteriormente, referentes aos anos calendário de 2010 e 2011 (ANEXO II - RAZÃO CTA 296 - SVA - TIF03). Observa-se que embora a BIOMINAS tivesse disponibilizado o arquivo referente ao ano de 2010 no Sistema Sped Contábil, o mesmo foi solicitado no formato Manad. Tal fato se deveu aos erros cometidos pelo sujeito passivo quando de sua geração, inutilizando-o, uma vez que sequer foi possível sua importação;

2.3 Em resposta, o sujeito passivo apresentou, em 14/07/2017, informações e arquivos requeridos acrescidas de outras que julgou pertinente. Dentre estas, incluía-se a ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL da BIOMINAS TRANSPORTES LTDA referente ao período de 01/01/2010 a 31/12/2010 (ANEXO II - RAZÃO CTA 296 - SVA - TIF03), conforme atesta o Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, copiado a seguir:

Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais				Versão 3.2.8 (2017.02.06)	
Recibo de Entrega de Arquivos Digitais				Pág: 1 / 1	
IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE					
07.131.274/0001-69 - BIOMINAS TRANSPORTES LTDA					
NOME DO RESPONSÁVEL/REPOSTO	CNPJ	CPF	TELEFONE(S)		
KASSIO FONSECA FERREIRA	07.131.274/0001-69	835.497.736-58	3732494800		
RESPONSÁVEL TÉCNICO PELA GERAÇÃO DOS ARQUIVOS	CNPJ	CPF	TELEFONE(S)		
WELTON ALVES CORREIA DE ANDRADE	07.131.274/0001-69	362.538.956-34	3732495600		
Tipo de Arquivo		MÉDIO FÍSICO DA ENTREGA			
Manual de Arquivos Digitais (IN SRP 12/2006) - Manad - Lançamentos Contábil		CD/DVD			
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES					
ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (MANAD E SPED CONTÁBIL) CNPJ: 07.131.274/0001-69 - BIOMINAS TRANSPORTES LTDA DO PERÍODO DE 01/01/2010 A 31/12/2010					
Relação dos Arquivos					
NOME DO ARQUIVO	CONTÉUDO	PERÍODO	TAMANHO (bytes)	ERROS	CÓDIGO DE AUTENTICAÇÃO
C:\MANAD\BIOMINAS2010\BIOMINAS2010.txt	CTB	01/01/2010 a 31/12/2010	17575162	0	0766d5e5-e02f6a3b-8152c272-feelddb2f
* Arquivos (s) Instalado(s)					
(*) Para arquivos gerados de acordo com o Manual de Arquivos Digitais deverá ser anexado o Relatório de Resumo da Validação de cada um dos arquivos.					
Código de Identificação Geral do(s) Arquivo(s):			0766d5e5-e02f6a3b-8152c272-feelddb2f		
Data/Hora da Geração do Relatório:			12/07/2017 16:56:20		
Assinatura do Responsável/Reposto			Assinatura do Responsável Técnico		
Local e Data: <u>Manad 14 de Julho de 2017</u>			Local e Data: <u>Manad 14 de Julho de 2017</u>		

2.4 Comprovando a entrega do arquivo citado anteriormente, a chave registrada no referido recibo (0766d5e5-e02f6a3b-8152c272-feelddb2f) pode ser confirmada ao submeter-se o arquivo apresentado (anexo manad BIOMINAS2010.txt) à validação/autenticação no aplicativo disponibilizado pela RFB para tal fim — SVA (Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais);

2.5 Contudo, após extraírem-se os dados contidos no arquivo apresentado com a referida chave (0766d5e5-e02f6a3b-8152c272-feelddb2f) **constata-se** — a despeito da alegação do sujeito passivo de que o autor da diligência tivesse cometido o suposto equívoco de omitir R\$ 5.402.177,34 — que os lançamentos registrados na conta analítica 296 (GASTOS COM ÓLEO DIESEL), uma das subcontas da Conta Sintética 253 (CUSTO COM TRANSPORTE DE CARGAS), **totalizaram, de fato**, no ano de 2010, o valor de **R\$ 8.611,57** e não o valor declarado pelo sujeito passivo, de R\$ 5.410.788,91;

2.6 Fica, portanto, evidenciado que o Razão da conta analítica 296 (GASTOS COM ÓLEO DIESEL), apresentado posteriormente ao prazo estabelecido, **contém registros divergentes** da ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL da

*BIOMINAS TRANSPORTES LTDA, referente ao período de 01/01/2010 a 31/12/2010, **apresentado tempestivamente pelo sujeito passivo, após intimação, conforme atesta o Recibo de Entrega de Arquivos Digitais;***

*2.7 Por conseguinte, uma vez que não foram demonstradas, sequer alegadas, quaisquer irregularidades quanto às Escriturações Digitais das Contabilidades, **apresentadas tempestivamente pelo próprio sujeito passivo após intimação**, em 11/07/2017, nos termos do **item 2.2** anterior, não havendo, portanto, motivos para questionamento de sua **validade e idoneidade**, mantém-se, **em sua totalidade**, as conclusões obtidas no RELATÓRIO DO PROCEDIMENTO DE DILIGÊNCIA, de 24/07/2017, encaminhado anteriormente.*

Por sua vez, a recorrente apresentou contrarrazões, alegando que:

Conforme explicitado no expediente, houve um equívoco na prestação de informações, conforme se verá a seguir.

A Minerita no atendimento ao TIF nº 03 apresentou a ECD de todas as empresas vinculadas, mas validadas através do MANAD - Manual e Arquivos Digitais, porque desta forma fora exigido pela fiscalização.

É preciso deixar claro que a única empresa vinculada que apresentou divergência foi a Biominas Transportes - exatamente a única empresa cuja contabilidade não estava sob os cuidados do contador da Minerita, Sr. Maurício Capanema, no ano de 2010. Com efeito, conforme se prova pelos documentos que são juntados à presente manifestação, o contador responsável era o Sr. Welinton Alex Correia de Andrade, consoante recibo de entrega da ECD, cuja reprodução segue abaixo:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL – Sped	Versão: 2.2.4
--	---------------

RECIBO DE ENTREGA DE LIVRO DIGITAL

IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA OU SOCIEDADE	
NIRE 31207170651	CNPJ 07.131.274/0001-69
NOME EMPRESARIAL Biominas Transportes Ltda	

IDENTIFICAÇÃO DO LIVRO DIGITAL	
FORMA DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL Livro Diário	PERÍODO DA ESCRITURAÇÃO 01/01/2010 a 31/12/2010
NATUREZA DO LIVRO DIÁRIO	NÚMERO DO LIVRO 14
IDENTIFICAÇÃO DO ARQUIVO (HASH) 29.87.70.32.06.47.2B.34.14.BC.3C.D5.AA.4F.74.75.6D.3B.6F.5F	

ESTE LIVRO FOI ASSINADO COM OS SEGUINTES CERTIFICADOS DIGITAIS:				
QUALIFICAÇÃO DO SIGNATÁRIO	CPF	NOME	SERIE DO CERTIFICADO	VALIDADE
DIRETOR	835.497.736-88	KASSIO FONSECA FERREIRA	140454403824611967193	14/08/2010 a 12/06/2013
CONTADOR	714.262.016-00	Welinton Alex Correia de Andrade	104789495707967815598	10/06/2010 a 08/05/2013

NÚMERO DO RECIBO:

29.87.70.32.06.47.2B.34.14.BC.3C.D5.
AA.4F.74.75.6D.3B.6F.5F-8

Escrituração recebida via Internet pelo Agente Receptor SERPRO em 28/06/2011 às 14:41:48 A7.FE.F3.77.8B.60.89.FD 5D.30.46.FF.ED.43.81.5F
--

Muito embora a ECD já estivesse disponível no SPED desde 2006 (sic), conforme recibo acima, perfeitamente legível e validada, o autor da diligência

afirma no Relatório Complementar que a mesma continha erros que impossibilitavam a sua importação. Veja:

2.2. Registra-se que, à época, em 11/07/2017, o sujeito passivo fora intimado a apresentar as Escriturações Digitais das Contabilidades, nos termos da IN MPS/SRP nº 12 de 20/06/2006, que aprovou o MANAD - Manual de Arquivos Digitais, geradas tempestivamente e validadas nos termos da legislação vigente, para as três empresas vinculadas citadas anteriormente, referentes aos anos calendário de 2010 e 2011 (ANEXO II - RAZÃO CTA 296 - SVA - TIF03). Observa-se que embora a BIOMINAS tivesse disponibilizado o arquivo referente ao ano de 2010 no Sistema Sped Contábil, o mesmo foi solicitado no formato Manad. Tal fato se deveu aos erros cometidos pelo sujeito passivo quando de sua geração, inutilizando-o, uma vez que sequer foi possível sua importação;

*Todavia, é bom que repita-se que a escrituração encontrava-se e encontra-se perfeitamente legível na base de dados do SPED, conforme pode-se perceber do documento anexo denominado Situação do Arquivo da Escrituração, inclusive e principalmente o **Razão Contábil da conta 296**, aqui anexado por cópia, onde se pode facilmente constatar a existência de dois lançamentos a crédito da conta do ano nos seguintes valores (pag. 239 no final do documento): **R\$ 8.611,57 e R\$ 5.402.177,24***

*Confira-se também no Livro Diário, à débito da conta 0000007543 - Encerramento do Exercício e a crédito da conta 296, às folhas 8531 e 8540, cujas cópias também seguem anexas, o lançamento destes dois valores: **R\$ 8.611,57 e R\$ 5.402.177,24**.*

Anexa-se, também, o Termo de Abertura e Encerramento, o Termo de Autenticação da Junta Comercial do Estado de Minas Gerais e consulta realizada em data atual ao Sped, comprovando a existência da escrituração no Sistema desde 28/06/2011, data muito anterior à realização da diligência e da própria ação fiscal que resultou no auto de infração.

Finalmente, anexa-se o arquivo da ECD na extensão Sped, como arquivo não paginável com o fito de se comprovar, de vez, a existência e contabilização da despesa no montante de R\$ 5.402.177,24 e que, portanto, deve ser acrescido ao custo dos serviços prestados no ano de 2010, da empresa vinculada Biominas Transportes, em estrito cumprimento à determinação do CARF.

A questão a ser decidida é força probante dos documentos apresentados. Por um lado, a recorrente demonstra que sua Escrituração Contábil Digital já havia sido transmitida para o SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) em 28/06/2011, antes de qualquer procedimento fiscal, e que as informações eram perfeitamente legíveis. Apresenta o Livro Diário no dia do encerramento do exercício, no qual se verifica o lançamento a crédito na conta 296 - Gastos com Óleo Diesel, no valor de R\$ 5.402.177,34:

31/12/2010	296	Gastos c/Óleo Diesel	Vlr. encerramento do exercício Vlr. encerramento do exercício	0000007543	R\$ 5.402.177,34	C
------------	-----	----------------------	---	------------	------------------	---

A autoridade autante afirmou que não pode importar as informações da ECD do Sistema *SPED Contábil*, devido aos erros cometidos pelo sujeito passivo quando de sua geração. Informa, ainda, que a recorrente teria sido intimada a apresentar as ECD nos termos da IN MPS/SRP nº 12/2006, ou seja, no formato MANAD. E, da análise das informações ali constantes, o Custo com Transporte de Cargas totalizavam R\$ 8.611,57.

Dos fatos aqui apontados, entendo que a recorrente tem razão uma vez que comprovou, em sua Escrituração Contábil Digital, devidamente autenticado no SPED, que teve custos com combustível no montante de R\$ 5.402.177,34, conforme registrado em sua conta 296 - Gastos com Óleo Diesel.

E este custo está de acordo com a DIPJ/2011, apresentada em 29/06/2011, na qual consta a informação que a BIOMINAS teve, durante o ano-calendário de 2010, Custo dos Bens e Serviços Vendido no valor de R\$ 18.644.767,36.

CNPJ: 07.131.274/0001-69		ND: 0000977708
Ficha 04A - Custo dos Bens e Serviços Vendidos - PJ em Geral		
Discriminação	Total	Parcelas Não Dedutíveis
45.CUSTO DOS SERVIÇOS VENDIDOS	18.644.767,36	0,00
46.Custo das Unidades Imobiliárias Vendidas	0,00	0,00
47.Ajustes de Estoques Decorrentes de Arbitramento		
48.TOTAL DOS CUSTOS DAS ATIVIDADES EM GERAL	18.644.767,36	0,00

O valor de R\$ 18.644.767,36 é muito próximo ao custo com a atividade de transporte da BIOMINAS, confirmado pela autoridade responsável pela diligência, no montante de R\$ 13.240.984,06, adicionado o custo de R\$ 5.402.177,34, conforme requer a recorrente.

Tanto a transmissão da ECD ao SPED quanto a apresentação da DIPJ/2011 ocorreram em junho/2011, antes de qualquer ação fiscal. O procedimento adotado pela fiscalização para apuração da base tributável no presente lançamento implica na consideração das despesas/custos devidamente registrados em sua contabilidade, sem qualquer questionamento quanto a sua comprovação por outros documentos.

A despeito de a recorrente ter apresentado informações com equívocos durante a ação fiscal, e durante a diligência, concluo que ela demonstrou com documentos hábeis e idôneos, e devidamente autenticado perante a terceiros - Junta Comercial. Vejam a Situação do Arquivo da Escrituração:

Nome Empresarial:	Biominas Transportes Ltda		
CNPJ:	07.131.274/0001-69	Nire: 31207170861	Sep:
Período da Escrituração:	01/01/2010 a 31/12/2010		
Forma de Escrituração Contábil:	Livro Diário		
Natureza do Livro:	DIÁRIO		
Identificação do arquivo(hash):	29.87.70.32.06.47.28.34.14.BC.3C.D5.AA.4F.74.75.6D.39.6F.5F-		
Consulta Realizada em:	12/11/2018 09:42:36		
Resultado da Verificação	A escrituração visualizada é a mesma que se encontra na base de dados do SPED.		
Situação Atual	AUTENTICADA A escrituração encontra-se na base de dados do Sped e considera-se autenticada nos termos do Decreto nº 1.800/1996, com a alteração do Decreto nº 8.683/2016, e arts. 39, 39-A, 39-B da Lei nº 8.934/1994 com a alteração da Lei Complementar nº 1247/2014. O livro digital foi anteriormente analisado pela Junta Comercial e autenticado. A Junta Comercial gerou um arquivo com o Termo de Autenticação. Utilize o menu Consultar Situação => Termo de Autenticação, para ter acesso ao conteúdo da Autenticação.		

De todo acima exposto, concluo que deve ser acrescido às deduções no ano-calendário de 2010, o valor de R\$ 5.402.177,24.

Quanto à alegação de que teria ocorrido inovação no lançamento com o acréscimo na base de cálculo dos valores relativos a "Outras Receitas Operacionais", entendo que assiste razão à recorrente. Não pode a autoridade fiscal, após ciência do lançamento, alterar a base tributável para incluir novos valores a título de receitas. As deduções apuradas na diligência decorre da própria metodologia adotada para determinação dos créditos tributários constituídos, uma vez que não se pode aproveitar apenas parcela das despesas/custos operacionais, se a totalidade das receitas operacionais estão sendo tributadas.

Portanto, o presente lançamento deverá ser retificado adotando os resultados da diligência, mas com a exclusão dos valores relativos a "Outras Receitas Operacionais", e com acréscimo às deduções no ano-calendário de 2010 no valor de R\$ 5.402.177,24.

DEDUÇÕES TOTAIS CONSIDERADOS NESTE JULGAMENTO

	Custo da Atividade	Ded. Receita Operacional Bruta	Outras Despesas Operacionais	TOTAIS
2010 CMC	-10.270.077,77	-5.690.367,76	-638.182,80	-16.598.628,33
2010 SINTERITA	-9.789.112,12	-1.107.097,19	-294.018,79	-11.190.228,10
2010 BIOMINAS	-18.643.161,40	-1.989.200,65	-1.977.503,77	-22.609.865,82
TOTAL 2010	-38.702.351,29	-8.786.665,60	-2.909.705,36	-50.398.722,25
2011 CMC	-10.582.020,90	-1.315.602,13	-517.390,38	-12.415.013,41
2011 SINTERITA	-5.332.853,50	-1.210.072,25	-274.520,65	-6.817.446,40
2011 BIOMINAS	-16.646.370,18	-719.617,56	-1.954.115,90	-19.320.103,64
TOTAL 2011	-32.561.244,58	-3.245.291,94	-2.746.026,93	-38.552.563,45

Cumpra ainda registrar que a retificação da base de cálculo terá como limite o litígio estabelecido pela recorrente em seu recurso voluntário. Vale a pena repetir a tabela:

DETERMINAÇÃO DA PARTE LITIGIOSA E NÃO LITIGIOSA DO PROCESSO

	BASES TRIBUTÁVEIS			
	Imposto de Renda		Contribuição Social	
	2010	2011	2010	2011
Fisco	52.447.311,00	33.500.912,73	52.270.185,88	33.500.912,73
Contribuinte	25.894.604,55	29.427.298,59	25.894.604,55	29.427.298,59
Litígio	26.552.706,45	4.073.614,14	26.375.581,33	4.073.614,14

Ou seja, o valor a ser excluído a título de despesas e custos será limitado a R\$ 26.552.706,45 para 2010 e R\$ 4.073.614,14 para 2011.

CÁLCULO DA BASE TRIBUTÁVEL segundo o critério adotado pela fiscalização, retificada para considerar os custos e despesas comprovados em diligência, limitados aos valores em litígio:

DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS (VENDAS DENTRO DO GRUPO)	COMPRADOR	2010	2011
Vendas SINTERITA	CMC	0,00	17.114.370,35
Vendas BIOMINAS	MINERITA	21.028.931,61	33.750.171,40
Vendas CMC	MINERITA	40.122.019,45	11.000,00
Vendas BIOMINAS	SINTERITA	130.233,42	0,00
Vendas CMC	BIOMINAS	285.728,00	0,00
TOTAL		61.566.912,48	50.875.541,75
(-) Custos das empresas do grupo apuradas no lançamento		25.718.070,07	29.557.051,57
(-) Custos das empresas do grupo apuradas na diligência, limitada ao valor do litígio		24.680.652,18	4.073.614,14
(1) DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS		11.168.190,23	17.244.876,04
(2) OMISSÃO DE RECEITAS terceiros		16.598.687,44	12.182.422,55
BASE TRIBUTÁVEL retificada		27.766.877,67	29.427.298,59

Ainda com relação à base tributável, outra questão apontada no recurso voluntário diz respeito aos valores pagos pelas empresas vinculadas, uma vez que a autoridade fiscal limitou a compensar os créditos tributários lançados apenas com os montantes efetivamente pagos, desconsiderando as compensações e os valores do imposto de renda retido na fonte. Segundo a recorrente, o litígio residiria nos seguintes valores:

	DEDUÇÕES			
	Imposto de Renda		Contribuição Social	
	2010	2011	2010	2011
Fisco	1.005.897,37	2.061.607,80	591.150,11	1.051.935,43
Contribuinte	1.228.537,20	2.292.107,44	609.458,57	1.051.935,43
Litígio	-222.639,83	-230.499,64	-18.308,46	0,00

Esta questão também foi objeto de diligência, por meio da qual foram apurados os seguintes valores que devem ser considerados para dedução do crédito tributário, segundo o Relatório de Diligência:

IRRF MENSAL A DEDUZIR DOS TRIBUTOS LANÇADOS - EMPRESAS VINCULADAS		
Mês	Rendimento tributável	IRRF A DEDUZIR
01/2010	4.856,39	1.092,68
02/2010	13.800,15	3.105,01
03/2010	41.009,82	9.227,11
04/2010	72.030,38	16.206,77
07/2010	69.791,88	15.703,14
09/2010	720,00	10,80
10/2010	52.168,80	10.433,74
11/2010	258.223,90	51.644,77
12/2010	304.555,87	60.911,16
01/2011	5.289,66	1.057,93
03/2011	62.881,38	12.576,27
06/2011	110.046,76	19.258,18
11/2011	1.040.217,75	197.607,26
12/2011	57,48	12,93

TRIBUTOS COMPENSADOS A DEDUZIR - EMPRESAS VINCULADAS			
Mês/Comp	Cód. Receita	Tributo	Valor DCTF A DEDUZIR
12/2010	5993	IRPJ	57.231,83
12/2010	2484	CSLL	19.742,89

Logo, os valores que devem ser utilizados para compensação do IRPJ e CSLL retificados estão demonstrados na tabela a seguir:

	2010		2011	
	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
Al original	1.005.897,37	591.150,11	2.061.607,80	1.051.935,43
diligência	225.567,01	19.742,69	230.512,57	0,00
Total	1.231.464,38	610.892,80	2.292.120,37	1.051.935,43

VALORES MANTIDOS A TÍTULO DE MULTA ISOLADA POR INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS DE IRPJ E CSLL - apuração por balancete de suspensão/redução.

Em razão do acolhimento quanto aos custos e despesas, bem como quanto aos pagamentos das empresas vinculadas, a recorrente alega que deve ser revista a apuração das estimativas de IRPJ e CSLL que foram calculadas por balancete de suspensão/redução.

Com base no Anexo 6 - Apuração do valor da multa isolada IRPJ-CSLL, apenas os meses de janeiro a março de 2010 foram apurados com base no balancete de suspensão/redução. Os demais meses foram apurados com base na receita bruta, não influenciando no seu cálculo os valores das deduções/custos ou pagamentos efetuados.

Como relatado, a recorrente, aproveitando o benefício fiscal de redução de multa e juros previstos na Lei nº 12.996/2014 e 13.034/2014, resolveu pagar os créditos tributários que entendeu serem devidos. Especificamente com relação às multas isoladas, e tendo por base o Extrato do Processo – Matéria Contestada, de fls. 7.866/7.870, verifica-se que o litígio está restrito ao mês de março/2010:

1632	31/01/2010	DIÁRIO	REAL	447.720,84	02/12/2014		N	N	N
Transferido para: 10665-720.399/2015-73				447.720,84					
Saldo de Principal				0,00					
Tributo IRPJ									

1632	28/02/2010	DIÁRIO	REAL	389.467,88	02/12/2014		N	N	N
Transferido para: 10665-720.399/2015-73				389.467,88					
Saldo de Principal				0,00					
Tributo IRPJ									

1632	31/03/2010	DIÁRIO	REAL	242.011,12	02/12/2014		N	N	N
Transferido para: 10665-720.399/2015-73				144.106,51					
Saldo de Principal				97.904,61	Suspensão - Julgamento Do Recurso Voluntário				
Tributo IRPJ									

Com relação a multa isolada CSLL, seguindo o mesmo procedimento, houve recolhimento parcial apenas do mês de janeiro/2010, conforme extrato do processo.

Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Valor originário	% multa	Vcto. do Principal	Vcto. da Multa	Multa mora	IN77/98	Rep.Fisc. fins penais
Extinções / Eventos / Saldo				Principal / (Valor Referencial)	% multa	Situação do Saldo				
1649	31/01/2010	DIÁRIO	REAL	162.436,80		02/12/2014		N	N	N
Transferido para: 10665-720.399/2015-73				149.526,58						
Saldo de Principal				12.910,22	Suspensão - Julgamento Do Recurso Voluntário					

Tributo CSLL										
1649	28/02/2010	DIÁRIO	REAL	139.311,14		02/12/2014		N	N	N
Saldo de Principal				139.311,14	Suspense - Julgamento Do Recurso Voluntário					
Tributo CSLL										
1649	31/03/2010	DIÁRIO	REAL	62.936,60		02/12/2014		N	N	N
Saldo de Principal				62.936,60	Suspense - Julgamento Do Recurso Voluntário					
Tributo CSLL										

Passo a análise de cada caso.

1) IRPJ – multa isolada para o mês de março/2010

Tendo por base o Anexo 06 – Apuração do Valor da Multa Isolada, a autoridade fiscal demonstrou o cálculo da multa isolada conforme captura de telas a seguir:

FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BC DO IRPJ e CSLL	março-10
Competências	
BC - IRPJ	9.604.237,34
BC - IRPJ - DECLARADA	4.100.797,93
BC - IRPJ - APURADA PELO FISCO - janeiro a março	
BC - IRPJ - APURADA PELO FISCO - abril a novembro (omissão receitas)	
BC - IRPJ - APURADA PELO FISCO - dezembro (omissão receitas)	
Compensação de Prejuízos	13.705.035,27
BC - IRPJ - AJUSTADA	60.000,00
Limite de isenção do IRPJ adicional	13.645.035,27
BC - IRPJ adicional	
IRPJ DEVIDO	2.055.755,29
IRPJ - 15%	1.364.503,53
Adicional IRPJ - 10%	3.420.258,82
IRPJ Devido	11.138,23
Deduções de Incentivos Fiscais	1.521,80
Imp. de Renda Retido na Fonte	282.055,07
IRPJ - meses anteriores - pago por estimativa (declarado DIPJ)	3.125.543,72
IRPJ Devido - após deduções e compensações	
IRPJ DECLARADO/PAGO	1.440.635,60
IRPJ - 15%	954.423,73
Adicional IRPJ - 10%	2.395.059,33
IRPJ declarado/pago	730.484,39
IRPJ NÃO RECOLHIDO	246.462,14
IRPJ pago pelas empresas vinculadas	
IRPJ pago pelas empresas vinculadas	
IRPJ não recolhido	484.022,25
MULTA ISOLADA - 50% DO IRPJ NÃO RECOLHIDO	242.011,12

Já a recorrente apresentou a seguinte planilha de fls. 6.800, juntamente com a impugnação, onde demonstra o valor que entende ser devido para a multa isolada de IRPJ:

FORMA DE DETERMINAÇÃO DA BC DO IRPJ e CSLL		redução
Competências		março-10
BC - IRPJ		
BC - IRPJ - DECLARADA		9.604.237,34
BC - IRPJ - APURADA PELO FISCO - janeiro a março		5.280.831,38
Receitas de Vendas e Serviços Transportes Cargas Emp. Vinculadas		
BC 8% S/Receitas de Vendas e Transportes de Cargas Emp. Vinculadas		
Compensação de Prejuízos		
BC - IRPJ - AJUSTADA		14.885.068,72
Limite de isenção do IRPJ adicional		60.000,00
BC - IRPJ adicional		14.825.068,72
IRPJ DEVIDO		
IRPJ - 15%		2.232.760,31
Adicional IRPJ - 10%		1.482.506,87
IRPJ Devido		3.715.267,18
Deduções de Incentivos Fiscais		11.138,23
Imp. de Renda Retido na Fonte		1.521,80
IRPJ - meses anteriores - pago por estimativa (declarado DIPJ)		282.055,07
IRPJ Devido - após deduções e compensações		3.420.552,08
IRPJ DECLARADO/PAGO		
IRPJ - 15%		1.440.635,60
Adicional IRPJ - 10%		954.423,73
IRPJ declarado/pago		2.395.059,33
IRPJ NÃO RECOLHIDO		1.025.492,75

Verifica-se que a base de cálculo do IRPJ ajustada pela recorrente (R\$ 14.885.068,72) é superior ao valor apurado pela fiscalização (R\$ 13.705.035,27). É fato que a autoridade fiscal se equivocou na determinação da base de cálculo da estimativa apuradas por balancete de redução/suspensão, pois deveria ter, no mês de março, somado todas as receitas mensais de janeiro a março, e não apenas a receita do mês de apuração. Entretanto, uma vez que o litígio é limitado aos valores apontados pela recorrente, neste caso, não há qualquer retificação quanto à multa isolada de IRPJ relativa ao mês de março/2010, já que a própria recorrente apurou valor superior ao crédito tributário lançado.

2) CSLL – multa isolada para os meses de janeiro a março/2010

Tendo por base o Anexo 06 – Apuração do Valor da Multa Isolada, a autoridade fiscal demonstrou o cálculo das multas isoladas conforme captura de telas a seguir:

BC - CSLL			
BC - CSLL DECLARADA	1.184.180,12	-308.443,22	9.604.237,34
Compensação BC anos anteriores			
BC - CSLL - APURADA PELO FISCO - janeiro a março	3.609.708,56	4.588.406,55	4.100.797,93
BC - CSLL - APURADA PELO FISCO - abril a novembro(omissão receitas)			
BC - CSLL - APURADA PELO FISCO - dezembro (omissão receitas)			
Compensação base negativa			
BC - CSLL - AJUSTADA	4.773.866,68	4.259.963,33	13.705.035,27
CSLL DEVIDA	429.648,00	383.396,70	1.233.453,17
CSLL Retida na Fonte			
CSLL devida após compensação	429.648,00	383.396,70	1.233.453,17
CSLL Declarada/paga	104.774,41		864.381,36
CSLL paga pelas empresas vinculadas			138.424,20
CSLL paga pelas empresas vinculadas			
CSLL - meses anteriores - paga por estimativa (declarado DIPJ)		104.774,41	104.774,41
CSLL não recolhida	324.873,59	278.622,29	125.873,20
MULTA ISOLADA - 50% DA CSLL NÃO RECOLHIDA	162.436,80	139.311,14	62.936,60

Já a recorrente apresentou a seguinte planilha de fls. 6.800, juntamente com a impugnação, onde demonstra o valor que entende ser devido para as multas isoladas de CSLL:

BC - CSLL DECLARADA	1.164.160,12	-308.443,22	9.604.237,34
Compensação BC anos anteriores			
BC - CSLL - APURADA PELO FISCO - janeiro a março	1.322.237,96	3.680.638,32	5.280.831,38
BC - CSLL - APURADA PELO FISCO - abril a novembro (omissão receitas)			
BC - CSLL - APURADA PELO FISCO - dezembro (omissão receitas)			
Compensação base negativa			
BC - CSLL - AJUSTADA	2.486.398,08	3.372.195,10	14.885.068,72
CSLL DEVIDA	223.775,83	303.497,56	1.339.656,18
CSLL Retida na Fonte			
CSLL devida após compensação	223.775,83	303.497,56	1.339.656,18
CSLL Declarada/paga	104.774,41		864.381,36
CSLL paga pelas empresas vinculadas			
CSLL paga pelas empresas vinculadas			
CSLL - meses anteriores - paga por estimativa (declarado DIPJ)		104.774,41	104.774,41
CSLL não recolhida	119.001,42	198.723,15	370.500,41

O mesmo raciocínio aplicado à multa isolada relativa ao mês de março/2010 para o IRPJ deve ser aplicado no caso das multas isoladas da CSLL. Como a base de cálculo apurada pela recorrente (R\$ 14.885.068,72) é superior ao valor apurado pela fiscalização (R\$ 13.705.035,27), não há reparo a ser feito no lançamento do mês de março/2010 para a multa isolada da CSLL.

A seguir, considerando as deduções apuradas neste voto, passo a retificar a base de cálculo das estimativas dos meses de janeiro e fevereiro de 2010:

a) Consolidação mensal das deduções apuradas na diligência

Deduções retificadas para janeiro/2010				
	Custo da Atividade	Ded. Receita Operacional Bruta	Outras Despesas Operacionais	Totais
CMC	-871.109,71	-753.328,18	-62.423,35	-1.686.861,24
SINTERITA	-406.339,76	-14.804,29	-19.543,95	-440.688,00
BIOMINAS	-909.604,20	-126.229,13	-116.918,25	-1.152.751,58
			Total	-3.280.300,82

Deduções retificadas para fevereiro/2010				
	Custo da Atividade	Ded. Receita Operacional Bruta	Outras Despesas Operacionais	Totais
CMC	-1.188.739,68	-784.165,28	-61.503,28	-2.034.408,24
SINTERITA	-586.896,60	-39.418,77	-19.635,13	-645.950,50
BIOMINAS	-879.926,76	-119.568,49	-111.506,42	-1.111.001,67
			Total	-3.791.360,41

b) Retificação da base de cálculo mensal, considerando as deduções consolidadas da tabela anterior:

VENDAS DENTRO DO GRUPO	COMPRADOR	jan/10	fev/10
Vendas SINTERITA	CMC		
Vendas BIOMINAS	MINERITA	1.133.225,91	853.337,95

Vendas CMC	MINERITA	3.410.319,90	4.634.539,87
Vendas BIOMINAS	BIOMINAS	12.853,32	11.391,90
Vendas CMC	BIOMINAS	69.256,00	102.325,60
TOTAL		4.625.655,13	5.601.595,32
(-) Custos das empresas do grupo retificado		-3.280.300,82	-3.791.360,41
(1) DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS		1.345.354,31	1.810.234,91
(2) OMISSÃO DE RECEITAS terceiros		378.509,23	853.953,93
VALOR TRIBUTÁVEL		1.723.863,54	2.664.188,84

c) Cálculo da multa isolada de CSLL, dos meses de janeiro e fevereiro/2010 (Retificação do Anexo 6).

	jan/10	fev/10
BC - CSLL - DECLARADA	1.164.160,12	-308.443,22
BC - CSLL - APURADA PELO FISCO retificada	1.723.863,54	2.664.188,84
BC -CSLL - AJUSTADA	2.888.023,66	2.355.745,62
CSLL devida	259.922,13	212.017,11
CSLL Declarada/paga MINERITA	104.774,41	
CSLL paga pelas empresas vinculadas		
CSLL pago nos meses anteriores		104.774,41
Base de cálculo da multa isolada (CSLL não recolhida)	155.147,72	107.242,70
Base de cálculo da multa isolada (considerando o pagamento)	299.053,16	

Considerando os valores apurados na tabela acima, cumpre verificar que, com relação ao mês de janeiro/2010, já foi pago o montante de R\$ 149.526,58, de acordo com o Extrato do Processo – Matéria Contestada, de fls. 7.866/7.870. Isto significa dizer que, relativo a este mês, a recorrente acata como base de cálculo da multa isolada (CSLL não paga) o valor de R\$ 299.053,16, delimitando a lide. Logo, uma vez que já foi efetuado o pagamento, deve ser exonerada a multa isolada de CSLL para o mês de janeiro/2010.

Já com relação ao mês de fevereiro/2010, o lançamento da multa isolada de CSLL deverá ser retificada para R\$ 53.621,35 (50% de R\$ 107.242,70).

2) MÉRITO - MULTA ISOLADA POR INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS DE IRPJ E CSLL

Com relação à multa isolada, a recorrente traz duas alegações: (1) não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício e (2) o auditor utilizou de procedimento não previsto em lei, ao tributar diretamente as receitas, sem a aplicação do percentual de 8%.

Com relação à alegada concomitância, entendo que não assiste razão à recorrente, ressaltando que as multas isoladas foram aplicadas para os anos-calendário de 2010 e 2011, ou seja, após as alterações da MP nº 351/2007. A multa de ofício, cujo fundamento legal é o artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, penaliza o contribuinte que omite rendimentos. Já a multa

isolada, prevista no artigo 44, inciso II, alínea "b", visa penalizar o contribuinte que não cumpre a sistemática de recolhimento mensal do IRPJ e CSLL. A seguir, os citados dispositivos legais:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Neste contexto, não há a alegada concomitância, uma vez que estamos diante de duas infrações distintas. E, em que pese a jurisprudência trazida pela recorrente, importante frisar que, com a alteração da redação do artigo 44 pela Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, a jurisprudência deste CARF tem sido em considerar legítima a aplicação cumulativa das duas multas. Neste sentido, trago ementa de Acórdão nº 9101-002.438, proferido pelo Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano- calendário: 2008, 2009

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Concluo, portanto, ser cabível a cobrança da multa isolada e da multa de ofício, nos termos da legislação tributária já citada.

Com relação ao procedimento não previsto em lei, ao tributar diretamente as receitas, sem a aplicação do percentual de 8%, a defesa foi acatada no julgamento de primeira instância, e é objeto de recurso de ofício.

3) MÉRITO - IMPROPRIEDADE PARA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

A recorrente alega que não restou comprovado o dolo na vontade de praticar a sonegação, fraude ou conluio. Afirma que atendeu a todas as intimações, os atos societários foram registrados na Junta Comercial dando publicidade, e foram cumpridas todas as obrigações perante a Receita Federal. Os negócios do pai com os filhos em condições vantajosas não é fato que cause estranheza, e os lucros foram distribuídos dentro da legalidade.

Não assiste razão à recorrente. Dos fatos apontados, restou comprovado que o planejamento tributário, perpetrado por meio das cisões parciais, criando diversas empresas dentro da mesma área de negócio sob um único comando, tinha o intuito de redução da carga tributária, com a distribuição das receitas entre as empresas, ao mesmo tempo que criavam despesas para redução do lucro real da recorrente, de forma que restaram demonstrados a sonegação e fraude, ao tentar impedir ou retardar que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Neste sentido, de forma cirúrgica se posicionou a decisão recorrida:

10.1. Conforme relatado e devidamente explicitado no TVF, as circunstâncias, dentro do estratagema traçado pelo administrador da impugnante, em que se revelou a omissão de receitas na interessada e a produção forçada de custos/despesas (aqui taxadas de desnecessárias) não deixa margem à dúvidas: encontra-se caracterizado o dolo, a intenção de omitir valores e gerar despesas/custos, reduzindo artificialmente a base de cálculo impositivo do IRPJ e da CSLL.

10.2. Todos os elementos trazidos aos autos pelos autuantes no tocante à criação formal (apenas no papel) das empresas CMC, SINTERITA e BIOMINAS, com o único propósito de lesar o Fisco, conforme minuciosamente descrito no TVF, e que permeiam os fatos geradores apurados na ação fiscal, revelam ser irreparável o procedimento da Fiscalização no tocante ao lançamento da multa de ofício de 150% sobre a totalidade do IRPJ e da CSLL devidos.

Vejam que o ganho tributário com esta organização societária criada é patente tendo em vista a base de cálculo tributável apurada pela recorrente, calculada conforme alega ser o procedimento mais correto - a consolidação dos resultados dos exercícios das empresas do grupo. As bases tributáveis admitidas, em sede de recurso voluntário, para os anos-calendário de 2010 e 2011, são de R\$ 25.894.604,55 e R\$ 29.427.298,59 respectivamente.

A par disso, houve ainda a vantagem na distribuição de lucros majorada que ocorria na empresa do grupo CMC aos seus sócios - filhos do administrador, por meio de uma empresa cuja lucratividade era determinada conforme conveniência do grupo, já que inexistia metodologia para determinação de preço, adicionando ainda a tributação favorecida, pelo lucro presumido.

Recordo que a recorrente não questionou o que chamou de "desconsideração da personalidade jurídica", mas colocou em xeque o procedimento adotado pelo auditor fiscal, ao determinar a base de cálculo dos tributos por meio de duas infrações: (1) omissão de receitas (receitas com vendas a terceiros - na sua grande maioria feita pela SINTERITA) e (2) glosa de

despesas desnecessárias (custos que decorreram das negociações dentro do mesmo grupo, em sua maioria com a CMC e BIOMINAS).

Reparem que a consolidação dos resultados das empresas, procedimento sustentado pela recorrente como o mais correto, tem o mesmo efeito que as infrações deste lançamento, uma vez que:

=> as receitas das vendas com terceiros serão tributadas na MINERITA, fato de percepção imediata, coincidindo com a infração omissão de receitas (item 1).

=> por outro lado, as receitas das vendas (valores adicionados) dentro do grupo anulam os custos (valores subtraídos) que decorrem destes mesmos eventos. Ou seja, o efeito é o mesmo que a glosa dos custos (item 2).

Sob este ponto de vista, com apuração da base tributável consolidando os resultados, entendo que a própria recorrente admite a economia tributária que pretendeu com planejamento tributário.

Cumpra registrar que na sessão de julgamento foi entendimento da maioria do colegiado que, ao pagar parte da autuação, houve aceitação da penalidade imputada, fato que não colabora em sua defesa. A recorrente deixou bem claro que não discute a consolidação dos resultados de todas as empresas, atitude que indica concordar com a autuação de que o planejamento tributário teve o intuito de tão somente reduzir a carga tributária.

Portanto, entendo que a qualificação da multa de ofício deva ser mantida.

DO RECURSO DE OFÍCIO

O crédito tributário exonerado totaliza R\$ 2.858.107,87, valor que atinge o limite para proposição de recurso de ofício previsto na Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, de R\$ 2.500.000,00.

Portanto, conheço do recurso de ofício.

A exoneração do crédito tributário decorre da retificação no procedimento do cálculo da multa isolada das estimativas que foram apuradas com base na receita bruta. De acordo com o Anexo 6 do auto de infração, verifica-se que os tributos foram calculados com a aplicação dos percentuais devidos diretamente sobre os valores apurados. Entretanto, como bem apontou o julgador *a quo*, o artigo 2º da Lei nº 9.430/96 determina que o valor do tributo devido a título de estimativa será calculado mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais que são utilizados para determinação do lucro presumido (art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995).

Aplicando os percentuais conforme a natureza da receita, a base de cálculo de cada estimativa foi apurada, determinando corretamente a multa isolada, cuja cobrança deve ser mantida. A título de exemplo, trago a retificação da base de cálculo da estimativa do mês de agosto/2010:

201008 Total	BIOMINAS	Venda ativo imobilizado	40.000,00	100%	40.000,00	100%	40.000,00
201008 Total	BIOMINAS	Venda Mercadoria adq. 3o	50,00	8%	4,00	12%	6,00
201008 Total	BIOMINAS	Transportes	189.844,77	8%	15.187,58	12%	22.781,37
201008 Total	SINTERITA	Sinter siderúrgico	1.441.349,10	8%	115.307,93	12%	172.961,89
201008 TOTAL			1.671.243,87		170.499,51		235.749,26

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

CONCLUSÃO

De todo acima exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício, e dar provimento parcial ao recurso voluntário, na parte conhecida, para que:

1) a base de cálculo seja retificada nos seguintes valores, com a exclusão dos custos e despesas demonstrados na diligência,:

Ano Calendário	2010	2011
BASE TRIBUTÁVEL retificada	27.766.877,67	29.427.298,59

2) sejam aproveitados os seguintes pagamentos das empresas vinculadas para redução do crédito tributário constituído:

	2010		2011	
	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
Diligência	225.567,01	19.742,69	230.512,57	0,00

3) as multas isoladas apuradas com base em balanço de redução/suspensão, relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2010, relativo a CSLL, sejam retificadas para os seguintes valores:

Tributo	Período	Retificado
CSLL	jan/10	0,00
CSLL	fev/10	53.621,35

Maria Lúcia Miceli - Relatora