



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.723182/2018-88
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-006.164 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrentes VALE DO RIO NOVO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

LUCRO REAL. AJUSTE DE EXCLUSÃO. GLOSA.

Cabível a glosa de ajuste de exclusão, na apuração do lucro real, em decorrência da falta de apresentação de documentação hábil e idônea que lhe dê suporte, ou quando não forem observados os requisitos legais para tal ajuste. AJUSTE A VALOR JUSTO DE IMÓVEIS. NEUTRALIDADE. A receita relacionada a ajuste a valor justo de imóveis quando comprovado por laudo de avaliação não é tributada por conta da neutralidade fiscal conferida em lei.

IRPJ FALTA DE MOTIVAÇÃO VÁLIDA PARA ARBITRAMENTO DO LUCRO NULIDADE. A técnica do arbitramento da base tributável é medida extrema e a sua adoção requer motivação válida e bem fundamentada na impossibilidade de se aferir a verdadeira base de cálculo dos tributos por outros meios. Quando o contribuinte dispõe de escrita contábil e fiscal aptas, o arbitramento não pode ser aplicado.

CSLL/PIS/COFINS/CPRB. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade verificada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL, ao PIS, à COFINS e à CPRB.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito tributário lançado as pessoas jurídicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR.

O sócio-administrador de pessoa jurídica de direito privado é solidariamente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; participaram deste julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Souza, José Eduardo Dornelas Souza, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo José Luz de Macedo, Carmen Ferreira Saraiva (Suplente), Maria Carolina Maldonado Mendonça

Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Giovana Pereira de Paiva Leite, tendo em vista que o relator original, Conselheiro Rogério Peres Garcia, não proferiu voto quanto ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade, rejeitar as preliminares; no mérito, por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a exclusão relacionada ao ajuste a valor justo no valor de R\$ 12.309.003,03 no ano-calendário de 2013, cancelar integralmente a exigência dos anos-calendário de 2014 a 2016, vencidos Lizandro Rodrigues de Souza, Rafael Taranto Malheiros, Carmen Ferreira Saraiva (Suplente) e Giovana Pereira de Paiva Leite, que davam provimento parcial em menor extensão apenas para restabelecer a exclusão de R\$ 12.309.003,03 no ano-calendário de 2013. Quanto ao recurso voluntário dos solidários, por unanimidade, manter a responsabilidade dos coobrigados. Não participou do julgamento do recurso voluntário do contribuinte e dos solidários o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, que atuou tão somente como redator *ad hoc*, haja vista que o relator original já havia proferido seu voto. Julgamento iniciado na reunião de março de 2020.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza – Redator *Ad Hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa, Jose Eduardo Dornelas Souza, Rafael Taranto Malheiros, Rogério Garcia Peres, Marcelo Jose Luz de Macedo, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Giovana Pereira de Paiva Leite (Presidente).

Relatório

Com fundamento no § 13 do art. 58 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, fui designado pelo Presidente da Turma para redigir o presente Acórdão, em face da extinção do mandato do Conselheiro Relator Rogério Garcia Peres, ocorrida após o início do julgamento, sem a conclusão do mesmo.

Em dia 11 de março de 2020, quando teve início o julgamento do presente processo, o Conselheiro Relator fez a leitura do relatório e apresentou seu voto, no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário. Na sequência, foi concedida vista ao Conselheiro Roberto Silva Júnior, primeiro a votar.

Dessa forma, adoto o relatório e voto elaborados e lidos pelo I. Conselheiro Relator, na primeira sessão em que o recurso foi colocado em votação. Passo, assim, à sua transcrição:

Trata-se de impugnação aos lançamentos fiscais de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CPRB, relativos aos períodos de apurações compreendidos nos anos-calendário de 2013, 2014, 2015 e 2016, acrescidos de multas de ofício, de 75%, e qualificada, de 150%, e juros de mora, conforme abaixo detalhado:

<i>IRPJ</i>	
<i>IMPOSTO</i>	22.078.177,75
<i>JUROS DE MORA (calculados até 12/2018)</i>	9.134.767,60
<i>MULTA DE OFÍCIO</i>	30.809.328,51
<i>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</i>	62.022.273,86
<i>CSLL</i>	
<i>CONTRIBUIÇÃO</i>	9.011.191,41
<i>JUROS DE MORA (calculados até 12/2018)</i>	3.634.781,19
<i>MULTA DE OFÍCIO</i>	12.685.929,34
<i>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</i>	25.331.901,94
<i>PIS</i>	
<i>CONTRIBUIÇÃO (código de receita 6656)</i>	35.489,40
<i>JUROS DE MORA (calculados até 12/2018)</i>	19.313,76
<i>MULTA DE OFÍCIO</i>	53.234,08
<i>CONTRIBUIÇÃO (código de receita 2986)</i>	639.459,05
<i>JUROS DE MORA (calculados até 12/2018)</i>	234.386,76
<i>MULTA DE OFÍCIO</i>	959.188,49
<i>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</i>	1.941.071,54
<i>COFINS</i>	
<i>CONTRIBUIÇÃO (código de receita 2960)</i>	2.951.349,90
<i>JUROS DE MORA (calculados até 12/2018)</i>	1.081.785,68
<i>MULTA DE OFÍCIO</i>	4.427.024,80
<i>CONTRIBUIÇÃO (código de receita 5477)</i>	163.466,48
<i>JUROS DE MORA (calculados até 12/2018)</i>	88.960,56
<i>MULTA DE OFÍCIO</i>	245.199,71
<i>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</i>	8.957.787,13

CPRB

CONTRIB. PREVIDENCIÁRIA SOBRE RECEITA BRUTA	9.056,65
JUROS DE MORA (calculados até 12/2018)	4.377,03
MULTA DE OFÍCIO	13.584,97
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	27.018,65

Nos períodos de apurações compreendidos no ano-calendário de 2013, foram apuradas infrações relativas ao IRPJ referentes à omissão de receitas, caracterizada por subfaturamento em documento fiscal, e a exclusões não autorizadas na apuração do lucro real.

Nos períodos de apurações compreendidos nos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016, o lançamento fiscal do IRPJ foi realizado com base no lucro arbitrado, nos termos do art. 530, inciso II, do RIR/99, sob o fundamento de que a escrituração mantida pela contribuinte era imprestável para determinação do lucro real. O arbitramento foi realizado com base na receita bruta de prestação de serviços, tendo sido os valores referentes às receitas financeiras e aos ganhos com investimentos acrescidos à base de cálculo deste imposto.

Foram arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado:

- a) TRANSVALE - PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLENAGEM LTDA., CNPJ 74.693.896/0001-78, como responsável solidária de fato, com base no art. 124, inciso I, do CTN, por ter constituído, junto com a VALE DO RIO NOVO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA., grupo econômico de fato, na medida em que combinaram recursos e esforços para realizarem seus objetivos comuns, todos voltados ao empreendimento das mesmas atividades econômicas, a saber, precipuamente, prestação de serviços de pavimentação e construção de rodovias e obras de arte afins;*
- b) ADEMAR GUIDO BELLINATO, CPF 373.174.318-34, e ADEMIR CARLOS BELINATTO, CPF 583.334.958-34, como responsáveis solidários por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, com base no art. 135 do CTN,*

No Termo de Verificação Fiscal, que faz parte integrante dos autos de infração, constam os tópicos abaixo sintetizados:

1 - Relato dos Fatos

Relatou-se em ordem cronológica o ocorrido no curso da ação fiscal: intimações, prorrogações, respostas, análises e constatações.

2 - Contextualização da ação fiscal

A ação fiscal foi iniciada em decorrência de elementos levantados junto à TRANSVALE, que apresentou, no período de 2014 e 2015 (anos analisados pelo Grupo de Preparo da Ação Fiscal), índice de performance destoante do seu segmento, qual seja, pavimentação, construção de rodovias e obras de arte afins. A partir de análise de contabilidades e de respostas obtidas da TRANSVALE e de alguns de seus clientes e fornecedores, em procedimentos de diligência, concluiu-se que a TRANSVALE, sócios, bem como a VALE DO RIO NOVO, realizaram planejamento tributário abusivo e lesivo ao Fisco.

A TRANSVALE e a VALE DO RIO NOVO tinham a mesma composição societária, sendo que ADEMAR GUIDO BELLINATO detinha 60% de participação em ambas empresas, e ADEMIR CARLOS BELLINATO os outros 40%. Nos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016, a TRANSVALE optou pelo lucro presumido, enquanto que a VALE

DO RIO NOVO adotou o lucro real. Ambas as empresas possuíam basicamente o mesmo objeto social: construção de rodovias e ferrovias.

Os procedimentos abusivos adotados de forma conjunta pelas referidas empresas foram, em síntese, os seguintes:

- Contabilização e pagamento, pela VALE DO RIO NOVO, de custos referentes a materiais utilizados em obras da TRANSVALE, reduzindo-se conseqüentemente o lucro real apurado pela VALE DO RIO NOVO e aumentando-se artificialmente o lucro contábil da TRANSVALE, que calculou os tributos devidos via lucro presumido e distribuiu lucros isentos de imposto de renda pessoa física (IRPF) aos sócios, apurados a partir da apuração do lucro contábil;

- Apropriação indevida, pela VALE DO RIO NOVO, de custos de máquinas e equipamentos a ela pertencentes, contudo, cedidos de forma ostensiva, a título gratuito, para que a TRANSVALE pudesse executar obras por ela contratadas. Assim agindo, a VALE DO RIO NOVO reduziu o seu lucro real apurado. Por outro lado, a TRANSVALE, que calculou os tributos devidos via lucro presumido (portanto, indiferente ao montante de custos e despesas contabilizados), distribuiu lucros isentos de imposto de renda pessoa física (IRPF), artificialmente inflados, a partir da apuração do lucro contábil;

- A TRANSVALE e a VALE DO RIO NOVO dividem o mesmo escritório central, realizando, na contabilidade, inadequada apropriação de despesas com pessoal administrativo, sendo estes custos arcados e contabilizados precipuamente na VALE DO RIO NOVO.

Além das práticas ilícitas, acima resumidas, a VALE DO RIO NOVO realizou contabilizações em desacordo com as normas contábeis e a legislação fiscal, conforme detalhado em tópico próprio.

3 - Do acréscimo no ativo de R\$ 27.000.000,00, contabilizado na conta Avaliação de Investimentos e excluído na apuração do lucro real.

3.1. - Considerações Preliminares.

A fiscalizada foi intimada a apresentar laudo de avaliação que amparasse o lançamento de R\$ 27.000.000,00, em 31/12/2013, na conta 1.3.1.01.01.000 - Avaliação de Investimentos. Em resposta, apresentou dois laudos: o primeiro, datado de 15/11/2013, referente a dois apartamentos, n.ºs 101 e 111, localizados no 10º e 11º andares, do Edifício Grand Diamond Vila Nova, à rua Jacques Félix, n.º 345, Jardim Paulista, em São Paulo, SP; e o segundo, datado de 20/03/2014, referente a três unidades autônomas (conjunto comercial), n.ºs 1908, 1909 e 1910, localizados no 16º pavimento, do Edifício The Vila Nova Conceição Office, à avenida Santo Amaro, n.º 1.047, Jardim Paulista, em São Paulo, SP.

Como o laudo referente às salas comerciais no Edifício The Vila Nova Conceição Office é de 20/03/2014, e o primeiro pagamento destas unidades se deu em março de 2014, este laudo não poderia fundamentar parte da avaliação de investimentos de R\$ 27.000.000,00, contabilizada em 31/12/2013, motivo pelo qual foi desconsiderado pela autoridade fiscal.

O outro laudo valorou o apartamento 101, em R\$ 8.014.821,00 e o apartamento 111 em R\$ 8.185.929,43, enquanto que, em 31/12/2013, o apartamento 101 estava escriturado pelo valor de R\$ 1.926.637,74 e o apartamento 111 por R\$ 1.965.109,66. Assim, em tese, este laudo ampararia em parte o lançamento em análise, no montante de R\$ 12.309.003,03 (8.014.821,00 - 1.926.637,74 + 8.185.929,43 - 1.965.109,66), restando sem qualquer justificativa e/ou amparo documental a parcela remanescente de R\$ 14.690.996,97 (27.000.000,00 - 12.309.003,03).

3.2. - Da análise contábil societária do lançamento de R\$ 27.000.000,00 em conta do ativo, Avaliação de Investimentos.

Caso a contribuinte tivesse tido a intenção de contabilizar avaliação a valor justo, conforme preceitos contábeis e tributários vigentes à época dos fatos, teria realizado lançamentos de forma diversa aos que realizou.

3.2.1. - Análise do lançamento de R\$ 27.000.000,00, à luz da legislação contábil.

A contribuinte contabilizou os R\$ 27.000.000,00 em uma conta do grupo Investimentos (Ativo), tendo por contrapartida uma conta do grupo Receitas (Resultado), denominada Avaliação, sem fazer menção a quais bens estariam sendo avaliados. A conta Avaliação de Investimentos não era subconta de qualquer ativo específico ou mesmo uma subconta em si.

Em conformidade com o § 3º do art. 182 da Lei n.º 6.404, de 1976, e com o item (b) (ii) do art. 62 do Pronunciamento CPC 28, a contrapartida da diferença entre valor justo menos valor contábil deveria ser creditada diretamente no patrimônio líquido, na conta Ajustes de Avaliação Patrimonial criada pela Lei 11.638, de 2007. Contudo, a contribuinte agiu de forma diversa, evidenciando que esta não seria sua intenção, que na realidade era de levar a contrapartida de R\$ 27.000.000,00 para o resultado.

Ao invés de segregar este valor na conta Ajuste de Avaliação Patrimonial, fez com que ficasse misturado com os demais valores que resultaram no lucro/prejuízo do exercício. Agindo desta forma, a fiscalizada teria demonstrado sua intenção de que a natureza do valor em referência fosse tributável.

3.2.2. - Análise do lançamento de R\$ 27.000.000,00, à luz da legislação tributária.

Ao longo dos anos analisados, de 2013 até 2016, a empresa demonstrou sua intenção de aproveitar-se do referido acréscimo no ativo, o qual ela não levou para cálculo do lucro real de 2013, para reduzir a tributação devida.

3.2.2.1. - Análise do lançamento de R\$ 27.000.000,00 à luz da legislação tributária, ano de 2013.

Nos termos da Instrução Normativa RFB n.º 949, de 2009, caso a contribuinte quisesse fazer a exclusão do valor relativo à avaliação de investimento, deveria ter feito esta demonstração no FCONT, mas assim não procedeu em 2013.

A contribuinte não informou qualquer Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT (informação oriunda do resultado obtido no FCONT) na linha 02 da Ficha-09 (Demonstração do Lucro Real). Contudo, em exclusões, nesta mesma ficha, na linha 54, denominada Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido, a empresa informou indevidamente o valor de R\$ 27.000.000,00, excluindo assim este valor para apuração do lucro real.

Pelos atos praticados pela contribuinte, a fiscalização concluiu que sua intenção era de levar para o resultado da apuração do lucro contábil o valor de R\$ 27.000.000,00, dando a este a natureza de valor tributável, bem como teve a intenção de excluí-lo na apuração do lucro real, referente ao ano-calendário 2013.

3.2.2.2. - Análise do lançamento de R\$ 27.000.000,00 à luz da legislação tributária, anos de 2014 e 2015.

Em 2014, a empresa não realizou lançamentos na conta 1.3.1.01.01.000 - Avaliação de Investimentos.

Em 02/01/2015, a empresa distribuiu o valor de R\$ 27.000.000,00 entre diversas contas, zerando o saldo da conta Avaliação de Investimentos, na seguinte proporção:

- 1.3.1.01.01.250 INVEST. - PLAENGE CAMPO GRANDE	D	R\$ 942.695,58
- 1.3.1.01.01.251 INVEST. - JACQUES FELIX, 101	D	R\$ 6.626.464,52
- 1.3.1.01.01.252 INVEST. - JACQUES FELIX, 111	D	R\$ 6.758.784,57
- 1.3.1.01.01.253 INVEST. - ALL TIME	D	R\$ 3.693.908,17
- 1.3.1.01.01.254 INVEST. - THE ONE	D	R\$ 1.339.068,06
- 1.3.1.01.01.256 THE VILA NOVA CONCEICAO OFFICE 1908	D	R\$2.458.566,12
- 1.3.1.01.01.257 THE VILA NOVA CONCEICAO OFFICE 1909	D	R\$ 2.590.256,49
- 1.3.1.01.01.258 THE VILA NOVA CONCEICAO OFFICE 1910	D	R\$ 2.590.256,49

Transcreve a íntegra do art. 13, da Lei n.º 12.973, de 13/05/2014, que em seu caput, dispõe que: "O ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não será computado na determinação do lucro real desde que o respectivo aumento no valor do ativo ou a redução no valor do passivo seja evidenciado contabilmente em subconta vinculada ao ativo ou passivo."

Ressalta que esta Lei extinguiu o Regime Tributário de Transição, aproximando a legislação de regência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS ao ordenamento contábil vigente a partir de 01/01/2008, e que a razão da exigência legal de se criar subcontas se dá em decorrência da necessidade de rastreabilidade, neutralização e controle da parte referente ao valor do bem que se originou da avaliação a valor justo. Caso sejam seguidas as normas estabelecidas pela RFB, este aumento de valor, quando de sua inclusão no ativo, não será tributado, bem como não será deduzido do valor tributável quando da sua realização.

Caso a fiscalizada tivesse tido a intenção, em 2013, de ter levado a contrapartida da Avaliação de Investimentos, a conta do Patrimônio Líquido denominada "Ajustes de Avaliação Patrimonial", conforme determinação do § 3º, do art. 182, da Lei n.º 6.404, de 1976, ao invés de conta de resultado; no ano de 2015, quando realizou a transferência do valor de R\$ 27.000.000,00 para diversos investimentos, deveria ter lançado cada uma das respectivas parcelas em subcontas.

A Lei n.º 12.973, de 2014, já vigente em 02/01/2015, data dos lançamentos de transferência do valor de R\$ 27.000.000,00 para diversos investimentos, exigia que o valor relativo ao ajuste ao valor justo esteja destacado, separado em subconta. Assim, a contabilidade de 2015 da empresa reforça a idéia de que a criação da conta Avaliação de Investimentos, em 2013, teve por objetivo majorar o valor do capital em investimentos, levando para resultado da apuração do lucro líquido do exercício, antecipando-se assim a sua possível tributação.

3.2.2.3. - Análise do lançamento de R\$ 27.000.000,00 à luz da legislação tributária, ano de 2016.

No ano de 2016, a empresa realizou os lançamentos abaixo transcritos:

(1)

Data	Cod.Conta	Conta	D/C	Valor
02/01/2016	4.2.1.01.01.006	PERDAS COM INVESTIMENTOS OU IMOBILIZADOS	D	1.216.783,35
02/01/2016	1.3.1.01.01.250	INVEST. - PLAENGE CAMPO GRANDE	C	1.216.783,35

Historico VLR. REF. INVEST. - PLAENGE CAMPO GRANDE

(2)

Data	Cod.Conta	Conta	D/C	Valor
02/01/2016	4.2.1.01.01.006	PERDAS COM INVESTIMENTOS OU IMOBILIZADOS	D	4.767.908,17
02/01/2016	1.3.1.01.01.253	INVEST. - ALL TIME	C	4.767.908,17

Historico VLR. REF. INVEST. - ALL TIME

(3)

Data	Cod.Conta	Conta	D/C	Valor
29/12/2016	4.2.1.01.01.006	PERDAS COM INVESTIMENTOS OU IMOBILIZADOS	D	126.410,00
29/12/2016	1.1.2.11.01.010	INVESTIMENTO-JACQUES FELIX 101	C	126.410,00

Historico VLR. REF. AJUSTES CONFORME LAUDO DE AVALIAÇÃO PERSONALÍSSIMA ASSESSORIA IMOBILIARIA E EMPRESARIAL LTDA - INVESTIMENTO JACQUES FELIX, 101

(4)

Data	Cod.Conta	Conta	D/C	Valor
29/12/2016	4.2.1.01.01.006	PERDAS COM INVESTIMENTOS OU IMOBILIZADOS	D	128.668,00
29/12/2016	1.1.2.11.01.011	INVESTIMENTO-JACQUES FELIX 111	C	128.668,00

Historico VLR. REF. AJUSTES CONFORME LAUDO DE AVALIAÇÃO PERSONALÍSSIMA ASSESSORIA IMOBILIARIA E EMPRESARIAL LTDA - INVESTIMENTO JACQUES FELIX, 111

Estes lançamentos tiveram por contrapartida a conta 4.2.1.01.01.006 – Perdas com Investimentos ou Imobilizados, que é uma conta de resultado (despesa), e a soma destes valores totalizou R\$ 6.239.769,52.

Ressaltou que a empresa, em resposta ao Termo de Início da Ação Fiscal, em referência ao requerimento para que apresentasse documentação hábil e idônea que amparasse as baixas, expressas nos lançamentos (1) e (2), acima detalhados, assim se manifestou:

“Quanto aos lançamentos de valores justos dos ativos enumerados nos itens (1) e (2) no TDPF, decorrentes de ativos registrados como propriedade para investimento, não foram localizados os laudos que sustentaram os lançamentos originários, de modo que em 2016 os lançamentos foram baixados como perda em função da não localização da documentação suporte”.

Concluiu a fiscalização que fugiria a sua compreensão o fato de uma empresa ter bens imóveis para investimento e carecer de qualquer documentação referente ao mesmo. Fatos como estes seriam fortes indícios da má qualidade da contabilidade empresarial ou da má-fé dos empresários, ou de ambas.

Retornando à análise dos lançamentos 1 a 4, analisando-se os lançamentos efetuados no ano de 2015, concluiu-se que parte deste montante de perdas refere-se ao valor original de R\$ 27.000.000,00, avaliação de investimentos. Apuraram-se os valores abaixo, referentes à parcela de avaliação de investimentos, informados como perdas em 2016:

- 1.3.1.01.01.250 INVEST. - PLAENGE CAMPO GRANDE	D	R\$ 942.695,58
- 1.3.1.01.01.253 INVEST. - ALL TIME	D	R\$ 3.693.908,17
- 1.3.1.01.01.251 INVEST. - JACQUES FELIX, 101	D	R\$ 126.410,00
- 1.3.1.01.01.252 INVEST. - JACQUES FELIX, 111	D	R\$ 128.668,00

Ou seja, do total de perdas com investimentos de R\$ 6.239.769,52, a parcela de R\$ 4.891.681,75 refere-se à avaliação de investimentos, contabilizados em 2013.

Na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) referente ao ano-calendário de 2016, a contribuinte informou os R\$ 6.239.769,52 na demonstração do resultado na conta

Perdas com Investimentos ou Imobilizados. Mapeou este valor para Conta Referencial 3.01.01.09.01.31 - (-) Perda de Ajuste a Valor Justo - Propriedade para Investimento. Na Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal, o valor destas perdas encontrava-se reduzindo o resultado do exercício.

Uma vez que a empresa realizou a exclusão dos R\$ 27.000.000,00 na DIPJ/2014, a parcela correspondente das perdas deduzidas em 2016, no montante de R\$ 4.891.681,75, deveria ser adicionada no cálculo do lucro real. Contudo, nenhum valor que guarde correlação com os fatos relacionados com os R\$ 27.000.000,00 foi adicionado na apuração do lucro real ou na base de cálculo da CSLL, conforme ECF.

Assim, concluiu-se, a partir dos atos praticados pela contribuinte no ano de 2016, relacionados com o lançamento de R\$ 27.000.000,00, que o ânimo dos dirigentes da empresa foi de fato, no ano de 2013, levar para resultado a contrapartida da avaliação de investimentos.

3.2.2.4. - Conclusões da análise do lançamento de R\$ 27.000.000,00 à luz da legislação tributária, período 2013 a 2016.

Sintetizou as conclusões já expostas.

Diante do exposto, e com base no art. 43, § 1º, alínea “h”, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, que determina a adição na apuração do lucro real das quantias correspondentes ao aumento do valor do ativo em virtude de novas avaliações, concluiu a autoridade fiscal ter sido indevida a exclusão dos R\$ 27.000.000,00 no ano de 2013.

4 - Das provisões indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

A fiscalizada foi intimada a apresentar documentação e fundamentação legal que dessem amparo à dedução de provisão para contingências de perdas em decorrência de processos trabalhistas, no ano-calendário de 2016, no valor de R\$ 5.297.674,00, na determinação do resultado sujeito ao IRPJ e à CSLL. Em resposta, a fiscalizada limitou-se a apresentar documentos de ditos processos (partes destes processos extraídos principalmente de sites da Justiça do Trabalho) que compõem o valor da provisão por ela constituída.

Com base no art. 335 do RIR/99, e em razão da inexistência de autorização expressa para a contribuinte deduzir provisões para perdas prováveis em ações trabalhistas, concluiu-se que deveria ter feito a adição de R\$ 5.297.674,00, na parte A do e-LALUR e do e-LACS, referente a referida provisão.

5 - Das multas indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

A fiscalizada foi intimada a apresentar documentação e fundamentação legal que dessem amparo à dedução de despesas referentes a multas de trânsito, na determinação do resultado sujeito ao IRPJ e a CSLL. Em resposta, a fiscalizada limitou-se a apresentar cópia do Razão, ano 2014, conta 3.3.1.01.12.003, na qual encontram-se contabilizadas referidas multas de trânsito, que perfaziam o valor de R\$ 36.221,07.

Com base no art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, e item 6 do Parecer Normativo CST nº 61, de 1979, bem como no art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, em razão da despesa em questão não se revestir dos requisitos de dedutibilidade previstos no art. 299 do RIR/99, concluiu-se que a fiscalizada, no ano-calendário de 2014, deveria ter feito a adição de R\$36.221,07, na parte A do e-LALUR e do e-LACS, referente a multas de trânsito.

6 - Da exclusão, na apuração do lucro real, do valor de R\$ 14.700.912,54.

A fiscalizada foi intimada a, no prazo de dez dias, apresentar a memória de cálculo e a fundamentação legal que amparasse as exclusões insertas na DIPJ/2014, Ficha 09 A - Demonstração do Lucro Real, linha 91 (Outras Exclusões) e Ficha 17 -Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, linha 67 (Outras Exclusões), ambas no valor de R\$ 14.700.912,54.

Transcorrido o prazo concedido, a empresa solicitou prazo adicional de dez dias, o que foi concedido. Após o término desta prorrogação, a contribuinte solicitou novo prazo de prorrogação, de 30 (trinta) dias. Uma vez que a contribuinte, no prazo de vinte dias,

nada apresentou, bem como devido ao prazo decadencial estar iminente, negou-se a concessão de nova prorrogação.

Não tendo a contribuinte comprovado e justificado a inserção do valor de R\$ 14.700.912,54 nos referidos campos, este foi glosado e classificado como valor excluído indevidamente do lucro líquido do período, na determinação do Lucro Real e da CSLL.

7.1. - Das diligências efetuadas em decorrência de indícios de adição de custos de terceiros na contabilidade da empresa Vale do Rio Novo.

No contexto já exposto no tópico 2 do relatório fiscal, estudando-se as notas fiscais de compras efetuadas pela VALE DO RIO NOVO, bem como os locais em que esta empresa e a TRANSVALE efetuaram serviços no período sob ação fiscal, levantou-se um conjunto de notas fiscais em que, provavelmente, os materiais adquiridos pela VALE DO RIO NOVO foram utilizados em obras contratadas pela TRANSVALE junto à empresa MOMENTUM EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA (principal cliente da TRANSVALE no período 2014 a 2016). Assim, foi selecionado e intimado um conjunto de vinte e nove fornecedores, que emitiram notas fiscais de vendas para a VALE DO RIO NOVO, perfazendo, em valor, um total de R\$ 7.431.437,56. Os diligenciados foram questionados acerca do local e endereço efetivos de entrega das mercadorias vendidas, amparadas por notas fiscais listadas em anexo de respectivas intimações.

Dentre os vinte e nove diligenciados, sete não foram localizados ou não responderam à intimação. Assim, o valor total das notas fiscais que tiveram resposta perfaz R\$ 7.362.019,81.

Na Tabela I, às fls. 187/189, encontram-se listados os contribuintes que responderam aos Termos de Intimação, o período ou data da emissão das notas fiscais, valor total das notas fiscais, por emissor, e resumo das respostas dos diligenciados quanto ao local de entrega dos produtos vendidos.

Na Tabela II, às fls. 190/201, estão relacionadas todas as notas fiscais objeto de intimação e que tiveram resposta.

Ressaltou-se que, quando da seleção dos diligenciados, buscou-se selecionar notas fiscais fora dos períodos em que a empresa VALE DO RIO NOVO realizou serviços para a empresa MOMENTUM, de forma a minimizar a possibilidade de serem selecionadas notas fiscais inconclusivas quanto à empresa que efetivamente utilizou o material comprado: VALE DO RIO NOVO ou TRANSVALE. A VALE DO RIO NOVO prestou serviços para a empresa MOMENTUM, nos seguintes locais e períodos (Tabela III):

Nome do contrato	Data celebração do contrato	Data término do contrato	Endereço de realização da obra
Terra de Sta. Cristina I	23/11/2012	02/06/2014	Terra de Santa Cristina I, Estrada João Manuel Fernandes, s/nº, Arandu/SP.
Terra de Sta. Cristina II	23/11/2012	14/07/2014	Terra de Santa Cristina II, Rod. Raposo Tavares (SP-270), km 271,3, Itai/SP.

A partir dos contratos celebrados entre a empresa TRANSVALE e a MOMENTUM, ou, os contratos celebrados entre a empresa TRANSVALE e o Clube SLIM (clube com áreas de lazer dentro dos empreendimentos da MOMENTUM), elaborou-se a Tabela IV, às fls. 202/203, demonstrando períodos de início e término dos contratos e localização da obra.

Nesta tabela adicionaram-se os dois contratos celebrados entre a VALE DO RIO NOVO e a MOMENTUM. A empresa Clube SLIM, ao menos no período sob ação fiscal, não celebrou contratos com a empresa VALE DO RIO NOVO.

Com base nas Tabelas, I, III e IV, verificou-se que: todas as notas fiscais analisadas, que se referem a materiais, questionadas nas diligências acima citadas, foram entregues em empreendimentos da MOMENTUM; a VALE DO RIO NOVO, na data da emissão de referidas notas fiscais, não estava prestando serviço para a empresa MOMENTUM nos locais de entrega das mercadorias; as notas fiscais analisadas, emitidas em nome da VALE DO RIO NOVO, foram entregues em empreendimentos da MOMENTUM em que a TRANSVALE prestava serviço; e nos períodos de emissão das notas fiscais em referência, a empresa TRANSVALE encontrava-se prestando serviço para a MOMENTUM, nos respectivos endereços informados pelos diligenciados.

Assim, concluiu-se que custos que deveriam ser arcados para execução de obras contratadas entre TRANSVALE e MOMENTUM ou entre TRANSVALE e Clube SLIM, foram suportados pela VALE DO RIO NOVO. Ressaltou-se que a VALE DO RIO NOVO apurou, ao menos no período sob ação fiscal, lucro real. Assim, por suportar custos e despesas pertencentes à empresa TRANSVALE, a VALE DO RIO NOVO, artificialmente, reduziu a base de cálculo para apuração dos tributos IRPJ, CSLL e CPRB, além de aproveitar-se indevidamente de créditos gerados para apuração do PIS e da COFINS.

7.2. - Das máquinas e equipamentos necessários para execução do objeto social da empresa Transvale.

Na ação fiscal realizada junto à TRANSVALE, esta foi intimada acerca de máquinas, equipamentos, aparelhos e veículos por ela contabilizados. Em resposta, a empresa informou que a manutenção dos ativos em questão, na contabilidade, tratou-se de erro. Intimada a prestar maiores esclarecimentos, informou que “na prática de suas atividades fins, não se valeu de veículos automotores, máquinas e aparelhos de sua propriedade, mas sim de ativos pertencentes à empresa Vale do Rio Novo Engenharia e Construções Ltda (CNPJ n.º 50.344.902/0001-13), que lhe foram cedidos em comodato”. Intimada novamente, afirmou que os comodatos em referência se deram a título não oneroso, ou seja, foram gratuitos.

Embora estivesse fora do período sob ação fiscal, a autoridade fiscal ressaltou que, com escrituração digital (SPED) entregues pela TRANSVALE (desde 2009), a situação da empresa é praticamente a mesma, ou seja, inexistência de máquinas e equipamentos para execução de seu objeto social: pavimentação, construção de rodovias, ferrovias e obras de arte afins.

Exceção a locações feitas para execução de obra, quando a TRANSVALE fez parte do Consórcio TSM (valores estes ressarcidos pelo Consórcio), a fiscalizada não realizou de forma ostensiva qualquer locação de equipamentos pesados para execução da atividade empresarial.

Diferentemente da TRANSVALE, a VALE DO RIO NOVO possuía grande quantidade de veículos, máquinas e equipamentos, comuns a empresas deste ramo de negócio, gerando custos/despesas significativos com todo este imobilizado. Somente a título de exemplo, no ativo da empresa VALE DO RIO NOVO, em 31/12/2016, havia contabilizado um total de R\$ 66.501.063,67 em máquinas, equipamentos e aparelhos, R\$ 10.177.800,00 em usina de asfalto e R\$ 47.166.362,76 em veículos.

A fiscalização entendeu que inexista propósito que seguisse uma lógica empresarial lícita nos empréstimos gratuitos de veículos, máquinas e equipamentos efetuados pela empresa VALE DO RIO NOVO à TRANSVALE. Ressaltou que a TRANSVALE não teria condições de operar, gerar receitas, sem estas máquinas e equipamentos, durante todo este período analisado (2009 a 2016). Ainda, como constatado, este empréstimo gratuito não foi eventual e sim sistemático e intenso. Estas duas empresas, com mesmo quadro societário, assim agindo, feriram o princípio contábil da entidade. Realizaram uma grande confusão em suas contabilidades, tornando-as imprestáveis para fins gerenciais, fiscais e econômicos (apuração do lucro ou prejuízo). O único propósito, razão, motivo, lógica, que esta fiscalização encontrou para estas duas empresas assim agirem estava na prática, em conluio, de lesar o fisco, gerando custos/despesas indevidos na VALE DO RIO NOVO, que apurava seu lucro/prejuízo pelo lucro real e a

TRANSVALE, que embora optante pelo lucro presumido, distribuiu lucros isentos aos sócios, apurados via contabilidade, com resultados, conseqüentemente, artificialmente elevados, uma vez que diversos custos/despesas a ela pertencentes foram contabilizados na empresa VALE DO RIO NOVO.

7.3. - Dos recursos humanos e administrativos utilizados para execução do objeto social da empresa Transvale.

Ao analisar a documentação entregue pela TRANSVALE e por seus clientes diligenciados (MOMENTUM, Clube SLIM e DER/SP) a fiscalização percebeu que, não raro, funcionários da empresa VALE DO RIO NOVO participaram de atos da TRANSVALE, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 163/166.

A partir de informações contidas nas GFIP, enviadas pela VALE DO RIO NOVO e pela TRANSVALE, a fiscalização elaborou a Tabela V, às fls. 167/168, na qual listou as ocupações declaradas pelas empresas, apurando-se a média anual de trabalhadores (2014, 2015 e 2016), em cada uma destas ocupações. Constatou-se que a TRANSVALE, diferentemente da VALE DO RIO NOVO não possuía gerentes, advogados, contadores, auxiliar de contabilidade, compradores, supervisores administrativos, secretárias, recepcionistas ou engenheiro de segurança em seu quadro de pessoal.

Assim, constatou-se que a empresa TRANSVALE, não raro, utilizou-se de funcionários da VALE DO RIO NOVO para poder realizar as suas operações. Entretanto, na contabilidade da TRANSVALE não foram detectadas transferências de custos desta natureza da VALE DO RIO NOVO para a TRANSVALE. Tais elementos robustecem a lógica exposta quando da análise dos empréstimos de veículos, máquinas e equipamentos da VALE DO RIO NOVO para a TRANSVALE.

8 - Do arbitramento do lucro, período 2014 a 2016.

Sintetizados os fatos apurados; os procedimentos realizados pela fiscalizada em desacordo com a legislação tributária, comercial e contábil; e as práticas adotadas pelas fiscalizadas objetivando um planejamento tributário abusivo, ilícito e lesivo ao fisco.

Observou-se, relativamente ao período 2014 a 2016, dos fatos expostos nos tópicos 4 a 7.3, acima relatados, que a contribuinte realizou diversos atos em desconformidade com a legislação tributária. Alguns, como os informados nos itens 4, 5 e 7.1 eram passíveis de ajustes na apuração do lucro real, ou seja, seria possível autuar a empresa sem necessidade de adotar alteração na forma de apuração do lucro tributável. Contudo, os fatos relatados no item 7.2 e 7.3 demonstraram que a empresa realizou tamanha confusão contábil no que se refere a contabilização de custos e despesas, no intuito de minimizar a apuração de tributos devidos, que tornou impossível realizar ajustes para a determinação do correto lucro real.

Ressaltou-se que entre a TRANSVALE e a VALE DO RIO NOVO, pertencentes a um mesmo grupo econômico, que possuíam os mesmos sócios e que estavam ligadas por uma direção, controle e administração comum, aconteceu, de fato, uma verdadeira confusão patrimonial em total desprezo ao referido princípio da entidade.

Especificamente quanto à cessão, em comodato, de veículos, máquinas e equipamentos, a VALE DO RIO NOVO assumiu despesas que não lhes eram próprias, ocorrendo uma verdadeira confusão patrimonial entre as duas empresas, que deveriam registrar independentemente as suas variações patrimoniais.

Assim, em face de todos os elementos apresentados pela VALE DO RIO NOVO, à luz da legislação vigente, constatou-se a imprestabilidade da contabilidade, para fins de apuração do lucro real. Tal fato motivou o arbitramento do lucro da empresa, nos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016, em conformidade alínea "a" do inciso II do art. 47 da Lei n.º 8.981, de 1995.

Embora a empresa tenha se apropriado indevidamente de custos e despesas da TRANSVALE, impossíveis de serem segregados de seus próprios custos e despesas, no quesito receitas, não foram identificadas divergências suficientes para justificar o seu

afastamento. Desta forma, as receitas contabilizadas da empresa foram utilizadas na apuração do lucro arbitrado.

Os valores confessados em DCTF (Tabela X), referentes ao IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CPRB, foram abatidos no cálculo dos valores devidos, apurados via autuação.

9 - Da Omissão de Receitas - Contextualização.

No curso de ação fiscal junto à TRANSVALE, foram diligenciadas as suas principais clientes, dentre elas a MOMENTUM. Nas intimações à MOMENTUM, requisitaram-se informações quanto às empresas TRANSVALE e VALE DO RIO NOVO. Em síntese, os questionamentos contidos nas intimações foram: se nos serviços contratados estavam inclusos materiais e, caso houvesse, que esta situação fosse detalhada; se os serviços contratados necessitavam do uso intenso de maquinários, tais como, retroescavadeiras, escavadeiras hidráulicas, pás-carregadeiras, "Bob-cat", motoniveladoras, rolos compactadores, caminhões-pipas, caminhões caçamba, usina de asfalto, etc. Ainda, que fossem fornecidas informações quanto a medições e pagamentos dos serviços efetuados, bem como contratos e aditamentos, contendo a descrição dos serviços contratados e especificações técnicas (memorial descritivo), planilhas de valores pagos, dentre outros elementos que descrevessem com exatidão o serviço prestado, bem como controles de medição que deram causa aos pagamentos parciais.

Ressaltou que as intimações à MOMENTUM tiveram como objeto principal a verificação da regularidade fiscal da empresa TRANSVALE. Todavia, juntamente com as respostas prestadas estavam dois contratos que foram celebrados entre a empresa MOMENTUM e a empresa VALE DO RIO NOVO, quais sejam: implantação de pavimentação asfáltica e gramados nos acostamentos no empreendimento Terras de Sta. Cristina I; e implantação de pavimentação asfáltica e gramados nos acostamentos no empreendimento Terras de Sta. Cristina II.

Assim, da mesma forma que foram constatadas diferenças não contabilizadas pela empresa TRANSVALE, com o mesmo modus operandi constataram-se diferenças não contabilizadas nos contratos celebrados entre a MOMENTUM e a VALE DO RIO NOVO, conforme detalhado nos próximos tópicos.

9.1. - Do resultado das diligências junto à empresa Momentum.

Os contratos celebrados entre a TRANSVALE e a MOMENTUM, bem como entre a VALE DO RIO NOVO e a MOMENTUM, determinam que, no valor ajustado entre as partes, integram-se todas as providências e responsabilidades advindas da obra, dentre elas, apenas exemplificativamente, o pagamento de taxas, impostos e encargos trabalhistas relativos aos materiais. Ainda, nos dois contratos sob análise, estabeleceu-se que, quando da emissão das notas fiscais de serviços, pela VALE DO RIO NOVO, do valor da medição efetuada, seria descontado o valor de eventuais notas fiscais de fornecedores, referentes a materiais e/ou equipamentos utilizados na obra contratada, emitidas diretamente em nome da contratante, quando por esta autorizada.

Do estabelecido nestes contratos, juntamente com a análise das notas fiscais emitidas por VALE DO RIO NOVO para cobrança dos serviços prestados à MOMENTUM, bem como das notas fiscais de fornecedores, emitidas, a pedido da VALE DO RIO NOVO, em nome da Momentum, concluíram-se que:

- Os valores ajustados entre as partes, contratualmente, englobam, além da prestação de serviço com o provimento de mão-de-obra e equipamentos, o fornecimento, por parte da contratada, de todos os materiais necessários para a perfeita execução da obra.

- Os valores, de referidas notas fiscais em nome da contratante, que fazem parte do valor global pactuado, foram descontados do valor devido apurado após medições parciais, não fazendo parte do total declarado em notas fiscais de prestação de serviços emitidas por Vale do Rio Novo.

Ainda, referidos valores não foram escriturados na contabilidade como receitas da fiscalizada, bem como nas declarações enviadas à Receita Federal.

9.2. Da omissão de receitas - Enquadramento legal

O art. 610 do Código Civil prevê que o empreiteiro de uma obra pode contribuir para ela só com seu trabalho ou com ele e os materiais. Já seu § 1º dispõe que a obrigação de fornecer os materiais não se presume, devendo resultar de lei ou da vontade das partes.

Conforme já descrito nos itens 9 e 9.1, os contratos celebrados entre a fiscalizada e a Momentum informam, embora de maneira implícita, que, no valor ajustado entre as partes, engloba-se o fornecimento, por parte da contratada, de toda a mão-de-obra, bem como todos os materiais e equipamentos necessários para a perfeita execução da obra, ou seja, trata-se de empreitada onde o empreiteiro executa a obra fornecendo mão-de-obra e todos os materiais.

Na maioria destes contratos, estabeleceu-se que, quando da emissão das notas fiscais de serviços, pela Vale do Rio Novo, do valor da medição efetuada, seria descontado o valor de eventuais notas fiscais de fornecedores, referentes a materiais e/ou equipamentos utilizados na obra contratada, emitidas diretamente em nome da contratante, quando por esta autorizado. Concluiu-se, pelo termo “quando por esta autorizado”, que referidas compras de materiais foram realizadas pela contratada, sendo tão somente a emissão das notas feitas em nome da contratante. Ainda, estas notas fiscais, emitidas por fornecedores em nome da contratante, conforme determinação contratual, foram descontadas do valor total pactuado. Ou seja, o valor total do projeto, pactuado entre as partes, permaneceu o mesmo, sendo as notas fiscais de fornecedores descontadas do valor total do projeto.

A respeito de, contratualmente, estar definida a forma como se deve calcular o valor destas notas fiscais (quando da emissão das notas fiscais de serviços, pela Vale, do valor da medição efetuada, seria descontado o valor de eventuais notas fiscais de fornecedores), transcreveu o disposto nos arts. 116 e 118 do CTN e art. 2º da Lei n.º 8.846, de 1994.

10. Da qualificação da multa de ofício

A multa qualificada de 150% está prevista no § 1º, c/c inc. I, do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007. Transcreveu o referido dispositivo legal, bem como os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, que trazem a conceituação de sonegação, fraude e conluio.

Ressaltou que, qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964. Portanto, seria irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta configuraria sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

No presente caso, em diversas circunstâncias, verificaram-se atitudes que demonstrariam a intenção da contribuinte em impedir o conhecimento do fisco da ocorrência do fato gerador do tributo IRPJ e CSLL.

10.1. Da qualificação da multa de ofício referente à emissão de nota fiscal em valor inferior ao estabelecido em contrato.

A Vale do Rio Novo, embora tenha ajustado valores certos em contratos e executado os serviços contratados, na modalidade empreitada total, sonegou parte destes valores em nota fiscal, na contabilidade e nas declarações ao fisco, impedindo assim a autoridade fazendária de tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador. Assim agindo, reduziu a base de cálculo da apuração dos tributos COFINS, PIS e CPRB.

10.2. Da qualificação da multa de ofício referente à inserção de custos e despesas pertencente a terceiros, reduzindo-se os valores devidos de IRPJ e CSLL.

A contribuinte, ao menos no período 2014 a 2016, inseriu montante significativo de custos e despesas na contabilidade, pertencentes a outra empresa do grupo, resultando

em redução do lucro contábil, sendo que com tal prática restaram caracterizados o conluio e a fraude.

Conluio, pois, as empresas Transvale e a Vale ajustaram-se intencionalmente no sentido de minimizar o lucro contábil na Vale e maximizar o lucro contábil na Transvale. A Vale, optante pelo lucro real, inseriu de forma sistemática vultosos custos e despesas pertencentes à Transvale em sua contabilidade, minimizando o valor apurado do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Por seu turno, tal prática nada afetou a Transvale, uma vez que optou pela apuração do lucro presumido. Contudo, sendo a Transvale optante pela elaboração da contabilidade em detrimento do Livro Caixa, distribuiu significativos lucros aos sócios, através de sua contabilidade manipulada no sentido de não contabilizar custos e despesas a ela pertencentes e contabilizados pela empresa Vale.

Fraude, pois, na contabilidade foram inseridos elementos inexatos, totalmente em desacordo com princípios contábeis básicos, de forma sistemática e de grande monta, resultando na modificação do lucro contábil, impedindo a correta ocorrência do fato gerador dos tributos IRPJ e CSLL.

Frente às práticas acima expostas se fez necessário o arbitramento do lucro. Este arbitramento se deu em função destes delitos, portanto, pertinente a cobrança da multa qualificada sobre os valores apurados de imposto a partir do arbitramento.

10.3. Da qualificação da multa de ofício referente à exclusão de valores sem amparo documental, na DIPJ-2014, ano-calendário 2013, na apuração do Lucro Real.

Como explicitado na seção 3.1 do presente Termo de Verificação Fiscal, parte do valor referente à Avaliação de Investimento, no montante de R\$ 14.690.996,97, aumentou o valor dos investimentos totais da empresa sem amparo documental.

Como explicitado na seção 6 do presente Termo de Verificação Fiscal, o valor informado na DIPJ-2014, campo Outras Exclusões, para apuração do Lucro Real, no valor de R\$ 14.700.912,54, reduziu, nesta proporção o Lucro Real apurado. A contribuinte, quando questionada, não apresentou a origem, na contabilidade, bem como a fundamentação legal que ampara esta exclusão na apuração do Lucro Real.

A soma dos dois valores referidos perfaz o montante de R\$ 29.391.909,51.

A contribuinte teria a intenção de lesar o fisco, inserindo valores fictícios na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Tratar-se-iam estas duas situações de conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir tributos devidos, estando enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

11. Da responsabilização solidária de empresa do mesmo grupo econômico - Transvale Pavimentação e Terraplanagem Ltda -CNPJ 74.693.896/0001-78.

Os documentos e fatos apurados demonstram que a Vale e a Transvale, ao menos durante o período fiscalizado, constituíram grupo econômico de fato, pois combinaram recursos e esforços para realizarem seus objetivos comuns, todos voltados ao empreendimento das mesmas atividades econômicas, a saber, precipuamente, prestação de serviços de pavimentação e construção de rodovias e obras de arte afins.

Neste sentido, as empresas se subordinavam a uma unidade diretiva comum, em que o controle central era exercido, tanto na Transvale, como na Vale, pelos sócios administradores: Ademar Guido Bellinato - CPF 373.174.318-34, com participação de 60%, e Ademir Carlos Bellinato - CPF 583.334.958-34, com os outros 40%.

Tal unidade diretiva realizou, dolosamente, enorme confusão contábil, registrando custos e despesas pertencentes à empresa Transvale na contabilidade da Vale, bem como omitiu receitas da empresa Transvale e realizou lançamentos fraudulentos na contabilidade da Vale, tendo todos estes atos a finalidade de reduzir, ilegalmente, o valor apurado de tributo devido nas referidas empresas. Além disso, utilizando-se

destes artifícios, apurou e transferiu, de forma isenta de imposto de renda, recursos das empresas para os sócios, como se lucros isentos distribuídos fossem.

Restou, desta forma, evidenciado que a Transvale e a Vale tinham interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, em uma e na outra.

Diante do exposto, restou nítida a existência da obrigação tributária solidária das empresas Transvale e Vale, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN e art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991.

12. Da responsabilização solidária dos sócios administradores

Lavrou-se Termo de Sujeição Passiva em nome de Ademar Guido Bellinato (CPF 373.174.318-34) e Ademir Carlos Bellinato (CPF 583.334.958-34), com fundamento no art. 135, incisos I e III, do CTN, em face de restar caracterizada infração de lei na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, porquanto realizaram, em nome da pessoa jurídica envolvida, todos os atos que possibilitaram as infrações tratadas nos autos, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal.

Os citados administradores, com evidente interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores dos tributos lançados, cometeram, em tese, diversas infrações legais.

Listou-se o conjunto de normas violadas pelos sócios administradores (art 177 da Lei nº 6.404, de 1976; o princípio contábil da entidade, conforme definido no art. 4º da Resolução nº 750, de 1993, do Conselho Federal de Contabilidade; e arts. 1.184 e 1.188 do Código Civil), em uma sequência lógica, as quais, por fim, chegam ao prescrito nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, e arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.137, de 1990.

IMPUGNAÇÃO (VALE DO RIO NOVO)

A Vale apresentou impugnação aos lançamentos fiscais, na qual constam os tópicos abaixo sintetizados:

I - Dos fatos que ensejaram a autuação fiscal

Sintetiza o procedimento fiscal e a autuação.

Antecipa, de forma resumida, os argumentos de fato e de direito que pretende demonstrar em sua contestação, conforme abaixo transcrito:

Preliminarmente

(i) Preliminarmente, o AIIM é nulo na sua totalidade por lhe faltar motivação congruente, na medida em que mesmo havendo constatado, no ano de 2013, os mesmos indícios que levaram a fiscalização a arbitrar o lucro entre 2014 e 2016, optou por glosas pontuais naquele ano, dado que gerariam maior imposto a pagar;

(ii) Ainda, também são nulos os AIIM em função de vício de que padece o processo administrativo que os formaram, visto que, embora a Fiscalização tenha mencionado que intimou uma série de fornecedores da Impugnante a prestar esclarecimentos, tais respostas não foram juntadas aos autos pela fiscalização, o que prejudica a ampla defesa da Impugnante;

(iii) Da mesma forma, os AIIM são nulos porquanto conduzidos à distância, longe da sede fiscal da Impugnante e de maneira açodada sem qualquer intimação sobre uma série de despesas que foram objeto de glosa por parte da fiscalização, o que não permitiu à fiscalização averiguar a realidade dos fatos, nem tampouco esgotar todas as possibilidades de apuração do lucro real antes de optar pelo arbitramento;

No Mérito

(i) Quanto ao ano de 2013:

(ii)

■ *Omissão de Receitas (R\$ 2.150.875,10) - a Impugnante apura IRPJ e CSLL pelo lucro real, de modo que os valores supostamente omitidos, sendo despesas necessárias, também seriam dedutíveis, não gerando efeito fiscal, o que a própria fiscalização admitiu, mas não considerou;*

■ *Avaliação de Investimento a Valor Justo (R\$ 27.000.000,00) - uma parcela de R\$ 12.309.003,03 foi reconhecida pela própria fiscalização como correta no TVF, tendo sido mantida, contudo, na autuação. De todo modo, trata-se de ajuste decorrente do Regime Tributário de Transição, que não deveria gerar quaisquer efeitos fiscais;*

■ *Exclusão de R\$ 14.700.912,54 - a fiscalização furtou-se a exercer seu mister fiscalizatório, incorrendo em nulidade por falta de motivação.*

(ii) Quanto aos anos de 2014 a 2016, o arbitramento de lucro não merece prevalecer (a) por ter sido seletivo, somente aplicado pela fiscalização quando o lançamento tributário implicaria em valores vultosos, à míngua, portanto, de qualquer critério minimamente razoável; (b) por não ter sido utilizado como medida de exceção, havendo a possibilidade de apuração do lucro real da Impugnante e, ainda, havendo outras formas de constituir-se, eventualmente, crédito tributário antes de valer-se do arbitramento de lucro; e (c) porque não foi intimada a Impugnante em momento algum sobre as despesas que teriam levado a fiscalização a considerar imprestável sua contabilidade, nem tampouco a regularizar eventuais pendências, de modo que o arbitramento de lucro não foi tido como medida excepcional;

Ad Argumentandum - Ainda no Mérito

Ainda que se mantenham, no todo ou em parte, os AIIM atacados, no mínimo eles padecem de reforma parcial dado que:

(iii) Ao menos no que atine aos lançamentos relativos à COFINS, PIS e CPRB, os AIIM merecem reparos para que seja excluída da composição da base de cálculo do lançamento de tais tributos o ISSQN, por não ser componente da receita / faturamento da Impugnante;

(iv) A multa agravada de 150% não merece prevalecer quer por não haver a fiscalização especificado a conduta dolosa supostamente praticada, o que lhe incumbia na constituição do crédito tributário, quer por não estarem presentes seus requisitos, quer, ainda, por revelar-se confiscatória;

(v) Necessário se faz afastar a incidência dos juros sobre a multa de ofício, que serão cobrados pela RFB como decorrência de entendimento antigo da RFB, recentemente reiterado na Solução COSIT n.º 47/2016, por não coadunar com o que determinam o CTN e a Lei n.º 9.430/96.

II - Da tempestividade da presente impugnação

A impugnação é tempestiva.

III - Preliminarmente

Apresenta uma única impugnação para os 5 (cinco) autos de infração lavrados contra si, uma vez que todos decorrem do mesmo TDPF, bem ainda tratam de suposta falta de recolhimento de tributos e multas que tem fundamento na mesma situação fática.

III. 1 – Conexão e Pedido de Julgamento Conjunto

A fiscalização entendeu que a Transvale, a ora impugnante e seus sócios, pessoas físicas, realizaram planejamento tributário abusivo e lesivo ao Fisco, agindo de forma conjunta e coordenada no intuito de minimizar o pagamento de tributos federais via apropriação de custos, despesas diversas e despesas com pessoal pela ora impugnante em detrimento da Transvale, reduzindo a apuração de IRPJ e CSLL na VRN e “inflando” o lucro contábil da Transvale, com vistas a distribuir lucros isentos, aspecto que, ainda no seu ver, levaria à imprestabilidade da contabilidade da impugnante. Em decorrência, lavrou os AIIM abaixo listados:

# Pessoa	Processo Administrativo	Tributos					
1 VRN	10825723182/2018-88	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	CPRB	
2 Transvale	10825723172/2018-42	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	CPRB	
3 Transvale	10825723156/2018-50	Multa IRRF					
4 Ademar	10825-723.204/2018-18	IRPF	Resp. Solidária VRN e Transva				
5 Ademir	10825-723.208/2018-98	IRPF	Resp. Solidária VRN e Transva				

Muito embora não se trate de litispendência (dado que os fundamentos dos AIIM são diversos), o fato é que se está diante de conexão entre os AIIM, dado que tratam dos mesmos anos-calendário e, mais do que isso, tem por fundamento as mesmas situações fáticas (como salta aos olhos da simples análise dos TVF que seguiram as autuações) sendo que, ainda, a apuração dos tributos lançados em um tem claro reflexo no tributo apurado no outro.

A título exemplificativo, em sendo provida a presente defesa quanto à glosa referente ao arbitramento de lucro, será de rigor o afastamento da autuação quanto à multa pela não retenção de IRRF lavrado contra a Transvale (10825.723156/2018-50) e, conseqüentemente o suposto não recolhimento de IRPF pelas pessoas físicas (AIIM 10825.723204/2018-18 e 10825.723208/2018-98).

Assim, está-se diante de uma causa prejudicial externa, e alinhando-se ao conceito emprestado pelo inciso VIII do art. 337 do CPC, em função da clara conexão dos processos, e até para garantir a segurança jurídica de não haverem decisões discrepantes, por economia processual, é de rigor que os processos sejam julgados em conjunto, uma vez que a decisão positiva de um pode vir a trazer impactos na constituição do crédito tributário do outro, como já demonstrado. Ressalta a aplicabilidade desta disposição do CPC por se tratar de caso em que há omissão nos dispositivos legais que regem o processo administrativo federal.

A necessidade de julgamento conjunto de causas conexas ou reflexas tem previsão no art. 6º do Regimento Interno do CARF, que transcreve.

Ainda neste sentido, transcreve ementas de acórdãos de julgados de DRJ.

Desta forma, requer que esta DRJ, para evitar decisões discrepantes e por economia processual, que julgue em conjunto os AIIM acima listados.

III. 2 - A Seletividade do Arbitramento - Nulidade por Incongruência de Motivação

A fiscalização falhou na motivação do AIIM por ser ela totalmente incongruente, dado que ora opta pelo caminho de glosas pontuais (ano-calendário 2013), ora pelo caminho do arbitramento do lucro (anos-calendário 2014 a 2016), mesmo tendo afirmado que, durante todo o período fiscalizado, os indícios que o levaram ao arbitramento de lucro estavam presentes.

Não explicou porque teria concluído pela necessidade de arbitramento de lucro para 2014 a 2016 e não para o ano de 2013. Na verdade, promoveu um arbitramento seletivo de lucro, optando pelo caminho de exceção apenas quando lhe convinha em procedimento totalmente nulo.

A justificativa para o arbitramento do lucro nos anos de 2014 a 2016 foi a pretensa imprestabilidade da contabilidade da impugnante, sob o argumento de que a empresa Transvale apresentou índices de lucratividade superiores ao seu segmento e que a impugnante teria reconhecido despesas e custos ordinariamente pertencentes à Transvale de modo a reduzir a apuração de seu lucro real e, por outro lado, “inflar” o lucro da Transvale de modo a distribuir lucros isentos aos acionistas naquela empresa.

No TVF que seguiu as autuações lavradas contra a empresa Transvale, em específico nas páginas 16 e 17, o fiscal expressamente mencionou que os indícios que o levaram ao arbitramento de lucro estavam presentes, no mínimo, desde 2009, conforme transcreve.

Ou seja, ao menos desde 2009 a empresa Transvale não possui máquinas, veículos e equipamentos próprios para execução de seu objeto social: pavimentação, construção de rodovias, ferrovias e obras de arte afins.

Conforme se denota, o entendimento da autoridade lançadora era de que em 2013 estavam presentes os mesmos indícios que a levaram ao arbitramento do lucro nos anos de 2014 a 2016. Assim, a rigor, o arbitramento de lucro também deveria ter sido o caminho adotado para o ano de 2013.

Não se pode admitir que a fiscalização autue como fez no caso concreto, considerando a seu bel prazer e à míngua de justificativa ou fundamento o montante que lhe é mais favorável. O procedimento em questão, com o devido acatamento, transborda as raiais do absurdo, na medida em que ora o fiscal considera correta a contabilidade da impugnante (ano de 2013) e promove glosas pontuais, ora o desconsidera a contabilidade da impugnante invocando sua suposta imprestabilidade para arbitramento de lucro (o que fez para 2014 a 2016).

Portanto, nulo é o auto de infração, por sua motivação ser totalmente desprovida de critério e incongruente, portanto, errônea, sendo de rigor seu imediato cancelamento.

III. 3 - Nulidade dos AIIM por mácula à ampla defesa

No item 7.1 do TVF, que busca fundamentar o lançamento pela suposta omissão de receitas da impugnante e, ainda, justificar o arbitramento pela pretensa confusão do reconhecimento de despesas, a fiscalização expõe que foram intimados fornecedores da Vale a prestar esclarecimentos acerca da localização da entrega de mercadorias. Contudo, não juntou as respostas dos fornecedores da impugnante aos autos para que esta pudesse analisar a documentação e promover sua defesa a contento.

Trata-se de documentação na qual a fiscalização se ampara tanto como forma de justificar o lançamento por omissão de receitas em 2013, como também para justificar a pretensa imprestabilidade da contabilidade da impugnante por confusão no reconhecimento de despesas e, assim, embasar o vultoso lançamento quanto ao arbitramento de lucros entre 2014 e 2016. Portanto, as respostas a que alude a fiscalização seriam indispensáveis à comprovação do pretense ilícito, e deveriam ter sido juntadas aos autos. Como assim não procedeu, são nulos os AIIM por afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

III. 4 - Incorreta condução do MPF - condução açodada da fiscalização

A fiscalização rasa e à distância terminou por não analisar a realidade dos fatos, e por não se aprofundar nos fatos, embasou-se em sucessivas “suposições”, o que deixa clarividente o prejuízo trazido à recorrente, de modo que, sob este enfoque, padecem de legitimidade os AIIM objeto do processo administrativo em questão, devendo ser reconhecida sua nulidade, quer por falta de razoabilidade quer por falta de motivação.

IV – Do direito

IV.1 - Ano-calendário de 2013 - glosas pontuais

Em que pese haver consignado que os indícios que levaram a arbitrar o lucro da impugnante entre os anos de 2014 e 2016 estivessem presentes desde 2009, no ano de 2013, seletivamente, a fiscalização optou pela glosa pontual de despesas ou exclusões computadas na apuração de seu lucro, na mais clara demonstração de falta de critério que irremediavelmente impacta na nulidade dos AIIM atacados.

Sem prejuízo disso, no mérito, as glosas não merecem prevalecer, consoante se demonstra a seguir:

IV.1.1 - Omissão de receitas - R\$ 2.150.875,10

Como se denota do item 9 (e seus subitens) do TVF que seguiu a autuação, a fiscalização entendeu que, nos contratos firmados pela impugnante, quando da emissão das notas fiscais de serviços, era descontado do valor da medição efetuada e, conseqüentemente, do preço dos serviços da impugnante, o valor de notas fiscais de fornecedores emitidas em nome do tomador de serviços da impugnante, o que não teria guarida na legislação dado que os contratos da impugnante seriam de fornecimento da mão-de-obra e todos os materiais.

Deste modo, para o ano de 2013, a fiscalização acresceu à base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, o montante de R\$ 2.150.875,10 de receitas supostamente omitidas.

A própria fiscalização deixa claro que os materiais em questão, que, no seu ver, deveriam ter sido englobados no faturamento da impugnante e, portanto, ter seu valor levado à tributação, eram materiais necessários à elaboração das obras, que foram faturados diretamente aos clientes da impugnante.

De saltar aos olhos a enorme incongruência da autuação, portanto, dado que, se o valor total dos materiais em questão deveriam ser acrescidos ao faturamento da impugnante e, conseqüentemente, levados à tributação, uma vez que a impugnante era tributada pelo lucro real no período em objeto, esses valores também constituiriam custo dos serviços prestados e, conseqüentemente, deveriam ser considerados como redutores do lucro na apuração dos tributos, de modo que o efeito seria o mesmo.

A própria fiscalização, ao autuar a Transvale pelo mesmo tema, consignou expressamente às fls. 24/25 do TVF que caso a Transvale fosse tributada pelo lucro real não haveria qualquer impacto o procedimento imputado:

Extremamente relevante ressaltar que a fiscalizada, no período de 2014 a 2016 foi optante do lucro presumido. Diferentemente da sistemática de apuração do lucro real, onde, genericamente falando, custos e despesas são deduzidos da receita de vendas para apuração do lucro; na sistemática do lucro presumido, custos e despesas não são deduzidos da receita de vendas para apuração do lucro. Na sistemática do lucro presumido há aplicação de uma alíquota de presunção, a qual, uma vez aplicada, obtém-se uma presunção do lucro obtido pelo contribuinte. Assim, o lucro presumido é extremamente dependente da correta apuração da receita bruta. Ainda, referida alíquota de presunção é variável, conforme a atividade de origem da receita de venda.

Sobre a dedutibilidade das despesas em questão, em que pese não recair qualquer dúvida quanto a elas, quer porque a própria fiscalização admite expressamente no TVF da Transvale no trecho citado que as despesas seriam dedutíveis, quer porque no também no TVF da impugnante expõe que se tratam e despesas de materiais e equipamentos necessários para a perfeita execução da obra, vale trazer o previsto nos arts. 299 e 300 do então vigente RIR/99, que transcreve.

Acerca dos requisitos para dedutibilidade de despesas, transcreve trecho elucidativo do Parecer Normativo n.º 32, de 1981.

Assim, quer em função de a própria fiscalização não haver tecido qualquer questionamento quanto à dedutibilidade das despesas em questão, quer por ela mesma haver atestado sua inerência às atividades da impugnante e sua respectiva comprovação, necessário se faz o afastamento da presente glosa.

IV.1.2 - Avaliação de investimentos - R\$ 27.000.000,00

Logo no início da fiscalização, em 18/05/2018, foi questionada a despesa de Avaliação de Investimentos na monta de R\$ 27.000.000,00 lançada no ano de 2013, bem como questionados, um a um, os lançamentos contábeis efetuados ao longo dos anos, tendo sido solicitado, ainda, o laudo que justificava referida receita.

Em resposta, trouxe esclarecimentos quanto a cada um dos lançamentos efetuados ao longo dos anos, explicando que em alguns casos foram baixados como perda, em anos posteriores a 2013, alguns dos ativos registrados como propriedade para investimento por não terem localizado os laudos que sustentaram alguns dos lançamentos originários.

Ainda, especificamente quanto às unidades "Jacques Felix", expôs-se que, no ano de 2016, a auditoria independente identificou uma divergência entre os saldos transferidos para estoque e os laudos localizados e determinou os ajustes realizados, tendo a diferença sido baixada como perda, conforme tabela resumo abaixo:

Descrição	Valor Inicialmente Contabilizado	Valor do Laudo	Diferença
INVEST. - JACQUES FELIX, 101	8.553.102,26	8.426.692,00	126.410,26
INVEST. - JACQUES FELIX, 111	8.723.894,23	8.595.225,89	128.668,34

Ainda na resposta em questão, a impugnante fez juntar os laudos relativos às unidades do Ed. Jacques Felix e The Vila Nova Conceição Office.

Foram solicitados esclarecimentos adicionais quanto ao lançamento de Avaliação de Investimentos de R\$ 27.000.000,00 feito no ano de 2013, tendo sido esclarecido que a natureza dos lançamentos era de lançamentos de valores justos dos ativos em objeto.

Sem tecer quaisquer questionamentos adicionais, a fiscalização, em uma verdadeira confusão, reconheceu parcialmente a licitude do lançamento (no limite de R\$ 12.309.003,03) e depois, ainda assim, promoveu a autuação quanto a este item com multa de 75% e, quanto ao restante (R\$ 14.690.996,97), entra em reiterada confusão quanto à sua natureza para, ao final, reconhecer tratar-se de avaliação a valor justo que, no ano de 2013, diferentemente do que quer a fiscalização, não deveria gerar qualquer efeito fiscal.

IV.1.2.1 - Parcela reconhecida pela fiscalização e indevidamente lançada - R\$ 12.309.003,03

No item 3.1. do TVF, após justificar a desconsideração do laudo apresentado quanto às salas comerciais no Edifício The Vila Nova Conceição Office, a fiscalização passa a analisar as Unidades sitas à Rua Jacques Felix, assim consignando:

Assim, em tese, restou como laudo que fundamenta o lançamento de R\$ 27.000.000,00, aquele que trata da avaliação de dois apartamentos, n.ºs 101 e 111, localizados no 10º e 11º andares, do Edifício Grand Diamond Vila Nova, à rua Jacques Félix, n.º 345, Jardim Paulista, em São Paulo, SP.

Os valores utilizados por esta fiscalização, referentes a estes apartamentos são os informados na conclusão do laudo, abaixo reproduzida.

(...)

Conclui-se, do excerto acima, que o laudo apresentado valora, como preço médio do apartamento 101, em R\$ 8.014.821,00 e o apartamento 111 em R\$ 8.185.929,43, perfazendo o total de R\$ 16.200.750,43. Na contabilidade da empresa, em 31/12/2013, o apartamento 101 estava escriturado pelo valor de R\$ 1.926.637,74; já o apartamento 111 estava escriturado pelo valor de R\$ 1.965.109,66, perfazendo os dois apartamentos o valor total de R\$ 3.891.747,40. Assim, os valores a serem escriturados como avaliação de investimentos, referentes a estes imóveis, são as diferenças entre os valores que estavam contabilizados e os laudos de avaliação. Ou seja, para o apartamento 101 o valor de R\$ 6.088.183,26 (diferença entre R\$ 8.014.821,00 e 1.926.637,74) e para o apartamento 111 o valor de R\$ 6.220.819,77 (diferença entre R\$ 8.185.929,43 e R\$ 1.965.109,66). ...

Portanto, com base nos laudos apresentados, a fiscalização considera justificado o lançamento quanto às Unidades situadas à Rua Jacques Felix no limite da diferença entre o preço médio dos laudos apresentados e os respectivos valores pelos quais já estavam contabilizados.

Sendo assim, conclui o item 3.1. do TVF da seguinte maneira:

Ou seja, este laudo ampara avaliação a valor justo de R\$ 12.309.003,03 (soma entre R\$ 6.088.183,26 e R\$ 6.220.819,77). A diferença entre o valor escriturado como avaliação de investimentos (R\$ 27.000.000,00) e o valor total que o laudo apresentado ampara (R\$ 12.309.003,03), qual seja, R\$ 14.690.996,97, foi acrescida à contabilidade sem qualquer justificativa e/ou amparo documental.

A não tributação, em 2013, de lançamentos referidos à avaliação de elementos do ativo a valor justo está amparada pela Lei n.º 11.638, de 2007, assim como pelos arts. 16 e 17

da Lei n.º 11.941, de 2009, além da Instrução Normativa RFB n.º 949, de 2009, que estipularam que os lançamentos na contabilidade societária determinados pela Lei n.º 11.638, de 2007, em convergência com os padrões contábeis internacionalmente aceitos (dentre os quais encontra-se, justamente, a avaliação a valor justo de elementos do ativo), não deveriam gerar repercussão tributária, de modo que a pretensão tributária está limitada às regras vigentes em dezembro de 2007.

Pelas conclusões da fiscalização, portanto, apenas o montante de R\$ 14.690.996,97 (diferença entre o total lançado de R\$ 27.000.000,00 e valor amparado por laudo e aceite pela fiscalização - R\$ 12.309.003,03) é que teria sido contabilizado indevidamente pela impugnante e que, portanto, deveria ser tributável.

Contudo, sem qualquer justificativa para tanto, o montante em questão compôs o valor auçado para fins de IRPJ e de seu reflexo de CSLL.

Desta feita, quer em função de a fiscalização haver reconhecido a licitude do lançamento até o limite de R\$ 12.309.003,03 na forma dos laudos apresentados, quer pela ausência de qualquer justificativa para seu lançamento, necessário se faz o afastamento da glosa em questão.

IV.1.2.2 - Natureza do lançamento de avaliação a valor justo - ausência de efeitos fiscais

Quanto ao saldo remanescente de R\$ 14.690.996,97, ou mesmo quanto à totalidade do lançamento de R\$ 27.000.000,00, este não merece prevalecer por se tratar de avaliação a valor justo de ativo determinado pelas novas regras contábeis que, a cujo reconhecimento, no ano de 2013, a legislação não pretendeu conferir efeitos fiscais.

Apesar da fiscalização tentar desqualificar o lançamento de R\$ 27.000.000,00 como tendo a natureza de avaliação a valor justo de ativos, em diversas passagens do item 3 afirma categoricamente que diante de avaliação a valor justo de ativo se estava, bem ainda atesta, e demonstra reproduzindo documentação contábil, que a impugnante deu a referido lançamento a natureza de avaliação a valor justo, conforme trechos do TVF que transcreve.

A própria fiscalização menciona que a natureza dos lançamentos posteriores, todos que circundaram os R\$ 27.000.000,00, tiveram natureza de avaliação a valor justo e, adiante, faz um verdadeiro malabarismo para sustentar que o animus da impugnante não foi de considerar o lançamento em trato como sendo de avaliação a valor justo quando ela mesma atesta e demonstra que na ECF este foi o tratamento conferido pela impugnante.

Fato é que, sendo o lançamento de R\$ 27.000.000,00 promovido em 2013 de natureza de avaliação a valor justo de bens do ativo, estando ele corretamente amparado por laudo ou não, ele não deve, em hipótese alguma, gerar quaisquer efeitos fiscais.

Com efeito, com a Lei n.º 11.638, de 2007, foi introduzida significativa alteração nas normas contábeis com intuito de que as normas brasileiras fossem convergentes com as regras internacionais (IFRS). No entanto, as novas inserções de ordem contábil no ordenamento jurídico não tiveram o condão de alterar as normas tributárias.

Pela regra geral de neutralidade do RTT (arts. 16 e 17 da Lei n.º 11.941, de 2009), quaisquer alterações que pudessem implicar em modificação no critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas, deveriam ter seus efeitos fiscais anulados, de forma a terem o mesmo tratamento fiscal aplicável em 31/12/2007.

A Instrução Normativa RFB n.º 949, de 2009, regulamentando o RTT, repetiu o conceito da Lei n.º 11.941, de 2009, no sentido da neutralidade fiscal, preservando todas as disposições tributárias vigentes antes das alterações na legislação contábil e comercial perpetradas pela Lei n.º 11.638, de 2007.

Pois bem, dentre as alterações trazidas pela Lei n.º 11.638, de 2008, está a avaliação a valor justo dos elementos do ativo, objeto de alterações no art. 183 da Lei n.º 6.404, de 1976), que transcreve.

Os critérios de mensuração do valor justo dos ativos constam do pronunciamento técnico CPC 46 - Mensuração do Valor Justo.

O critério de contabilização por valor justo, portanto, revela-se uma inovação do ponto de vista contábil não constante do regramento anterior. Nesse sentido, como demonstrado a legislação, eventuais diferenças de tratamento em função da adoção dos novos parâmetros contábeis trazidos pela novel legislação devem constituir ajustes decorrentes do RTT com o fito de preservação da neutralidade fiscal, uma vez que as inovações trazidas pelas novas práticas contábeis não podem gerar efeitos fiscais.

A pretensão tributária, portanto, está limitada às regras vigentes em dezembro de 2007, de modo que, sendo a avaliação de elementos do ativo a valor justo uma inovação trazida pelas Leis n.º 11.638, de 2007 e n.º 11.941, de 2009, com vista à convergência das normas contábeis aos padrões internacionais, seu reconhecimento pelo contribuinte jamais deveria conduzir para a interpretação de grandeza tributável, devendo ser expurgado da apuração do lucro real até que, e somente se, realizada tal avaliação, na esteira das normas vigentes até dezembro de 2007.

Não se desconhece que a Instrução Normativa RFB n.º 949, de 2009, tenha determinado que os ajustes com intuito de alcançar tal neutralidade deveriam ser feitos tanto no LALUR, quanto no FCONT, por ela instituído em seu artigo 8.º. Entretanto, o mero lapso de não se expurgar os lançamentos da avaliação a valor justo em trato no FCONT e no LALUR são erros formais, que não alteram a realidade dos fatos, que deve sempre ser perquirida pela fiscalização, na preservação da verdade material.

Conceitua e invoca os princípios da verdade material e do dever de investigação, bem como transcreve jurisprudência administrativa no sentido de sua aplicabilidade.

Portanto, diante dos precedentes colacionados, vê-se que na presente situação, em prol do princípio da verdade material, a despeito do equívoco cometido no preenchimento de seu FCONT, o lançamento fiscal embasa-se apenas e tão somente em lançamentos contábeis que, nos termos do art. 16 da Lei n.º 11.638, de 2007, não deveriam produzir quaisquer efeitos fiscais, não sendo, portanto, base impositiva para a tributação de IRPJ e CSLL, devendo, nesse esteio, serem afastados.

IV.1.2.2 - Ausência de disponibilidade econômica de renda

Ainda quanto ao saldo remanescente de R\$ 14.690.996,97, ou mesmo quanto à totalidade do lançamento de R\$ 27.000.000,00, a glosa com base em tal valor não merece guarida por não representar qualquer disponibilidade econômica de renda, não havendo que se falar, portanto, em montante tributável.

Com efeito, até o advento da Lei n.º 11.941, de 2009, não era utilizado, na legislação societária, cuja base é a Lei n.º 6.404, de 1976, o conceito de Ajuste a Valor Justo, de modo que a mensuração de ativos era feita sob a perspectiva estática, pelo valor histórico.

Todavia, a partir da nova redação dada ao § 3º do art. 182, à alínea “a” do inciso I do já citado art. 183, bem como do § 1º do art. 183 da Lei n.º 6.404, de 1976, pela Lei n.º 11.941, de 2009, foi incluído em nosso ordenamento jurídico o conceito de valor justo, cujas normas referentes à mensuração constam do pronunciamento técnico CPC 46 - Mensuração do Valor Justo.

A avaliação a valor justo, basicamente, consiste na mensuração de ativos e passivos feita mediante estimativa do preço que se obteria em transação de mercado, ou em transação sem qualquer favorecimento às partes, ou, como quer o item 9 do CPC 46, trata-se do “preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração”.

Pois bem, o art. 43 do CTN estabelece que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da referida renda, ou dos referidos proventos de qualquer natureza.

Desprezando as infundáveis discussões e correntes doutrinárias e jurisprudenciais sobre os conceitos de disponibilidade econômica ou jurídica da renda, fato é que o art. 43 do CTN admite a tributação pelo imposto de renda dos acréscimos patrimoniais identificados em determinado período, desde que estes acréscimos sejam reais, efetivos, isto é, desde que sejam realizados, porque a renda virtual, imputada, ou não realizada em transação de mercado, nos dizeres de Fabiana Carsoni Alves F. da Silva, é "quase renda", ou seja, é renda cuja disponibilidade não está adquirida, pelo que não se completa, nestes casos, a hipótese de incidência do imposto.

Pelo conceito posto de avaliação a valor justo, assim como pela própria regra contábil que o define (CPC 46), o que se pode afirmar é que, por esse critério de avaliação de ativos e passivos, não há lastro objetivo e definitivo, mas, sim, mensuração passível de desvios, o que revela a inexistência de efetiva aquisição, ou realização.

Portanto, a tributação não aceita o acréscimo potencial e, portanto, não aceita mensurações a valor justo. Não à toa, a Lei n.º 12.973, de 2014, que veio a por termo ao RTT, em diversos dispositivos, neutralizou fiscalmente os efeitos destas mensurações, o que se prova, dentre outros, pelos art. 13 a 19, segundo os quais os ganhos e perdas decorrentes de avaliação a valor justo somente integram o lucro real à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo for liquidado ou baixado, em observância ao princípio da realização da renda, contido no art. 43 do CTN.

Desta feita, uma vez que a avaliação a valor justo não representa acréscimo patrimonial ou disponibilidade, jurídica ou econômica, de renda, não se faz possível sua tributação, devendo ser afastado o AIIM também por esse motivo.

IV.1.3 - Outras exclusões - R\$ 14.700.912,54

A fiscalização entendeu que, ante a falta de justificativa da contribuinte para a exclusão de R\$ 14.700.912,54 da apuração do IRPJ e CSLL no ano de 2013, ela seria indevida, adicionando-a à apuração do lucro real e à base de cálculo da CSLL.

Com efeito, o primeiro momento em que a fiscalização solicitou informações quanto ao lançamento em questão se deu na intimação de 08/11/2018, sendo que a impugnante, em 23/11/2018, solicitou dilação de prazo, inicialmente por 10 dias, para poder atender à solicitação, dado que se tratava de lançamentos referentes a período remoto, bem ainda porque o contador responsável pelo período não havia sido localizado para localizar a recomposição dos lançamentos, já que se trata de lançamento que aglutina conglomerado de despesas não constantes das demais denominações específicas já constantes dos campos da DIPJ.

Não tendo sido possível reunir a documentação, em 04/12/2018 a impugnante solicitou nova dilação de prazo, o que foi negado sob o argumento de que o prazo solicitado era "deveras extenso" e que "o prazo decadencial para lançamentos ordinários dos valores em referência está iminente".

A posição da autoridade lançadora teria sido muito cômoda, pois, mesmo tendo iniciado a fiscalização em maio de 2018, somente intimou a impugnante a prestar esclarecimentos sobre tema que exige composição de valores referente a período remoto, apenas em novembro de 2018. A fiscalização teria 5 (cinco) anos para fiscalizar o período em questão, poderia ter iniciado a fiscalização um ano antes, ou mesmo no início do ano, e não teria que concluí-la da forma açodada como o fez.

Ofende assim, a fiscalização, o próprio art. 142 do CTN, uma vez que não se dignou a cumprir seu mister de apurar o crédito tributário devido, incorrendo em falta de motivação.

Não se pode admitir posturas tais, que ocorrem reiteradamente com aberturas de fiscalizações às portas do prazo decadencial que não permitem que o contribuinte possa, com o mínimo de razoabilidade de tempo, analisar o material e enviar à fiscalização.

Desse turno, o lançamento em questão não merece prevalência por falta de motivação e razoabilidade, protestando, sem prejuízo disso e em homenagem à verdade material desde já, pela posterior juntada de documentos que comprovem a despesa em questão.

IV.2 - Anos-calendário de 2014 A 2016 - arbitramento de lucro

O arbitramento não merece guarida, dado que ausentes seus requisitos, consoante jurisprudência do CARF e em decisões já no âmbito da própria DRJ, bem ainda porque a fiscalização foi parca com relação ao tema, não havendo sequer um termo de intimação durante o processo de fiscalização sobre o tema, o que, igualmente, nulifica o procedimento, na esteira do que vem decidindo o CARF.

No caso vertente, o arbitramento do lucro não tem o menor cabimento na exata medida em que, primeiramente, o arbitramento não obedeceu ao menor critério, tendo a fiscalização optado por esse caminho apenas quando melhor lhe aprouve; em segundo lugar, havia uma infinidade de caminhos outros para que a fiscalização, em entendendo haver, de fato, irregularidade tributária, efetuasse a autuação no caso vertente; e, por fim, porque não houve uma intimação sequer sobre o tema para a impugnante no curso do procedimento fiscalizatório a esse respeito, nem tampouco para promover eventuais ajustes que a fiscalização entendesse necessários, o que demonstra não só que a análise não foi aprofundada como, ainda, não foi concedida a oportunidade ao contribuinte de prestar esclarecimentos ou mesmo de regularizar sua escrita.

IV.2.1 - Arbitramento seletivo - ausência de critérios

Nesse ponto, como forma de ressaltar a total e absoluta falta de critérios da fiscalização ao optar pelo arbitramento de lucro para os anos de 2014 a 2016, vale mencionar que a própria autoridade fiscalizadora menciona no TVF da empresa Transvale que, no mínimo desde 2009, as irregularidades que aponta estavam presentes.

E se assim constatou a fiscalização, já que entendeu que tais indícios seriam o bastante ao arbitramento, deveria haver arbitrado o lucro também para 2013. Só não o fez porque no ano de 2013 entendeu que duas exclusões promovidas na apuração do lucro real pela contribuinte, nos valores vultosos de R\$ 27.000.000,00 e R\$ 14.700.912,54, seriam indevidas. Desta forma, uma vez que as despesas em questão, muito provavelmente, levariam a uma tributação maior do que o arbitramento, optou por glosar as exclusões em trato em 2013, e pelo cômodo caminho do arbitramento entre 2014 e 2016.

Com efeito, como se tira do conjunto de autos de infração lavrados, todas as autuações lavradas contra a Transvale, Vale do Rio Novo e contra os sócios pessoas físicas, assim como a imputação de responsabilidade solidária em todas elas, se deram por conta da construção, pela autoridade fiscalizadora, de que a contabilidade da Vale do Rio Novo e da Transvale seriam imprestáveis pela suposta confusão no reconhecimento das despesas, o que teria resultado na assunção de despesas da Transvale pela Vale do Rio Novo, reduzindo nela sua tributação e, permitindo assim, que a Transvale distribuísse lucros isentos.

A fiscalização não questionou em momento algum as receitas quer da Transvale, quer da Vale do Rio Novo, tendo apenas concluído, com base em meras alegações e sem qualquer intimação direta à Transvale e à Vale do Rio Novo sobre o tema, que as despesas da Transvale teriam sido reconhecidas pela Vale do Rio Novo. Assim, ao conduzir a fiscalização de modo açodado, não se permitiu que fossem prestados esclarecimentos no curso da fiscalização.

Do mesmo modo, dado o curto prazo para apresentação de defesa, a impugnante não teve tempo suficiente para efetuar todos os levantamentos a fim de identificar as despesas a que alude a fiscalização e o efetivamente ocorrido.

À guisa de exemplo, a atividade da Transvale, especialmente no que atine ao contrato com a Momentum Empreendimentos Imobiliários Ltda, maior contrato da Transvale no período sob auditoria da fiscalização, o tipo de serviço prestado é de menor

complexidade, o que justifica não só a existência de menor quantidade de despesas, alocação de pessoal e, principalmente, maior lucro da operação.

Ainda, a pretensa alegação de planejamento tributário ilícito não prospera, pois como se verá adiante, ao juntar-se a apuração de ambas as empresas, caminho que pareceu perseguir a fiscalização na justificativa do TVF mas que, ao fim, seletivamente foi descartado pela autoridade fiscalizadora em função de o arbitramento de lucro da Vale do Rio Novo e a desconsideração da contabilidade da Transvale representarem maior exigência de tributo, quando muito, representaria exigência absurdamente menor do que as perpetradas pela fiscalização.

Acaso houve algum reconhecimento de despesas pela Vale do Rio Novo que pertencia originalmente à Transvale, quando muito, tratou-se de erro pontual que, a par de justificar censura por parte da fiscalização quanto ao tema específico, jamais justificaria a autuação por arbitramento de lucro na Vale do Rio Novo, a desconsideração da contabilidade da Transvale, nem tampouco a imposição de multa agravada com representação para fins penais e, do mesmo modo, a imposição de responsabilidade solidária na forma do art. 124 do CTN.

Não se pode admitir que a fiscalização autue como fez no caso concreto considerando a seu bel prazer e à míngua de justificativa ou alegação plausível o montante que lhe é mais favorável. O procedimento em questão, além de revelar a absoluta ausência de critério e falta de congruência na motivação dos AIIM (o que leva à sua nulidade), é de absurdez enorme.

IV.2.2 - Impossibilidade de adoção do arbitramento de lucro - existência de outros caminhos - erro de constituição do crédito tributário

O arbitramento adotado pela autoridade fiscalizadora, como consta do item 8 do TVF, teve por fundamento o art. 47, inciso II, alínea "a" e inciso VII da Lei n.º 8.981, de 1995, qual seja, a imprestabilidade da contabilidade da contribuinte.

O principal motivo apontado pela fiscalização para justificar o arbitramento foi de que custos e despesas da Transvale foram reconhecidos erroneamente pela Vale do Rio Novo.

Com efeito, no curso do procedimento fiscal, a fiscalização intimou terceiros a prestarem esclarecimentos e, com base em tais respostas, aferiu o valor da despesa que entendeu erroneamente reconhecida pela Vale do Rio Novo. Assim, bastaria que glosasse a referida despesa na Vale do Rio Novo, excluindo-a do lucro real, e alocando-a na Transvale, conferindo os respectivos efeitos.

Outro motivo apontado pela fiscalização como justificativa ao arbitramento foi a pretensa apropriação, pela Vale do Rio Novo, de elevado número de horas de trabalho de maquinário e equipamentos que foram utilizados pela Transvale na consecução de seus serviços.

Entretanto, este aspecto também não justifica o arbitramento do lucro. A fiscalização possuía o valor dos maquinários e equipamentos em questão e, se não os possuía, bastaria uma simples intimação para que a Vale do Rio Novo prestasse tal informação. Deste modo, à fiscalização era possível atribuir, por critério de rateio, o custo que competia à Vale do Rio Novo e o que competia à Transvale.

Por fim, quanto à alegação de apropriação de despesas com pessoal administrativo utilizados pela Transvale, na Vale do Rio Novo, seria possível à fiscalização, antes de optar pela via do arbitramento de lucro, alocar o custo das despesas administrativas a cada qual das empresas, glosando eventual excesso na Vale do Rio Novo, e alocando à Transvale a parcela que lhe cabia.

Nesse esteio, se o arbitramento de lucro é medida de exceção, e havendo caminho claro e fácil de ser adotado pela fiscalização de modo a não desconsiderar a opção da Vale do Rio Novo pelo Lucro Real e da Transvale pelo Lucro Presumido, é de se afastar o arbitramento.

Ainda que não se acatasse o acima exposto, restaria ainda outro caminho à fiscalização o que, aliás, pelo que consta do TVF, transpareceu ser o perseguido pela autoridade fiscal, qual seja, considerar as duas empresas (Vale do Rio Novo e Transvale) como se uma só fossem.

A fiscalização não faz qualquer censura quer quanto à existência das receitas de ambas empresas e sua respectiva alocação a cada qual delas, nem tampouco quanto à existência das despesas. Repousam suas críticas apenas sobre a alocação das despesas.

Portanto, antes do arbitramento, e conhecendo a fiscalização o faturamento e as despesas das empresas, principalmente por conta das alegadas justificativas que ela mesma consignou em seu TVF, deveria haver considerado as duas empresas como se uma só fosse, tributando-a pelo lucro real e exigindo a diferença, que seria sensivelmente menor do que o valor lançado, conforme, conforme demonstra às fls. 10923/10924.

Além disso, especialmente com relação às despesas com maquinário e equipamentos (que conforme disse a fiscalização eram cedidos em comodato pela Vale do Rio Novo à Transvale), assim como quanto às despesas com recursos humanos e administrativos, quando muito, configurariam distribuição disfarçada de lucros – DDL (art. 60, inciso VII, do Decreto Lei n.º 1598, de 1977), mas jamais justificariam o arbitramento.

Uma vez caracterizada a DDL, a consequência legal é a adição da importância relativa ao favorecimento na determinação dos tributos, nos termos do art. 62, inciso I, Decreto Lei n.º 1.598, de 1977, e não o arbitramento generalizado como de fato fez a fiscalização. Transcreve decisões do CARF neste sentido.

Deste modo, sendo o arbitramento de lucro medida de exceção, a ser utilizada, portanto, em última hipótese como mecanismo residual posto à disposição da fiscalização, salta aos olhos que tal medida jamais se justificaria no caso vertente, uma vez que a fiscalização tinha à sua disposição diversos outros caminhos no intuito de apurar o lucro real, sendo de rigor, portanto, o afastamento do arbitramento de lucro, anulando-se os AIIM lavrados contra a Vale do Rio Novo, concedendo-se os efeitos daí decorrentes nos demais AIIM lavrados (Transvale e Sócios Pessoas Físicas).

IV.2.3 - Ausência de persecução do crédito tributário - impossibilidade de invocar arbitramento de lucro

Sendo a medida do arbitramento de lucro medida de exceção, residual, é obrigação da fiscalização a persecução de todos os meios no sentido de evitar a desconsideração da escrita do contribuinte, devendo intimá-lo a prestar esclarecimentos e, eventualmente, a promover as correções necessárias à averiguação da ocorrência de fato gerador.

Entretanto, assim não procedeu a fiscalização. Em nenhuma das intimações feitas à Vale do Rio Novo disse respeito a qualquer matéria que pudesse conduzir ao arbitramento. Em momento algum a fiscalização questionou, por exemplo, os motivos que levaram a Vale a apropriar as despesas com maquinário, pessoal, etc. Em nenhum momento a fiscalização, conseqüentemente, determinou que o contribuinte promovesse os ajustes.

Transcreve trechos de decisões do CARF no sentido do alegado.

Nesse esteio, uma vez que não a fiscalização esgotou todas as possibilidades antes de valer-se do arbitramento de lucro, muito pelo contrário, em momento algum questionou a impugnante diretamente acerca das despesas, tampouco a intimou a promover regularizações sob pena de arbitramento, resta demonstrado, mais uma vez, que a medida de exceção não foi adotada no seu caráter de última hipótese, devendo, portanto, ser afastado o lançamento também sob este argumento.

IV.2.4 - Erro de cálculo no lançamento do arbitramento de lucro - ano de 2015

No ano de 2015, ao efetuar os cálculos do lançamento, a fiscalização considerou que a impugnante já havia efetuado o pagamento de R\$ 1.180.024,85 de IRPJ e de R\$ 525.666,67 de CSLL.

Contudo, os valores apurados pela impugnante no ano de 2015 foram maiores do que os considerados, em específico R\$ 2.146.996,44 (R\$ 1.302.597,86 + R\$ 844.398,58) a título de IRPJ e R\$ 781.572,57 a título de CSLL, conforme comprovam suas ECF. Os referidos valores foram objeto de adesão ao PERT.

Nesse esteio, uma vez demonstrado o erro de cálculo da fiscalização, ainda que mantido o arbitramento de lucro, necessário se faz, no mínimo, o ajuste do lançamento para considerar como já pagos em 2015 os montantes de R\$ 2.146.996,44 (R\$ 1.302.597,86 + R\$ 844.398,58) a título de IRPJ e R\$ 781.572,57 a título de CSLL.

IV.3 - Ad argumentandum e exclusivamente quanto aos AIIM de PIS, COFINS e CPRB - necessidade de recálculo para exclusão do ISSQN

Como cediço, uma vez que a impugnante atua no ramo da construção civil, encontra-se sujeita ao pagamento do ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza).

No âmbito federal, no que atine às contribuições do PIS e da COFINS, encontra-se tanto sob o regime cumulativo das contribuições que possui como base de cálculo o faturamento, na forma Lei nº 9.718, 1998, como também sob a sistemática não cumulativa das contribuições, cuja base de cálculo eleita é a totalidade das receitas, na forma das Leis nºs 10.637, de 2002, 10.833, de 2003, e 12.973, de 2014.

Ocorre que, no momento da constituição do crédito tributário pela fiscalização houve erro de cálculo por parte da fiscalização, na medida em que não se excluiu o ISS das bases de cálculo do PIS e da COFINS, de forma que, em não se acatando os argumentos alhures, mantendo-se os AIIM atacados, ao menos no que atine às autuações referentes ao PIS, COFINS e CPRB, devem ser recalculados os AIIM para excluir o ISSQN de suas respectivas bases de cálculo.

Com efeito, como cediço, há anos encontrava-se pendente de julgamento no plenário do STF (Supremo Tribunal Federal) a decisão final que abranja todos os contribuintes no que diz respeito à constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

No dia 15/03/2017 o STF retomou o julgamento do RE 574706 (com repercussão geral reconhecida), tendo o desfecho sido favorável aos contribuintes no mérito, encerrando um placar de 6 votos a favor contra 4 desfavoráveis aos contribuintes.

Uma vez definido o mérito, a expectativa em torno da modulação dos efeitos da decisão (restrição temporal dos efeitos da decisão) permanece pendente de julgamento.

O deslinde do julgamento em questão, gera efeitos diretos no que atine à necessidade de exclusão do ISS da base de cálculo do PIS, da COFINS e da CPRB (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta).

Desta feita, ainda que mantidas as autuações, ao menos no que atine às exigências quanto ao PIS, COFINS, e CPRB, necessário se faz o recálculo da autuação para excluir o ISSQN de suas respectivas bases de cálculo.

IV.4 - Necessidade de afastamento da multa agravada

Apenas por hipótese, ainda que não se acatem as alegações acima que, como visto, de per si impõe o afastamento dos AIIM atacados como um todo, necessário se faz, no mínimo, o afastamento da multa agravada de 150% imposta, (i) quer pela ausência de imputação, pela fiscalização, da conduta dolosa praticada pela impugnante; (ii) quer pela ausência dos requisitos para sua imposição no caso concreto; (iii) quer por representar patamares que a inserem no âmbito do confisco, o que é vedado pela Constituição Federal.

IV.4.1 - Ausência de especificação da conduta praticada

Como se tira dos AIIM atacados e do item 10 do TVF, à par dos irrealis valores apurados pela fiscalização, mormente em função do seletivo arbitramento de lucro que promoveu, ainda impôs à impugnante a multa agravada de 150%.

Como ressalta a própria fiscalização em seu TVF, dos dispositivos transcritos se tira que para aplicar a multa qualificada não basta a existência de simples indícios, sendo condição sine qua non a caracterização do evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502 de 1964.

Apesar de caminhar bem a fiscalização em seu TVF, a seguir acomete-se do atropelo que foi marca da fiscalização, dado que expõe não ser necessário dizer qual a conduta que a impugnante incorreu a justificar a imposição da multa qualificada, pois as condutas que descreverá estarão enquadradas em uma das hipóteses.

Defende a fiscalização, então a possibilidade de uma caracterização genérica da pretensa conduta dolosa que ensejaria a multa qualificada. Assim, no seu sentir, bastaria a ele descrever os fatos e, com o perdão do português coloquial, o contribuinte que se vire pra fazer juízo de que conduta lhe foi imputada e se defenda.

É um absurdo sem tamanho a colocação da fiscalização. Se não bastasse o art. 142 do CTN, o entendimento em questão ofende, do mesmo modo, a necessidade de motivação do ato administrativo, que é ainda mais gritante em caso de imposição de sanção deste quilate.

As condutas descritas na norma são totalmente diversas uma das outras, de modo que incumbia à fiscalização descrever os fatos e determinar a qual das condutas descritas na Lei n.º 4.502, de 1964, teria o contribuinte ofendido, para que, somente assim, ele possa se defender, afastando o tipo que lhe foi imputado.

De rigor, portanto, o afastamento da multa agravada em função do parco trabalho da fiscalização em descrever as condutas praticadas e, mais do que isso, indicar sua subsunção à norma.

IV.4.2 - Ausência dos requisitos para aplicação da multa qualificada de 150%

A fiscalização se furtou a demonstrar cabalmente o dolo, condição sine qua non para a aplicação da multa agravada.

Em momento algum a impugnante escondeu qualquer conduta por ela praticada, muito pelo contrário, forneceu à fiscalização toda a documentação que solicitou, deu todas as explicações solicitadas, informou quando não localizou documentação, enfim, tudo sempre esteve às claras.

O que há são apenas discordâncias quanto a exclusões reconhecidas pela impugnante em 2013, bem como a imputação de arbitramento de lucros entre 2014 e 2016 por entender a fiscalização que houve confusão quanto ao reconhecimento de despesas e custos por parte de Vale do Rio Novo e Transvale.

Postas essas primeiras considerações, vejamos uma a uma as justificativas da fiscalização para a imputação do agravamento da multa à impugnante:

■ *Glosa de Omissão de Receitas em 2013 - item 10.1. do TVF: “Tem-se, conforme demonstrado, que a empresa Vale do Rio Novo, embora tenha ajustado valores certos em contratos e executado os serviços contratados, na modalidade empreitada total, sonegou parte destes valores em nota fiscal, bem como na contabilidade e declarações ao fisco, impedindo assim a autoridade fazendária de tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador. Assim agindo reduziu a base de cálculo da apuração dos tributos COFINS, PIS e CPRB”.*

Além da parca fundamentação, é um absurdo a fiscalização entender que a impugnante impediu a autoridade de tomar conhecimento dos atos por ela praticados, quando a fiscalização não emitiu uma intimação sequer sobre o tema contra a impugnante.

A opção da fiscalização, por abordar diretamente os tomadores do serviço da impugnante foi decorrente de juízo de valor exclusivo da autoridade fiscal, sem dúvida alguma. No entanto, tivesse intimado a impugnante a prestar os esclarecimentos, ela o teria feito, apresentando os mesmos contratos e documentos, dado que seu entendimento era pela correção de seu modus operandi.

■ *Arbitramento do Lucro entre 2014 e 2016 - itens 10.2. e 10.3. do TVF: “10.2. Conforme já amplamente demonstrado, a contribuinte, ao menos no período 2014 a 2016, inseriu montante significativo de custos e despesas na contabilidade, pertencentes a outra empresa do grupo, resultando em redução do lucro contábil. Assim, conforme relato já exaustivamente exposto no presente Termo, identificam-se nas práticas detectadas ações caracterizadas como conluio e fraude. Conluio, pois, as empresas Transvale e Vale ajustaram-se intencionalmente no sentido de minimizar o lucro contábil na Vale e maximizar o lucro contábil na Transvale. (...) Fraude, pois, na contabilidade foram inseridos elementos inexatos, totalmente em desacordo com princípios contábeis básicos, de forma sistemática e de grande monta, resultando na modificação do lucro contábil, impedindo a correta ocorrência do fato gerador dos tributos IRPJ e CSLL.*

10.3. Como explicitado na seção 3.1, do presente Termo de Verificação Fiscal, parte do valor referente a Avaliação de Investimento, no montante de R\$ 14.690.996,97, aumentou o valor dos investimentos totais da empresa sem amparo documental. Como explicitado na seção 6, do presente Termo de Verificação Fiscal, o valor informado na DIPJ-2014, campo Outras Exclusões, para apuração do Lucro Real, no valor de R\$ 14.700.912,54, reduziu, nesta proporção o Lucro Real apurado. A contribuinte, quando questionada, não apresentou a origem, na contabilidade, bem como a fundamentação legal que ampara esta exclusão na apuração do Lucro Real. A soma dos dois valores referidos perfaz o montante de R\$ 29.391.909,51.

Inegável a intenção da contribuinte em tentar lesar o fisco inserindo valores fictícios na apuração do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, bem como na apuração da base de cálculo da CSLL. Tratam-se assim estas duas situações de conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir tributos devidos, estando enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.”

Alega a fiscalização que a Vale do Rio Novo e Transvale se “ajustaram intencionalmente” no intuito de reduzir fato gerador de tributo. Alega, contudo, sem demonstrar. Não há sequer uma tentativa, por mais tênue que seja, por parte da fiscalização no sentido de demonstrar o tal “ajuste intencional”.

Na sequência, no afã de justificar a multa agravada, alega a ocorrência de fraude por constarem na contabilidade elementos inexatos. Contudo, esta é a descrição da própria ocorrência do fato gerador, que seria, no caso, a pretensa glosa de despesas.

O mesmo se dá quanto ao item 10.3. acima reproduzido. A fiscalização tem o disparate, inclusive, de expor que a Avaliação de Investimento a Valor Justo, no montante de R\$ 14.690.996,97, lançada no ano de 2013 trata-se de elemento fictício. Ora, a própria impugnante informou à fiscalização que se tratava de avaliação a valor justo de elemento do ativo, de forma que não deveria gerar efeitos fiscais.

Ademais, a Súmula CARF n.º 96 traz que a omissão de apresentação de livros que justifica o arbitramento de lucros não é bastante para justificar o agravamento de multa.

Do mesmo modo, portanto, a simples invocação das condutas que a fiscalização entendeu como errôneas e como justificadoras do arbitramento do lucro da impugnante, jamais poderiam ser tomadas como bastante a imputar-lhe o agravamento de multa. Haveria que se comprovar efetivamente a existência do dolo, o que não o fez, contudo.

Por fim, também com amparo na jurisprudência do CARF, nos Acórdãos n.º 9101-001.468, de 16/08/2012, n.º 1402-001.416, de 10/07/2013, n.º 1402-001.416, de 10/07/2013 e n.º 1301-001.233, de 12/06/2013, restou definido, ainda, que “para o agravamento da penalidade é necessário que à conduta do sujeito passivo esteja associado um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal. Ou seja, é medida aplicável naqueles casos em que o fisco só pode chegar aos valores tributáveis depois de expurgados os artifícios postos pelo sujeito passivo” (Acórdão n.º 9101-001.468, de 16/08/2012, p. 06), o que, em hipótese alguma, ocorreu no caso vertente.

Nesse esteio, uma vez que inexistente qualquer comprovação de conduta dolosa por parte da impugnante, necessário se faz, no mínimo, o afastamento da multa agravada de 150%.

IV.4.3 - Multa confiscatória - superveniência de repercussão geral no STF

Mister se faz mencionar que recentemente (entre a data da impugnação aos AIIM e a decisão proferida pela DRJ que ora se ataca) o Supremo Tribunal Federal (STF), além dos precedentes já existentes na Corte, reconheceu a repercussão geral sobre a multa confiscatória de 150% nos autos do Recurso Extraordinário (RE) 736090.

Nesse esteio, saliente-se que muito embora o artigo 62 do Novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vede expressamente que as turmas de julgamento do CARF profiram decisões que afastem a aplicação de lei sob o crivo de sua constitucionalidade, é importante observar que o §2º do mesmo artigo dispõe que no caso de recursos julgados sob a análise de repercussão geral, as decisões de mérito deverão ser aplicadas pelos membros do CARF.

Como conclusão, uma vez que venha a ser proferida decisão de mérito em sede de recurso repetitivo no Recurso Extraordinário n.º 736.090 decidindo pela ilegalidade da multa confiscatória de 150%, é de rigor que referida decisão seja aplicada ao presente caso, cancelando-se a concomitância das multas e seu caráter confiscatório.

IV.5 - Ilegalidade da cobrança de juros sobre multa de ofício

Ainda que mantida a autuação no todo ou em parte, necessário se faz afastar a incidência dos juros sobre a multa de ofício aplicada no AIIM combatidos, que serão cobrados pela RFB, consoante entendimento consignado antigo da RFB, recentemente reiterado na Solução COSIT n.º 47, de 2016.

Com efeito, de longa data que a RFB vem reiteradamente adotando tal expediente em momento posterior para a atualização dos débitos, motivo pela qual se faz necessário traçar algumas considerações acerca da ilegalidade de tal expediente para que se evite futuro prejuízo para a parte.

Na esfera tributária, em seu art. 161, o CTN trouxe previsão para a incidência de juros sobre o crédito não pago. Pelo dispositivo em questão, verifica-se que os juros de mora serão acrescidos somente ao “crédito não integralmente pago no vencimento”, não mencionando, o referido dispositivo, em uma eventual incidência de juros sobre a multa.

Além disso, fica ainda mais claro no dispositivo supra que o “crédito” somente abarca o valor principal da ação pelo fato de que o legislador ainda trouxe no final do caput a ressalva no sentido de que haveria a incidência de juros “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis”. Ou seja, além dos juros sobre o valor principal, caso haja previsão legal, haverá a aplicação de penalidades (multa).

De forma semelhante, o § 3º do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, prevê a incidência de juros de mora sobre débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica, sendo que os referidos débitos não podem ser confundidos com as multas, na medida em que o caput do próprio dispositivo deixa clarividente que a esses débitos (valores de principal) serão “acrescidos de multa de mora”.

Além disso, é cediço que os débitos de tributos e contribuições possuem natureza jurídica diversa, na medida em que os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática de fatos geradores legalmente previstos, enquanto que as multas decorrem da violação de normas legais, como, por exemplo, do suposto não pagamento dos tributos e contribuições nos prazos legais. Assim, não poderia a Lei ao mencionar “débitos” estar tratando de valores decorrentes de obrigações legais (tributos/contribuições) e de valores decorrentes de penalidades (multa), vez que possuem natureza jurídica diversa.

Ademais, caso o legislador objetivasse a aplicação de juros de mora sobre a multa lançada, teria ele colocado expressamente no texto da lei tal incidência, o que não é o caso, como se verificou.

Diante disso, o que se percebe é que não existe em nosso ordenamento jurídico fundamento legal que ampare uma eventual pretensão de se aplicar juros sobre multa, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

Assim, diante do exposto, caso seja mantido o valor total ou apenas parte do montante lançado a título de multa, seja de ofício ou de mora, no AIIM, é de rigor que seja reconhecida a impossibilidade de aplicação de juros de mora sobre tal montante, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

V – Do pedido

Diante das razões de fato e de direito expostas, requer-se o recebimento e conhecimento da presente peça impugnatória, para que:

Preliminarmente

(i) Sejam os AIIM abaixo listados julgados em conjunto dada sua clarividente conexão e o impacto que uma decisão enseja nos demais, quer por segurança jurídica, quer por economia processual:

# Pessoa	Processo Administrativo	Tributos					
1 VRN	10825723182/2018-88	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	CPRB	}
2 Transvale	10825723172/2018-42	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	CPRB	
3 Transvale	10825723156/2018-50	Multa IRRF					
4 Ademir	10825-723.204/2018-18	IRPF				Resp. Solidária VRN e Transva	
5 Ademir	10825-723.208/2018-98	IRPF				Resp. Solidária VRN e Transva	

(ii) seja reconhecida a NULIDADE do AIIM (a) em função da falta de motivação congruente e de razoabilidade, na medida em que promoveu-se arbitramento seletivo de lucros apenas quando convinha à fiscalização; (b) pela mácula à ampla defesa, na medida em que a fiscalização não juntou aos autos documentação que levou em consideração para a configuração do ilícito fiscal; bem ainda (c) em função de a fiscalização haver ser conduzido à distância, sem tempo hábil para promover as investigações e análises necessárias, o que, de per si, macula os AIIM como um todo;

No Mérito

(iii) Caso não sejam acatadas a preliminares de decadência e nulidade, o que se admite apenas por argumento, no mérito requer seja julgado totalmente IMPROCEDENTE o Auto de Infração, CANCELANDO-SE os lançamentos efetuados pelo D. Auditor Fiscal da RFB e seus consectários referente à totalidade do período autuado pelos fatos e fundamentos exaustivamente expostos na presente peça;

(iv) caso o sejam mantidos os AIIM atacados em parte ou em sua totalidade, o que se admite ad argumentandum, requer seja a presente impugnação julgada procedente para que:

a) sejam ajustados os AIIMs para considerar corretamente os valores já recolhidos a título de IRPJ e CSLL no ano de 2015, como alhures demonstrado;

b) sejam, no mínimo, recalculados os AIIM referentes ao PIS, COFINS e CPRB para excluir das bases de cálculo apuradas pela fiscalização o ISSQN incidido nas operações da Impugnante;

c) seja afastada a multa agravada de 150%; bem ainda para que

d) não sejam aplicados juros de mora sobre a multa lançada, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade;

(v) Com vistas a provar o alegado, nos termos do artigo 16, §4º a 6º do Decreto n.º 70.235/72 e artigo 38 da Lei n.º 9.784/99, a Impugnante protesta, ainda, pela posterior juntada de documentos que venham a corroborar a tese ora defendida.

IMPUGNAÇÃO (TRANSSVALE)

A Transvale, arrolada como responsável solidária, apresentou impugnação aos lançamentos fiscais, na qual constam os tópicos abaixo sintetizados:

I - Dos fatos que ensejaram a autuação fiscal

Sintetiza os fatos que lhe foram imputados pela autoridade fiscal no TVF, que fundamentaram sua responsabilização solidária pelos créditos tributários lançados.

II - Da tempestividade da presente impugnação

A impugnação é tempestiva.

III - Preliminarmente

III.1 – Conexão e Pedido de Julgamento Conjunto

A fiscalização entendeu que a Transvale, a Vale do Rio Novo e seus sócios, pessoas físicas, realizaram planejamento tributário abusivo e lesivo ao Fisco, agindo de forma conjunta e coordenada no intuito de minimizar o pagamento de tributos federais. Em decorrência, lavrou-se AIIM contra as referidas empresas e seus sócios.

Muito embora não se trate de litispendência (dado que os fundamentos dos AIIM são diversos), o fato é que se está diante de clarividente conexão entre os AIIM, dado que tratam dos mesmos anos-calendário e, mais do que isso, tem por fundamento as mesmas situações fáticas.

Assim, está-se diante de uma causa prejudicial externa, e alinhando-se ao conceito emprestado pelo inciso VIII do art. 337 do CPC, em função da clara conexão dos processos, e até para garantir a segurança jurídica de não haverem decisões discrepantes, por economia processual, é de rigor que os processos sejam julgados em conjunto, uma vez que a decisão positiva de um pode vir a trazer impactos na constituição do crédito tributário do outro, como já demonstrado. Ressalta a aplicabilidade desta disposição do CPC por se tratar de caso em que há omissão nos dispositivos legais que regem o processo administrativo federal.

A necessidade de julgamento conjunto de causas conexas ou reflexas tem previsão no art. 6º do Regimento Interno do CARF, que transcreve.

Ainda neste sentido, transcreve ementas de acórdãos de julgados de DRJ.

Desta forma, requer que esta DRJ, para evitar decisões discrepantes e por economia processual, que julgue em conjunto os referidos AIIM.

III.2 - Ausência de impugnação direta ao mérito dos autos de infração pelo ora impugnante

Considerando que a impugnação apresentada pela empresa autuada (Vale) quanto ao mérito da autuação, como regra, aproveita àqueles a qual é imputada a responsabilidade solidária (por esta ser assessoria, somente subsistindo em caso de permanência da autuação principal), bem ainda considerando o primado da economia processual, deixa a impugnante de apresentar defesa quanto ao mérito da autuação da pessoa jurídica, limitando-se apenas à discussão da atribuição de responsabilidade tributária solidária que lhe foi imposta.

Nesses termos, e com base no art. 1.005 do CPC e no art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.862, de 2018, requer a impugnante o aproveitamento das defesas apresentadas pelas pessoas jurídicas em que figura como sócio, de modo a afastar qualquer alegação de revelia por esta autoridade julgadora, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos da legislação vigente.

III.3 - Nulidade dos AIIM por mácula à ampla defesa

O AIIM é nulo por mácula à motivação e à ampla defesa, isso porque a fiscalização sequer se deu ao trabalho de comprovar o efetivo interesse comum da impugnante no fato gerador das obrigações exigidas através da referida autuação, quanto mais comprovar como e quando a impugnante teria contribuído nas supostas condutas praticadas pela empresa autuada.

IV – Do direito

Ainda que não se acate esta preliminar, não merecem melhor sorte o AIIM no que diz respeito à responsabilização tributária da impugnante, sendo de rigor, portanto, o afastamento da exigência fiscal.

IV.1 - Mera caracterização de grupo econômico não enseja responsabilidade solidária

Para chegar ao “interesse comum” a que se refere o art. 124, inciso I, do CTN, o caminho percorrido pela autoridade fiscal foi o seguinte:

- a) iniciou-se sob o argumento de que, durante o período fiscalizado, as empresas teriam constituído grupo econômico de fato;*
- b) que, portanto, teriam combinado recursos e engendrado esforços para realizar seus objetivos comuns;*
- c) que, portanto, se subordinavam a uma unidade diretiva comum, em que o controle central era exercido pelos sócios administradores;*
- d) que tal unidade diretiva teria realizado, dolosamente, enorme confusão contábil, omitido receitas e realizado lançamentos fraudulentos com a finalidade de reduzir o valor apurado de tributo devido;*
- e) que, por essa razão, restaria evidente o interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.*

Contudo, a eventual composição de grupo econômico entre as empresas não é motivo a ensejar a responsabilização tributária da impugnante como desejou a autoridade fiscal.

Ademais, a afirmação trazida pela fiscalização de que tanto a impugnante como a autuada não agia por si, mas através de seus sócios administradores (como se isso fosse indício de interesse comum no fato gerador), implica ignorar que a pessoa jurídica tem personalidade jurídica própria e que o seu patrimônio não se confunde com o patrimônio de seus sócios, acionistas, diretores, gerentes, etc.

Tais afirmações deveriam se fundamentar em provas concretas e não apenas em suposições, as quais, inclusive, permearam toda a fiscalização, não representando, portanto, a verdade real as alegações trazidas pela autoridade fiscal.

Por fim, ainda que formassem um grupo econômico, como é sabido, a vinculação entre as referidas empresas somente caberia em relação aos fatos geradores que consistissem em atos, fatos ou negócios jurídicos cuja realização fosse, efetivamente, decorrente de decisão de direção unitária e interesse econômico comum no resultado da situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

Não pode a autoridade fiscal, através de sua capacidade inventiva, construir raciocínio infundado, para, no fim, presumir e concluir pela existência de “interesse comum” e, a partir daí, responsabilizar solidariamente a impugnante. Neste sentido, transcreve jurisprudências administrativas e judiciais, bem como trecho do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 2018.

Ademais, conforme se verá adiante, a solidez do raciocínio construído pela autoridade fiscal desaba na medida em que também não demonstra e não comprova, de forma cabal, o tão afamado “interesse comum” que deu azo à responsabilização tributária da impugnante, limitando-se (novamente) a frágeis suposições.

IV.2 - Ausência de comprovação/demonstração do “interesse comum” de que trata o art. 124, I, CTN

A imputação de responsabilidade tributária solidária à impugnante decorre apenas da citação do art. 124 do CTN sem nenhuma amarração ou demonstração, ainda que indiciária, do pretense interesse comum ou mesmo das pretensas condutas dolosas que teria a impugnante praticado que justificassem responder solidariamente pelo débito constituído.

A fiscalização peca ao não comprovar as condutas em que o impugnante teria incorrido, limitando-se apenas a mencionar que “em tese” teriam sido cometidas infrações de caráter doloso que implicariam no pretense planejamento tributário lesivo ao fisco.

O máximo que faz a fiscalização é, no item 11 do TVF, construir raciocínio no sentido de que a unidade diretiva das empresas era a mesma e que se agiu de maneira dolosa praticando “enorme confusão contábil”, omitindo receitas, com intuito de reduzir ilegalmente o valor apurado dos tributos devidos nas empresas.

À par de sequer se dar ao menor trabalho de indicar quais seriam as condutas dolosas supostamente praticadas, menciona que seriam decisões tomadas pelas empresas, por seus administradores, que teriam levado ao conluio, fraude ou sonegação (sequer isso se dá ao trabalho de especificar, registre-se).

A construção da fiscalização é ainda mais absurda ao se verificar que ambos os sócios da impugnante e da autuada, qualificados nos presentes autos, são senhores de idade, um com formação em engenharia civil (Sr. Ademar) e um com formação em administração de empresas (Sr. Ademir) e que, apesar de exercerem a função de empresário, não têm qualquer conhecimento da prática contábil e fiscal, não se lhes sendo exigido que o tivesse (pois possui diretoria específica para tanto e corpo de profissionais).

Assim, não é sequer factível fazer a ligação direta que pretende fazer a fiscalização no sentido de que houve conluio, dolo ou fraude perpetrado pela unidade diretiva da impugnante e da autuada. Não foi apresentada a prova do conluio para a prática do planejamento fiscal ilícito com intuito de evasão fiscal e, mais do que isso, também não foi apresentada a prova do interesse comum, o que resultou no cerceamento do direito de defesa da impugnante.

A impugnante jamais foi intimada em momento algum a prestar qualquer esclarecimento ou a apresentar qualquer documentação enquanto a autoridade fiscal exercia a fiscalização na autuada principal, donde não há que se cogitar que a impugnante tenha ocultado qualquer ato da fiscalização.

Não há sequer uma alegação da existência de documentos pós-datados, antedatados, adulterados, etc, muito pelo contrário, as conclusões infundadas no sentido de que a impugnante teria agido no intuito de constituir um planejamento tributário ilícito juntamente com a autuada principal com intuito de evasão fiscal decorreram apenas das suposições da fiscalização sem qualquer comprovação ou sequer a mínima indicação, por mais tênue que seja da pretensa conduta dolosa praticada pela impugnante e comprovação do interesse comum necessário à responsabilização pretendida.

A imputação da responsabilidade solidária pela autoridade fiscalizadora à Transvale quanto à exigência lavrada conta a Vale do Rio Novo se deu por conta da construção, pela autoridade fiscalizadora, que a contabilidade da Vale do Rio Novo e da Transvale seriam imprestáveis pela suposta confusão no reconhecimento das despesas, o que teria resultado na assunção de despesas da Transvale pela Vale do Rio Novo, reduzindo nela sua tributação e, permitindo assim, que a Transvale distribuísse lucros isentos.

Entretanto, a fiscalização não questionou em momento algum as receitas quer da Transvale, quer da Vale do Rio Novo, tendo apenas concluído, com base em meras alegações e sem qualquer intimação direta à Transvale e à Vale do Rio Novo sobre o tema, que as despesas da Transvale teriam sido reconhecidas pela Vale do Rio Novo. Assim, ao conduzir a fiscalização de modo açodado, não se permitiu que fossem prestados esclarecimentos no curso da fiscalização.

Do mesmo modo, dado o curto prazo para apresentação de defesa, a impugnante não teve tempo suficiente para efetuar todos os levantamentos a fim de identificar as despesas a que alude a fiscalização e o efetivamente ocorrido. À guisa de exemplo, a atividade da Transvale, especialmente no que atine ao contrato com a Momentum Empreendimentos Imobiliários Ltda, maior contrato da Transvale no período sob

auditoria da fiscalização, o tipo de serviço prestado é de menor complexidade, o que justifica não só a existência de menor quantidade de despesas, alocação de pessoal e, principalmente, maior lucro da operação.

Ainda, a pretensa alegação de planejamento tributário ilícito não prospera, tendo sido demonstrado que, ao juntar-se a apuração de ambas as empresas, caminho que pareceu perseguir a fiscalização na justificativa dos TVF mas que, ao fim, seletivamente foi descartado pela autoridade fiscalizadora em função de o arbitramento de lucro da Vale do Rio Novo e a desconsideração da contabilidade da Transvale representarem maior exigência de tributo, quando muito, representaria exigência absurdamente menor do que as perpetradas pela fiscalização.

Acaso houve algum reconhecimento de despesas pela Vale do Rio Novo que pertencia originalmente à Transvale, quando muito, tratou-se de erro pontual que, a par de justificar censura por parte da fiscalização quanto ao tema específico, jamais justificaria a autuação por arbitramento de lucro na Vale do Rio Novo, a desconsideração da contabilidade da Transvale, nem tampouco a imposição de multa agravada com representação para fins penais e, do mesmo modo, a imposição de responsabilidade solidária na forma do art. 124 do CTN.

Assim, não pode a fiscalização, do fruto de sua imaginação, imputar ao impugnante uma medida de exceção (como é a responsabilização tributária) com base em argumento totalmente inconsistente.

A responsabilização em questão implica, inclusive, na não observância da orientação exarada no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 2018, visto que não há qualquer comprovação de dolo ou nexa causal, impedindo-se a invocação do art. 124, inciso I, do CTN.

Como não poderia deixar de ser, o CARF tem decidido sabidamente que é necessária a efetiva comprovação do “interesse comum” para fins da responsabilização tributária de que trata o art. 124, I, CTN.

Diante do exposto, uma vez que a autoridade fiscal não demonstra e não comprova o efetivo interesse comum que enseje a efetiva responsabilidade tributária da impugnante, limitando-se a frágeis suposições, sem qualquer elemento indiciário de dolo da impugnante, de rigor o afastamento da responsabilidade tributária solidária atribuída, dado o parco trabalho da fiscalização em apenas limitar-se a meras suposições e achismos, tentando construir raciocínio hábil que se encaixe na tipificação prevista no art. 124, inciso I, do CTN.

V – Do pedido

Diante das razões de fato e de direito expostas, requer-se o recebimento e conhecimento da presente peça impugnatória, para que:

Preliminarmente

Sejam os AIIM abaixo listados julgados em conjunto dada sua clarividente conexão e o impacto que uma decisão enseja nos demais, quer por segurança jurídica, quer por economia processual:

...

(ii) seja reconhecida a NULIDADE do AIIM em função da falta de motivação, razoabilidade e por mácula à ampla defesa tanto em função da ausência de qualquer comprovação justificasse a imputação de responsabilidade solidária ao Impugnante;

No Mérito

(iii) no mérito, requer seja julgado totalmente IMPROCEDENTE o Auto de Infração, AFASTANDO-SE a sujeição passiva por responsabilidade tributária solidária atribuída pelo D. Auditor Fiscal da RFB ao Impugnante, pelos fatos e fundamentos exaustivamente expostos na presente peça;

(iv) *Com vistas a provar o alegado, nos termos do artigo 16, §45 a 69 do Decreto nº 70.235/72 e artigo 38 da Lei nº 9.784/99, a Impugnante protesta, ainda, pela posterior juntada de documentos que venham a corroborar a tese ora defendida.*

IMPUGNAÇÕES (ADEMAR / ADEMIR)

Ademar Guido Bellinato e Ademir Carlos Belinato, arrolados como responsáveis solidários, apresentaram impugnações, às fls. 11647/11666 e 11575/11594, respectivamente, nas quais constam as mesmas razões de defesa, conforme tópicos abaixo sintetizados:

I - Dos fatos que ensejaram a autuação fiscal

Sintetiza os fatos que lhe foram imputados pela autoridade fiscal no TVF, que fundamentaram sua responsabilização solidária pelos créditos tributários lançados.

II - Da tempestividade da presente impugnação

A impugnação é tempestiva.

III - Preliminarmente

O impugnante esclarece que, em consonância com o § 1º do art. 99 do Decreto nº 70.235, de 1972, apresenta uma única impugnação para os 5 (cinco) autos de infração lavrados contra a empresa Vale do Rio Novo e no qual lhe é imputada a responsabilidade solidária.

III. 1 – Conexão e Pedido de Julgamento Conjunto

Foram lavradas diversas autuações contra as empresas em que o impugnante figura como sócio (Vale e Transvale), bem ainda contra o próprio impugnante exigindo IRPF, basicamente sob o fundamento de que teriam realizado planejamento tributário abusivo e lesivo ao Fisco, agindo de forma conjunta e coordenada no intuito de minimizar o pagamento de tributos. Em decorrência, lavrou-se AIIM contra as referidas empresas e seus sócios.

Muito embora não se trate de litispendência (dado que os fundamentos dos AIIM são diversos), o fato é que se está diante de clarividente conexão entre os AIIM, dado que tratam dos mesmos anos-calendário e, mais do que isso, têm por fundamento as mesmas situações fáticas.

Assim, está-se diante de uma causa prejudicial externa, e alinhando-se ao conceito emprestado pelo inciso VIII do art. 337 do CPC, em função da clara conexão dos processos, e até para garantir a segurança jurídica de não haverem decisões discrepantes, por economia processual, é de rigor que os processos sejam julgados em conjunto, uma vez que a decisão positiva de um pode vir a trazer impactos na constituição do crédito tributário do outro, como já demonstrado. Ressalta a aplicabilidade desta disposição do CPC por se tratar de caso em que há omissão nos dispositivos legais que regem o processo administrativo federal.

A necessidade de julgamento conjunto de causas conexas ou reflexas tem previsão no art. 6º do Regimento Interno do CARF, que transcreve.

Ainda neste sentido, transcreve ementas de acórdãos de julgados de DRJ.

Desta forma, requer que esta DRJ, para evitar decisões discrepantes e por economia processual, que julgue em conjunto os referidos AIIM.

III. 2 - Ausência de impugnação direta ao mérito dos autos de infração pelo ora impugnante

Considerando que a impugnação apresentada pela empresa autuada (Vale) quanto ao mérito da autuação, como regra, aproveita àqueles a qual é imputada a responsabilidade solidária (por esta ser assessoria, somente subsistindo em caso de permanência da autuação principal), bem ainda considerando o primado da economia processual, deixa a impugnante de apresentar defesa quanto ao mérito da autuação da

pessoa jurídica, limitando-se apenas à discussão da atribuição de responsabilidade tributária solidária que lhe foi imposta.

Nesses termos, e com base no art. 1.005 do CPC e no art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.862, de 2018, requer a impugnante o aproveitamento das defesas apresentadas pelas pessoas jurídicas em que figura como sócio, de modo a afastar qualquer alegação de revelia por esta autoridade julgadora, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos da legislação vigente.

III.3 - Nulidade dos AIIM por mácula à ampla defesa

Os AIIM são nulos por mácula à motivação e à ampla defesa, isso porque a fiscalização em nenhum momento durante a fiscalização solicitou informações ao impugnante; preferiu, ao invés disso, responsabilizar-lhe solidariamente pelo vultoso crédito tributário lançado contra a empresa da qual é sócio, sem sequer se dar ao trabalho de indicar qual seria a pretensa conduta dolosa que teria praticado, quanto mais comprovar que o impugnante teria praticado a suposta conduta.

É clara, portanto, a afronta aos princípios da razoabilidade, motivação, ampla defesa e do contraditório, visto que a ausência de intimação do impugnante durante o curso da fiscalização, assim como a ausência de indicação clara e precisa das pretensas condutas dolosas do impugnante, acabaram por dificultar elaboração de sua defesa, sendo de rigor o reconhecimento da nulidade dos AIIM atacados.

IV - Do direito - Ausência de demonstração dos requisitos do art. 135 do CTN

Muito embora o inciso III do art. 135 do CTN preveja a imputação de responsabilidade aos diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica, isso somente é possível caso estejam presentes os requisitos do caput do mesmo artigo, ou seja, há que se demonstrar que o crédito tributário originou-se de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

E mais, para imputação de responsabilidade de crédito tributário a sócios de pessoa jurídica, não basta a mera alegação vazia da prática de tais atos, mas sim sua efetiva comprovação documental.

A 1ª Seção do STJ, nos autos do Resp 1.101.728, submetido ao regime de recursos repetitivos do art. 543-C do CPC e com trânsito em julgado em 29/04/2009, assentou que a responsabilidade pessoal do sócio funda-se na regra de que o redirecionamento da execução fiscal e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. (Resp 1101728/SP. Rei. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe 23/03/2009).

Há, portanto, a necessidade de prova cabal de que o sócio-gerente tenha agido com excesso de poderes ou da dissolução irregular da pessoa jurídica para que se impute a responsabilidade subsidiária ao sócio pelo pagamento do tributo, o que não está presente no caso em tela.

Para impor a responsabilidade solidária, a autoridade fiscal apontou que o impugnante teria desrespeitado a legislação referente às escriturações das empresas (art. 177 da Lei 6.404, de 1976 e arts. 1.184 e 1.188 do Código Civil de 2002), bem como não teria observado o princípio da entidade, incorrendo em confusão patrimonial (art. 49 da Resolução CFC n.9 750, de 1993), o que culminaria na conclusão de que o impugnante teria incorrido nas práticas da sonegação, fraude e/ou conluio, previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, e art. 19 e 29, da Lei nº 8.137, de 1990 e, assim, teria incorrido nas práticas do art. 135 do CTN.

O que se verifica é que a imputação de responsabilidade tributária solidária ao impugnante é um mero emaranhado de citações de normas sem nenhuma amarração ou demonstração, ainda que indiciária, das pretensas condutas dolosas que teria o impugnante praticado que justificassem responder solidariamente pelo débito constituído contra a pessoa jurídica.

A fiscalização peca ao não comprovar as condutas em que o impugnante teria incorrido, limitando-se apenas a mencionar que “em tese” teria cometido tais infrações, sem mencionar qualquer conduta dolosa que o impugnante eventualmente teria praticado.

O máximo que faz a fiscalização é, no item 12 do TVF, haver feito a lacônica afirmação (item c) de que “como demonstrado ao longo do presente Termo, as empresas, através de decisões tomadas por seus administradores, descumpriram as normas acima transcritas, enquadrando-se assim no prescrito na Lei 4.502/1964 - artigos 71, 72 e 73: (...)”.

Não demonstra ou traz qualquer prova (que é o que se exige para esse tipo de responsabilização), ou mesmo um indício que seja que demonstre que o impugnante teria tomado decisões que levaram à fraude, sonegação ou mesmo conluio.

A construção da fiscalização é ainda mais absurda ao se verificar que o impugnante é senhor de idade com formação em administração de empresas (Ademir) / em engenharia civil (Ademar) que, apesar de exercer a função de empresário, não tem qualquer conhecimento da prática contábil e fiscal, não se lhe sendo exigido que o tivesse (pois possui diretoria específica para tanto e corpo de profissionais), de modo que não é sequer factível fazer a ligação direta que pretende fazer a fiscalização no sentido de que houve conluio, dolo ou fraude passíveis de invocar o art. 135 do CTN pelo simples fato de o impugnante ser administrador da empresa, muito pelo contrário.

As condutas descritas na Lei nº 4.502, de 1964 (que, deduz-se, é com base no que pretende a fiscalização impor ao impugnante a responsabilização solidária) são totalmente diversas uma das outras, de modo que incumbia à fiscalização descrever os fatos e determinar a qual das condutas descritas nas Leis nºs 4.502, de 1964, e 8.137, de 1990, teria o contribuinte ofendido, para que, somente assim, ele possa se defender, afastando o tipo que lhe foi imputado.

Ainda, o impugnante jamais foi intimado em momento algum pela fiscalização a prestar qualquer esclarecimento ou a apresentar qualquer documentação enquanto a autoridade fiscal exercia a fiscalização na pessoa jurídica, donde não haver que se cogitar que o impugnante tenha ocultado qualquer ato da fiscalização.

Não há sequer uma alegação da existência de documentos pós-datados, antedatados, adulterados, etc, muito pelo contrário, as conclusões infundadas no sentido de que o impugnante teria agido no intuito de constituir um planejamento tributário ilícito juntamente com a Transvale e a Vale do Rio Novo com intuito de evasão fiscal decorreram apenas das suposições da fiscalização sem qualquer comprovação ou sequer a mínima indicação, por mais tênue que seja da pretensa conduta dolosa praticada pela impugnante.

O elemento doloso deve estar presente, de modo que se inexistente ou não minimamente comprovado pela fiscalização, faz afastar a aplicação da responsabilização tributária solidária de que trata o art. 135, CTN.

Nesse sentido, o CARF, em linha com o STJ, tem proferido reiteradas decisões afastando a aplicação do art. 135 do CTN nos casos em que não há a demonstração do elemento doloso, de forma cabal pela fiscalização, que justifique sua invocação. E mais, não basta que a autoridade fiscalizadora argua que o contribuinte possui poder de gestão na empresa para, como decorrência automática, impingir-lhe, exatamente como fez a fiscalização no caso vertente, a responsabilidade solidária a que alude o art. 135 do CTN, devendo ser comprovado o nexo de causalidade entre a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos e a exigência do crédito tributário em litígio.

Diante do exposto, uma vez que a autoridade fiscal não demonstra e não comprova a efetiva responsabilidade tributária do impugnante, limitando-se a frágeis suposições e à citação de um emaranhado de normas sem qualquer elemento indiciário de dolo do impugnante, de rigor o afastamento da responsabilidade tributária solidária atribuída

ao impugnante em função do parco trabalho da fiscalização em descrever as condutas praticadas e, mais do que isso, indicar sua subsunção à norma.

V – Do pedido

Diante das razões de fato e de direito expostas, requer-se o recebimento e conhecimento da presente peça impugnatória, para que:

Preliminarmente

(i) Sejam os AIIM abaixo listados julgados em conjunto dada sua clarividente conexão e o impacto que uma decisão enseja nos demais, quer por segurança jurídica, quer por economia processual:

...

(ii) seja reconhecida a NULIDADE do AIIM em função da falta de motivação, razoabilidade e por mácula à ampla defesa tanto em função de o Impugnante não haver sido intimado a prestar qualquer esclarecimento ou informação no curso do processo fiscalizatório, como também pela ausência de qualquer indicação de conduta dolosa que justificasse a imputação de responsabilidade solidária ao Impugnante;

No Mérito

no mérito, requer seja julgado totalmente IMPROCEDENTE o Auto de Infração, AFASTANDO-SE a sujeição passiva por responsabilidade tributária solidária atribuída pelo D. Auditor Fiscal da RFB ao Impugnante, pelos fatos e fundamentos exaustivamente expostos na presente peça;

(iv) Com vistas a provar o alegado, nos termos do artigo 16, §4º a 6º do Decreto n.º 70.235/72 e artigo 38 da Lei n.º 9.784/99, a Impugnante protesta, ainda, pela posterior juntada de documentos que venham a corroborar a tese ora defendida.

DO JULGAMENTO DA DRJ

Tendo examinado as impugnações a DRJ prolatou competente Acórdão no qual se examinou o conjunto probatório apresentado pelas impugnantes, concluindo-se pela manutenção em parte do auto de infração.

Das Preliminares

Em primeiro lugar a DRJ considerou que não existe litispendência entre os processos administrativos abaixo elencados e por isto rejeitou o pedido da impugnante para que tais processos sejam julgados em conjunto. Ademais o § 1º do art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972, com as alterações posteriores, somente autoriza tal procedimento em relação a um mesmo sujeito passivo, o que não se verifica nos processos em questão.

# Pessoa	Processo Administrativo	Tributos					
1 VRN	10825723182/2018-88	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	CPRB	}
2 Transvale	10825723172/2018-42	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	CPRB	
3 Transvale	10825723156/2018-50	Multa IRRF					
4 Ademar	10825-723.204/2018-18	IRPF	Resp. Solidária VRN e Transva				
5 Ademir	10825-723.208/2018-98	IRPF	Resp. Solidária VRN e Transva				

Com relação à nulidade pleiteada pela impugnante relacionada à seletividade do arbitramento, a DRJ julgou como improcedente argumentando que os fatos que levaram ao arbitramento em 2014 a 2016 não existiam em 2013.

Outra nulidade pleiteada pelo contribuinte está relacionada ao suposto cerceamento ao direito de ampla defesa já que a fiscalização intimou fornecedores da impugnante. A DRJ não aceitou este pleito fundamentando sua decisão argumentando que as respostas dos fornecedores foram juntadas no processo.

A impugnante alega nulidade da autuação em razão da fiscalização ter sido realizada de maneira açodada e à distância, longe da sede fiscal da impugnante, sem qualquer intimação sobre uma série de despesas que foram objeto de glosa, o que não permitiu à fiscalização averiguar a realidade dos fatos, nem tampouco esgotar todas as possibilidades de apuração do lucro real antes de optar pelo arbitramento.

A DRJ considerou que não houve cerceamento do direito de defesa nem se verificando a ausência de qualquer requisito formal indispensável, não há que se falar em nulidade do lançamento. Fundamentou esta decisão no fato de que as defesas foram oferecidas em tempo hábil, tendo os impugnantes se defendido amplamente em seus arrazoados, nos quais fizeram constar as razões de fato e de direito que entenderam ampará-las, demonstrando perfeita compreensão do feito.

Da Omissão de Receitas (2013)

A DRJ julgou que a omissão de receita foi caracterizada e comprovada por meio de informações prestadas pela Momentum Empreendimentos Imobiliários Ltda., mais especificamente em relação a dois contratos firmados entre esta empresa (contratante) e a autuada (contratada) para consecução das seguintes obras: implantação de pavimentação asfáltica e gramados nos acostamentos no empreendimento Terras de Sta. Cristina I; e implantação de pavimentação asfáltica e gramados nos acostamentos no empreendimento Terras de Sta. Cristina II. A citada empresa confirmou que parte do valor do serviço foi paga para outras empresas que enviaram notas fiscais diretamente para a Momentum sem passar pela Recorrente.

Contudo, a DRJ considerou que tais notas fiscais seriam consideradas como despesas necessárias e por isto dedutíveis nas apurações de IRPJ/CSLL. Assim julgou procedente este pedido da Recorrente mas manteve a cobrança para o PIS/COFINS.

Da falta de ajuste de exclusão – Avaliação de Investimento – R\$ 27.000.000,00 (2013)

A fiscalização glosou a exclusão da receita no valor de R\$ 27.000.000,00 relacionada à ajuste a valor justo de imóveis que a Recorrente contabilizou no ano-calendário de 2013. A Recorrente argumentou que tal receita não é tributável neste exercício e somente seria tributada no momento da venda dos imóveis. Por sua vez, a DRJ julgou improcedente este pedido alegando que a Recorrente não informou tal ajuste na FCONT e também não foi contabilizado de forma correta.

Da glosa do ajuste de exclusão -R\$ 14.700.912,54 (2013)

A glosa de “outras exclusões”, no valor de R\$ 14.700.912,54, foi motivada pela falta de comprovação e justificação do referido ajuste de exclusão na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL de 2013.

A impugnante alega que o lançamento não merece prosperar, em razão da falta de motivação e razoabilidade, tendo em vista que não lhe foi dado tempo suficiente para apresentação da documentação comprobatória do referido ajuste.

A DRJ julgou como improcedente o pleito da Recorrente pois considerou que as referidas exclusões não foram devidamente comprovadas.

Do arbitramento do lucro – anos calendário 2014 a 2016

A impugnante alegou que o arbitramento do lucro não mereceria prevalecer: (a) por ter sido seletivo, somente aplicado pela fiscalização quando o lançamento tributário implicaria em valores vultosos, à míngua, portanto, de qualquer critério minimamente razoável; (b) por não ter sido utilizado como medida de exceção, havendo a possibilidade de apuração do lucro real da impugnante e, ainda, havendo outras formas de constituir-se, eventualmente, o crédito tributário antes de valer-se do arbitramento de lucro; e (c) porque não foi intimada em momento algum sobre as despesas que teriam levado a fiscalização a considerar imprestável sua contabilidade, nem tampouco a regularizar eventuais pendências, de modo que o arbitramento de lucro não foi tido como medida excepcional.

Segundo a DRJ, os motivos que levaram ao arbitramento do lucro no período de 2014 a 2016 foram objetivamente apontados pela autoridade fiscal: apropriação indevida de custos da Transvale pela Vale do Rio Novo, sendo que tais custos se referiam a obras contratadas entre a Transvale e a Momentum ou entre a Transvale e o e Clube SLIM (item 7.1 do TVF); confusão patrimonial e na apropriação de receitas e despesas em decorrência dos sistemáticos empréstimos gratuitos de veículos, máquinas e equipamentos efetuados pela Vale à Transvale, para execução das obras contratadas pela Transvale (item 7.2 do TVF); e apropriação inadequada de despesas com pessoal administrativo, na medida em que a Transvale utilizava-se de funcionários da Vale do Rio Novo para realizar suas operações, sem que houvesse rateio de tais despesas, que eram contabilizados precipuamente pela empresa Vale do Rio Novo, em prejuízo da empresa Transvale (item 7.3 do TVF).

Considerou a DRJ que a fiscalização juntou aos autos toda a documentação que dá suporte ao que acusa, a exemplo de termos de intimação, respostas da contribuinte e de diligenciados, demonstrativos, contratos, notas fiscais e levantamentos contábeis e fiscais. Em contrapartida, a impugnante não apresentou nenhum elemento que refute tais acusações, vindo a alegar que não teve tempo suficiente para efetuar todos os levantamentos a fim de identificar as despesas a que alude a fiscalização e o efetivamente ocorrido. Contudo, o prazo de impugnação é o estabelecido em lei, e é neste prazo que a autuada deve se defender das acusações fiscais e apresentar a documentação comprobatória do que venha alegar em sua defesa.

Dos valores de IRPJ e CSLL objeto de adesão ao PERT – Ano de 2015

A impugnante alega erro de cálculo no lançamento do arbitramento do lucro relativo ao ano-calendário de 2015, pois a fiscalização considerou que a impugnante havia efetuado o pagamento de R\$ 1.180.024,85 a título de IRPJ e de R\$ 525.666,67 a título de CSLL, enquanto que os valores corretos seriam de R\$ 2.146.996,44 (R\$ 1.302.597,86 + R\$ 844.398,58) e R\$ 781.572,57, respectivamente, conforme comprovam suas ECF. Os referidos valores teriam sido objeto de adesão ao PERT.

Considerou a DRJ que a apuração pelo lucro arbitrado é trimestral, e os valores apurados pela autoridade fiscal a título de IRPJ e de CSLL relativos ao período de apuração encerrado em 31/12/2015 (4º trimestre de 2015) foram, respectivamente de R\$ 1.180.024,85 e R\$ 525.666,67, que foram integralmente compensados com valores já pagos, não resultando em valor a ser exigido neste período. Os saldos remanescentes dos alegados pagamentos não poderiam ser compensados de ofício pela autoridade com débitos de outros períodos de apuração, por falta de previsão legal para tanto.

Da multa de ofício qualificada

A impugnante alega que a multa qualificada de 150% não merece prevalecer, por não haver a fiscalização especificado a conduta dolosa supostamente praticada, por não estarem presentes seus requisitos e, ainda, por revelar-se confiscatória.

ADRJ concluiu que evidencia o conluio existente entre Vale do Rio Novo e Transvale, pois sem o conchavo entre ambas não haveria sentido em a Vale do Rio Novo arcar com custos de obras contratadas exclusivamente com a Transvale. Evidencia, também, a fraude praticada pela Vale do Rio Novo, ao contabilizar custos de materiais que não incorreu, por não ser ela a contratada para a realização das obras em questão, com a clara intenção de reduzir tributos e maximizar os lucros a serem distribuídos.

Para manter a multa qualificada para o arbitramento de lucro (2014 a 2016) a DRJ concluiu que restou demonstrada a realização de um planejamento tributário abusivo e lesivo ao Fisco, agindo a Vale do Rio Novo e a Transvale de forma conjunta e coordenada no intuito de minimizar o pagamento de tributos federais via apropriação de custos, despesas diversas e despesas com pessoal pela Vale do Rio Novo em detrimento da Transvale, reduzindo a apuração de IRPJ e CSLL na Vale do Rio Novo (optante pelo lucro real) e majorando o lucro contábil da Transvale (optante pelo lucro presumido), com vistas a distribuir lucros isentos a seus sócios comuns.

Contudo, para as infrações relacionadas às exclusões indevidas por falta de documentação suporte, a DRJ reduziu a multa de 150% para 75%.

Dos lançamentos reflexos

A DRJ tratou como tributações reflexas das infrações verificadas no lançamento do IRPJ, e dada à relação de causa e efeito, manteve os mesmos entendimentos em relação à CSLL, ao PIS, à COFINS e à CPRB.

Especificamente em relação ao PIS, à COFINS e à CPRB, a impugnante alegou que seria cabível a exclusão do ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) da base de cálculo destas contribuições, por não ser componente da receita / faturamento da impugnante. Argumenta que há anos encontrava-se pendente de julgamento no plenário do STF a decisão final acerca da constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. No dia 15/03/2017, o STF retomou o julgamento do RE 574.706 (com repercussão geral reconhecida), tendo o desfecho sido favorável no mérito aos contribuintes.

Neste item a DRJ concluir que até que as pendências acima destacadas sejam definitivamente dirimidas, deve-se manter, em sede de julgamento na via administrativa, o entendimento favorável à inclusão do ISSQN nas bases de cálculo das contribuições em questão.

Dos juros moratórios sobre a multa

A DRJ manteve os juros a multa pois está previsto no artigo 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Da responsabilidade tributária da Transvale

A Transvale contestou a responsabilidade tributária solidária que lhe foi atribuída, em síntese, sob a alegação de que a autoridade fiscal não teria demonstrado nem comprovado o efetivo interesse comum, nos termos exigidos pelo no art. 124, inciso I, do CTN.

A DRJ manteve a responsabilidade solidária pois considerou que estava caracterizada a existência de fato de um grupo econômico irregular, nos termos do Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 04, de 2018, está mais do que demonstrado que a Transvale e a Vale do Rio Novo tinham interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, o que autoriza a responsabilização tributária solidária da Transvale, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

Da responsabilidade solidária dos sócios administradores

Os sócios administradores Ademar Guido Bellinato e Ademir Carlos Belinato contestaram a responsabilidade tributária solidária que lhes foi atribuída, sob a alegação de que não foram intimados em nenhum momento da fiscalização a prestar esclarecimentos, e que a autoridade fiscal não indicou nem comprovou a conduta dolosa que teriam praticado, o que seria indispensável para a aplicação do art. 135, inciso III, do CTN.

A DRJ concluiu que a pessoa jurídica é uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, que demonstram capacidade de expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade. Assim, não há que se apontar um ato específico dos administradores, de forma personalíssima, para que os responsabilizem solidariamente pelo crédito tributário em razão de sonegação, fraude e conluio implementados pelas empresas por eles administradas.

Diante disso, a DRJ manteve a responsabilização tributária dos sócios administradores da Vale do Rio Novo, Ademar Guido Bellinato e Ademir Carlos Belinato, pelos créditos tributários lançados.

Da conclusão

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, exonerando o lançamento referente a omissão de receitas e reduziu a multa de 150% para 75% para os casos de glosa de exclusão por falta de comprovação.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO RIO NOVO

Inconformada com a citada decisão, a interessada protocolou Recurso Voluntário alegando em síntese os mesmos argumentos da impugnação, sendo importante ressaltar que:

A Recorrente requer, para evitar decisões discrepantes e por economia processual, que julgue em conjunto os AIIM. abaixo;

# Pessoa	Processo Administrativo	Tributos					
1 VRN	10825723182/2018-88	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	CPRB	}
2 Transvale	10825723172/2018-42	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	CPRB	
3 Transvale	10825723156/2018-50	Multa IRRF					
4 Ademar	10825-723.204/2018-18	IRPF	Resp. Solidária VRN e Transva				
5 Ademir	10825-723.208/2018-98	IRPF	Resp. Solidária VRN e Transva				

Requer a anulação do auto de infração pois sua motivação ser totalmente desprovida de critério e incongruente, portanto, errônea, sendo de rigor seu imediato cancelamento;

Requer a anulação do auto de infração pois a fiscalização rasa e à distância o que terminou por não analisar a realidade dos fatos, e por não se aprofundar nos fatos, embasou-se em sucessivas "suposições", o que deixa clarividente o prejuízo trazido à Recorrente;

No mérito requer que seja aceita a exclusão no valor de R\$ 27.000.000,00 pois trata-se de ajuste a valor justo de imóveis e por isto não seriam receita tributáveis conforme dispõe a Lei 11941/2009 e por não ter disponibilidade jurídica da renda neste momento;

Ainda no mérito requer que o lançamento relacionado às outras exclusões no valor de R\$ 14.700.912,54 seja cancelado por falta de motivação e razoabilidade, protestando, sem prejuízo disso e em homenagem à verdade material desde já, pela posterior juntada de documentos que comprovem a despesa em questão;

Com relação ao arbitramento de lucro a Recorrente argumenta que o arbitramento somente pode ser adotado em casos extremos e somente depois de procedimento técnico regular que esgote as supostas inconsistências, portanto mecanismo residual posto à disposição da fiscalização. Ademais, no caso vertente, o arbitramento de lucro não tem o menor cabimento na exata medida em que, primeiramente, o arbitramento não obedeceu ao menor critério, tendo a fiscalização optado por esse caminho apenas quando melhor lhe aprouve; em segundo lugar, havia uma infinidade de caminhos outros para que a fiscalização, em entendendo haver, de fato, irregularidade tributária, efetuasse a autuação no caso vertente; e, por fim, porque não houve uma intimação sequer sobre o tema para a Recorrente no curso do procedimento fiscalizatório a esse respeito, nem tampouco para promover eventuais ajustes que a fiscalização entendesse necessários, o que demonstra não só que a análise não foi aprofundada como, ainda, não foi concedida a oportunidade ao contribuinte de prestar esclarecimentos ou mesmo de regularizar sua escrita. Por fim questiona os 3 itens que levaram a fiscalização a considerar que a contabilidade da Recorrente é imprestável;

Requer ainda o afastamento da multa qualificada (i) pela ausência de imputação, pela fiscalização, da conduta dolosa praticada pela Recorrente; (ii) pela ausência dos requisitos para sua imposição no caso concreto; (iii) por representar patamares que a inserem no âmbito do confisco, o que é vedado pela Constituição Federal; e

Por fim, pede o afastamento dos juros sobre a multa por falta de previsão legal.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA TRANSVALE

A Transvale protocolou Recurso Voluntário discordando da imputação de responsabilidade tributária, alegando em síntese os mesmos argumentos da impugnação, sendo importante ressaltar que:

Preliminarmente pede que o presente processo seja julgado em conjunto com os demais processos administrativos pois estão correlacionados, ou que seja sobrestado até o julgamento daqueles processos;

Requer ainda que a anulação do presente processo pois não foi devidamente intimado a prestar qualquer esclarecimento no curso do processo fiscalizatório;

Alega a Recorrente que a mera presença de grupo econômico não configura a solidariedade e que a fiscalização não comprovou cabalmente o interesse comum.

DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES

Os sócios administradores protocolaram Recursos Voluntários discordando da imputação de responsabilidade tributária, alegando em síntese os mesmos argumentos da impugnação, sendo importante ressaltar que:

Preliminarmente pede que o presente processo seja julgado em conjunto com os demais processos administrativos pois estão correlacionados, ou que seja sobrestado até o julgamento daqueles processos;

Requer ainda que a anulação do presente processo pois não foi devidamente intimado a prestar qualquer esclarecimento no curso do processo fiscalizatório;

Alega que não foi comprovada que os sócios administradores tenham agido com excesso de poderes.

É o relatório.

11/03/2020: Após a transcrição do relatório, passo ao voto apresentado na sessão de

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator *Ad Hoc*.

Recurso Voluntário

O Conselheiro relator proferiu voto, originalmente, nos seguintes termos:

Conselheiro Rogerio Garcia Peres, Relator.

PRELIMINAR

Preliminarmente, a Recorrente pede que os processos administrativos abaixo elencados sejam julgados em conjunto com o presente caso.

# Pessoa	Processo Administrativo	Tributos			
1 VRN	10825723182/2018-88	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS CPRB
2 Transvale	10825723172/2018-42	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS CPRB
3 Transvale	10825723156/2018-50	Multa IRRF			
4 Ademar	10825-723.204/2018-18	IRPF	Resp. Solidária VRN e Transva		
5 Ademir	10825-723.208/2018-98	IRPF	Resp. Solidária VRN e Transva		

Contudo, o § 1º do art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972 dispõe que não existe a possibilidade do julgamento em conjunto de processos de pessoas diversas ao sujeito passivo.

Assim rejeita-se este pleito da Recorrente.

Também em sede de preliminar, a Recorrente alega seletividade no arbitramento do lucro alegando que a fiscalização optou por arbitrar o lucro somente nos exercícios compreendidos entre 2014 a 2016, sendo que em 2013 a autoridade fiscal optou por autuar a Recorrente de forma diferente.

Tal procedimento é justificado pois para se arbitrar o lucro é necessário comprovar a imprestabilidade da escrita contábil do contribuinte. Na visão da fiscalização, foram encontradas provas concretas para arbitramento de lucro somente nos exercícios de 2014 a 2016, sendo que tais provas não foram evidenciadas pela autoridade fiscal no exercício de 2013.

Assim, também não merece prosperar este argumento da Recorrente.

A Recorrente alega nulidade da autuação em razão da fiscalização ter sido realizada de maneira açodada e à distância, longe da sede fiscal da impugnante, sem qualquer intimação sobre uma série de despesas que foram objeto de glosa, o que não permitiu à fiscalização averiguar a realidade dos fatos, nem tampouco esgotar todas as possibilidades de apuração do lucro real antes de optar pelo arbitramento.

Tal argumento também não merece prosperar já que a Recorrente apresentou seus argumentos de defesa de forma hábil e demonstrou entender os argumentos trazidos pela fiscalização. Ademais, a fiscalização não precisa fazer seu trabalho de auditoria na sede do contribuinte, já que atualmente o procedimento fiscalizatório é feito à distância.

MÉRITO

AJUSTE A VALOR JUSTO – R\$ 27.000.000,00

A fiscalização glosou a exclusão da receita no valor de R\$ 27.000.000,00 relacionada à ajuste a valor justo de imóveis que a Recorrente contabilizou no ano-calendário de 2013. A Recorrente argumentou que tal receita não é tributável neste exercício e somente seria tributada no momento da venda dos imóveis. Por sua vez, a DRJ julgou improcedente este pedido alegando que a Recorrente não informou tal ajuste na FCONT e também não foi contabilizado de forma correta.

A fiscalização questionou a origem da exclusão dessa receita, obtendo resposta que tal receita está relacionada a valor justo de imóveis sendo que a Recorrente apresentou laudo de avaliação dos imóveis onde o ajuste a valor justo seria R\$ 12.309.003,03. Assim, a diferença de R\$ 14.690.996,97 não estaria suportada por laudo de avaliação.

Desta forma, por falta de comprovação da exclusão da receita no valor de R\$ 14.690.996,97 não pode prosperar o Recurso Voluntário, assim deve ser mantida a cobrança de IRPJ e CSLL. Ademais, sem o laudo de avaliação não é possível verificar a real natureza deste valor já que o referido ajuste também não foi informado na FCONT.

Por sua vez, como a Recorrente comprovou via laudo de avaliação que montante de R\$ 12.309.003,03 trata-se de ajuste a valor justo de imóveis, passa-se a análise da legislação que rege a matéria, vide artigos 16 e 17 da Lei 11941/2009.

Art. 16. As alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RIT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput deste artigo às normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e pelos demais órgãos reguladores que visem a alinhar a legislação específica com os padrões internacionais de contabilidade.

Art. 17. Na ocorrência de disposições da lei tributária que conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes daqueles determinados pela Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com as alterações da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e dos arts. 37 e 38 desta Lei, e pelas normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais órgãos reguladores, a pessoa jurídica sujeita ao RTT deverá realizar o seguinte procedimento (...)

Assim, a legislação dispõe que o ajuste a valor justo de imóveis tem neutralidade fiscal, ou seja, se o ajuste for positivo, a receita deve ser excluída das apuração de IRPJ e CSLL, por sua vez, se o ajuste for negativo, a despesa deve ser adicionada.

Adicionalmente, a legislação faz sentido já que nesse momento a referida receita não gera disponibilidade da renda, sendo que tal disponibilidade somente apareceria quando os imóveis forem vendidos. Momento este que seria tributado o ganho imobiliário.

OUTRAS EXCLUSÕES – R\$ 14.700.912,54

A glosa de “outras exclusões”, no valor de R\$ 14.700.912,54, foi motivada pela falta de comprovação e justificação do referido ajuste de exclusão na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL de 2013.

A impugnante alega que o lançamento não merece prosperar, em razão da falta de motivação e razoabilidade, tendo em vista que não lhe foi dado tempo suficiente para apresentação da documentação comprobatória do referido ajuste.

A DRJ julgou como improcedente o pleito da Recorrente pois considerou que as referidas exclusões não foram devidamente comprovadas.

Da análise dos documentos juntados neste processo realmente não foi possível depreender qual a natureza das receitas objeto de exclusão nas apurações de IRPJ e da CSLL.

A autoridade fiscal durante o processo de auditoria questionou a origem dessa exclusão sendo que a Recorrente não apresentou documentos nem mesmo explicações, mas tão somente pediu prazo para responder a intimação.

A fiscalização não concedeu esse prazo e efetuou o auto de infração. Por esse motivo a Recorrente alega que falta razoabilidade e motivação na referida cobrança.

Contudo, nem mesmo na impugnação e nem mesmo no Recurso Voluntário a Recorrente apresentou algum documento ou qualquer esclarecimento acerca da natureza das receitas excluídas.

Assim, pela completa falta de comprovação da referida exclusão, julgo improcedente o Recurso Voluntário neste item.

ARBITRAMENTO DE LUCRO – ANOS-CALENDÁRIO 2014 A 2016

A Recorrente alegou que o arbitramento do lucro não mereceria prevalecer: (a) por ter sido seletivo, somente aplicado pela fiscalização quando o lançamento tributário implicaria em valores vultosos, à míngua, portanto, de qualquer critério minimamente razoável; (b) por não ter sido utilizado como medida de exceção, havendo a possibilidade de apuração do lucro real da impugnante e, ainda, havendo outras formas de constituir-se, eventualmente, o crédito tributário antes de valer-se do arbitramento de lucro; e (c) porque não foi intimada em momento algum sobre as despesas que teriam levado a fiscalização a considerar imprestável sua contabilidade, nem tampouco a regularizar eventuais pendências, de modo que o arbitramento de lucro não foi tido como medida excepcional.

A autoridade fiscal fundamentou o arbitramento do lucro da seguinte forma:

- Contabilização e pagamento, pela VALE DO RIO NOVO, de custos referentes a materiais utilizados em obras da TRANSVALE, reduzindo-se conseqüentemente o lucro real apurado pela VALE DO RIO NOVO e aumentando-se artificialmente o lucro contábil da TRANSVALE, que calculou os tributos devidos via lucro presumido e distribuiu lucros isentos de imposto de renda pessoa física (IRPF) aos sócios, apurados a partir da apuração do lucro contábil;

- Apropriação indevida, pela VALE DO RIO NOVO, de custos de máquinas e equipamentos a ela pertencentes, contudo, cedidos de forma ostensiva, a título gratuito, para que a TRANSVALE pudesse executar obras por ela contratadas. Assim agindo, a VALE DO RIO NOVO reduziu o seu lucro real apurado. Por outro lado, a TRANSVALE, que calculou os tributos devidos via lucro presumido (portanto, indiferente ao montante de custos e despesas contabilizados), distribuiu lucros isentos de imposto de renda pessoa física (IRPF), artificialmente inflados, a partir da apuração do lucro contábil;

- A TRANSVALE e a VALE DO RIO NOVO dividem o mesmo escritório central, realizando, na contabilidade, inadequada apropriação de despesas com pessoal administrativo, sendo estes custos arcados e contabilizados precipuamente na VALE DO RIO NOVO.

Nota-se que o real motivo alegado pela fiscalização arbitrar o lucro da Recorrente foi que ocorreram contabilizações de receitas e despesas entre as duas empresas do grupo, uma no lucro real e outra no lucro presumido, visando reduzir de forma abusiva a carga tributária do conglomerado.

Conforme informa a fiscalização, grande parte das despesas foram contabilizadas na Rio Novo que optou por tributar a renda pelo lucro real e parte das receitas relacionadas a tais despesas foram contabilizadas na Transvale que optou pelo lucro presumido.

Comprovou a fiscalização que tal procedimento não está amparado por propósito negocial, mas apenas objetivou reduzir a carga tributária.

Resta saber se o procedimento adotado pela fiscalização para cobrar IRPJ e CSLL do contribuinte guarda respaldo na legislação.

Diz o artigo 530 do RIR/99 que:

“Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1.º):

I o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.”

Em consulta ao Termo de Verificação Fiscal constata-se que houve a apresentação de diversos documentos contábeis e fiscais, além de esclarecimentos prestados em respostas aos termos de intimação.

Adicionalmente, a fiscalização optou por não arbitrar o lucro no ano-calendário de 2013 pois não encontrou indícios de erros graves na contabilidade da Recorrente.

Da análise da jurisprudência deste Conselho, verifica-se que o arbitramento de lucro é uma medida extrema que somente é admitida quando a contabilidade é imprestável e quando não exista outra forma de cobrar o imposto. Vide acórdãos abaixo:

“(…) ARBITRAMENTO DE LUCRO. GLOSA DE CUSTOS. Quando as irregularidades apuradas pela autoridade lançadora podem ser qualificadas e quantificadas, os valores apurados devem ser adicionados ao lucro líquido na determinação do lucro real vez que o arbitramento de lucro é uma medida extrema que se justifica somente quando impraticável o aproveitamento da escrita.” (grifei) (CARF. 1ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Julgado em 07/11/2012. Relator Maurício Pereira Faro)

“IRPJ FALTA DE MOTIVAÇÃO VÁLIDA PARA ARBITRAMENTO DO LUCRO NULIDADE. A técnica do arbitramento da base tributável é medida extrema e a sua adoção requer motivação válida e bem fundamentada na impossibilidade de se aferir a verdadeira base de cálculo dos tributos por outros meios. Quando o contribuinte dispõe de escrita contábil e fiscal aptas, o arbitramento não pode ser aplicado, senão o regime pelo qual a empresa optou.” (grifei) (CARF. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Turma Especial. Julgado em 07/11/2012. Relatora Meigan Sack Rodrigues)

Não se encontra no Termo de Verificação Fiscal nenhuma passagem quanto as irregularidades ou vícios dos documentos fiscais ou na sua escrituração ou mesmo decretação da imprestabilidade dos mesmos. O que se tem são indícios de procedimentos contábeis que ferem o princípio contábil da entidade, onde que supostamente ocorreram lançamentos de receitas e despesas entre as duas empresas do conglomerado visando reduzir a carga tributária, onde uma das empresas optou pelo lucro real e a outra optou pelo lucro presumido.

Ainda analisando a jurisprudência deste Conselho, acredito que o procedimento que o fiscal deveria ter seguido era desconstruir o planejamento tributário abusivo e reconstruir o lucro real da Recorrente. Tal procedimento foi adotado em diversas oportunidades.

UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. DESLOCAMENTO DA BASE TRIBUTÁVEL PARA SOCIEDADES QUE SE ENCONTREM EM SITUAÇÃO TRIBUTARIAMENTE MAIS FAVORÁVEL. TRANSFERÊNCIA DE RECEITAS DE EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL PARA EMPRESA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO. ACUMULAÇÃO DE DESPESAS NA PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL. IMPOSSIBILIDADE. Quando comprovado por indícios convergentes que se constituiu sociedade com o único intuito de se transferir a base tributável para essa nova empresa que se encontra em situação tributariamente mais favorável, uma vez identificada a verdade dos fatos e o real contribuinte das operações que geraram as respectivas receitas, cabível a exigência dos tributos devidos do efeito sujeito passivo. Nessa situação, não constituem despesa ou custo dedutível os pagamentos a título de remuneração pela prestação de serviços a beneficiária que foi criada pela fonte pagadora para desenvolver atividades que esta mesma realizava ou é capaz de realizar, se ficar comprovado que essa beneficiária não possui finalidade econômica ou comercial nem estrutura administrativa própria, que carece de condições materiais para realizar os serviços, ou, ainda, que obtém rendimento desproporcional ou incompatível com as condições de mercado nas operações realizadas com a sua controladora. (CARF. 1ª Seção de Julgamento. Julgado em 09/07/2013. Relator Fernando Brasil de Oliveira Pinto)

IRPJ — CSL — CONSTITUIÇÃO DE EMPRESA COM ARTIFICIALISMO — DESCONSIDERAÇÃO DOS SERVIÇOS PRETENSAMENTE PRESTADOS — MULTA QUALIFICADA — NECESSIDADE DA RECONSTITUIÇÃO DE EFEITOS VERDADEIROS — Comprovada a impossibilidade fática da prestação de serviços por empresa pertencente aos mesmos sócios, dada a inexistente estrutura operacional, resta caracterizado o artificialismo das operações, cujo objetivo foi reduzir a carga tributária da recorrente mediante a tributação de relevante parcela de seu resultado pelo lucro presumido na pretensa prestadora de serviços. Assim sendo, devem ser desconsideradas as despesas correspondentes. Todavia, seao engendrar as operações artificiais, a empresa que pretensamente prestou os serviços sofreu tributação, ainda que de tributos diversos, há de se recompor a verdade material, compensando-se todos os tributos já recolhidos. . (CARF. 1ª Seção de Julgamento. Julgado em 13/10/2005. Relator Mario Junqueira Franco Junior)

Assim, com relação ao tema de arbitramento de lucro dou provimento ao Recurso Voluntário, pois a contabilidade da Recorrente está longe de ser imprestável e a autoridade fiscal poderia ter adotado procedimento diverso para efetuar a cobrança dos tributos.

LANÇAMENTO REFLEXO – PIS, COFINS E CPRB – DEDUÇÃO DO ISS

Pede a Recorrente a cobrança de PIS e COFINS reflexa seja recalculada com a dedução do ISS.

Não há que se falar nesse processo sobre a dedução do ISS nas apurações de PIS, COFINS e CPRB já que o processo não está cobrando esses tributos, mas tão somente, efeitos reflexos dos ajustes levantados pela fiscalização nas apurações de IRPJ e CSLL.

Se a Recorrente pretende questionar essa tese deve procurar os órgãos competentes e o procedimento adequado.

DA MULTA QUALIFICADA

Reduzo a multa qualificada para 75%, visto que as receitas excluídas foram devidamente registradas contabilizadas.

JUROS SOBRE A MULTA

A incidência de juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício encontra fundamento legal nos art. 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96. É que no lançamento de ofício o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa. Portanto, sobre a multa por lançamento de ofício há a incidência de juros SELIC.

Esse posicionamento é adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que entendeu pela aplicabilidade da Taxa de Juros SELIC sobre as multas de ofícios decorrentes de Autos de Infração, correção essa que passa a incidir a partir da lavratura desses. É o que se pode ver do acórdão assim ementado:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo Recurso especial negado. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Precedente da 2ª Turma da CSRF: Acórdão n.º 920201.806.

Recurso especial negado.

(Processo n.º 16327.002244/99-33, Relator Conselheiro Elias Freire, Sessão 16/02/2012)

Assim curvamo-nos à Jurisprudência predominante nesse Tribunal Administrativo para afastar a tese recursal de que não pode incluir juros sobre a multa de ofício imposta no lançamento gerreado.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA TRANSVALE

A Transvale contestou a responsabilidade tributária solidária que lhe foi atribuída, em síntese, sob a alegação de que a autoridade fiscal não teria demonstrado nem comprovado o efetivo interesse comum, nos termos exigidos pelo no art. 124, inciso I, do CTN, limitando-se a apontar frágeis suposições, sem qualquer elemento indiciário de dolo da impugnante.

Quanto ao interesse comum e a responsabilização solidária com base no art. 124, inciso I, do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Vislumbra-se a hipótese de responsabilização solidária de empresas integrantes de grupo econômico, com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, quando são constatadas situações de confusão patrimonial, vinculação gerencial, coincidência de sócios e administradores, ou seja, nos casos em que há abuso da forma entre as empresas integrantes do grupo econômico.

Conforme relatado, a Transvale e a Vale do Rio Novo se subordinavam a uma unidade diretiva comum, em que o controle central era exercido pelos sócios administradores: Ademar Guido Bellinato, com participação de 60%, e Ademir Carlos Bellinato, com os outros 40%.

Ademais, conforme demonstrado pela fiscalização a Recorrente e a Transvale dividiam custos, máquinas e equipamentos, havendo ainda uma confusão entre a contabilização das receitas e despesas, ferindo até o princípio da entidade.

Os fatos apurados pela autoridade fiscal demonstram claramente que a Vale do Rio Novo e Transvale atuavam conjuntamente, combinando recursos e esforços para realizarem seus objetos sociais, constituindo no período fiscalizado grupo econômico de fato.

Assim, como estão presentes os requisitos do inciso I do artigo 124 do CTN julgo improcedente o Recurso Voluntário protocolado pela Transvale a respeito da solidariedade.

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES

Os sócios administradores Ademar Guido Bellinato e Ademir Carlos Belinato contestaram a responsabilidade tributária solidária que lhes foi atribuída, sob a alegação de que não foram intimados em nenhum momento da fiscalização a prestar esclarecimentos, e que a autoridade fiscal não indicou nem comprovou a conduta dolosa que teriam praticado, o que seria indispensável para a aplicação do art. 135, inciso III, do CTN.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior

...

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Pelo que se depreende, os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas, pelo fato de terem praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei que resultaram na obrigação tributária objeto da autuação, são considerados responsáveis pelos créditos tributários lançados. Para que se comprovem tais atos (com excesso de poderes ou infração de lei), há que se atribuir uma conduta dolosa ou, pelo menos, culposa a pessoas qualificadas como dirigentes (mesmo que de fato) da pessoa jurídica. O exemplo mais frequente da conduta culposa é a dissolução irregular das sociedades na esteira do que entende a jurisprudência do STJ (Súmula 435). A necessidade de mera culpa para a caracterização do ato ilícito exigido pelo artigo 135 do CTN foi bem esclarecida no Parecer PGFN/CRJ/CAT n.º 55/2009, verbis:

59. A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão só a presença de “infração de lei” (= ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separaram as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.

Em seu Termo de Verificação, a fiscalização descreve circunstâncias que comprovam a condição de sócios administradores das pessoas apontadas como responsáveis: Os citados administradores, com evidente interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores dos tributos lançados, cometeram, em tese, diversas infrações legais. Listou-se o conjunto de normas violadas pelos sócios administradores (art 177 da Lei n.º 6.404, de 1976; o princípio contábil da entidade, conforme definido no art. 4º da Resolução n.º 750, de 1993, do Conselho Federal de Contabilidade; e arts. 1.184 e 1.188 do Código Civil), em uma sequência lógica, as quais, por fim, chegam ao prescrito nos arts. 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502, de 1964, e arts. 1º e 2º, da Lei n.º 8.137, de 1990.

Como se vê, também houve provas capazes de justificar a responsabilização com base no artigo 135, do CTN.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito julgar improcedente o recurso voluntário quanto à exigência de IRPJ e CSLL sobre a exclusão no valor de R\$ 14.690.996,97, outras exclusões no valor de R\$ 14.700.912,54 e juros sobre a multa, contudo julgo procedente o pleito da Recorrente acerca da exclusão relacionado ao ajuste a valor justo no valor de R\$ 12.309.003,03 e sobre o arbitramento de lucro. Quanto à responsabilidade julgo improcedente o Recurso Voluntário da Transvale e dos sócios administradores.

(documento assinado digitalmente)

Rogério Garcia Peres

Desta feita, quanto ao **recurso voluntário**, o Conselheiro Relator votou por rejeitar as preliminares; no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a exclusão relacionada ao ajuste a valor justo no valor de R\$ 12.309.003,03 no ano-calendário de 2013, e cancelar integralmente a exigência dos anos-calendário de 2014 a 2016. Quanto ao **recurso voluntário dos solidários**, votou por manter a responsabilidade dos coobrigados.

Recurso de Ofício

Com referência ao Recurso de Ofício, note-se que o Relator original, Conselheiro Rogério Peres Garcia, não proferiu voto quanto ao recurso de ofício. Sendo assim, passo a sua análise, iniciando pela admissibilidade:

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar que a Portaria MF nº 63, de 2017, estabeleceu um limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ). Confira-se:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Somando-se os valores exonerados em primeira instância, verifica-se que eles superam o limite de dois milhões e quinhentos mil reais, estabelecido pela norma em referência. Portanto, conheço do recurso de ofício.

Quanto ao mérito, foi revisto o lançamento fiscal do IRPJ e CSLL, relativo ao ano-calendário de 2013, no valor de R\$ 2.150.875,10, devido a dedução destes mesmos valores nas referidas apurações por se tratar de despesas necessárias. Além disso, foi reduzida para 75% a multa de ofício qualificada de 150% incidente sobre as glosas de exclusões sem amparo documental.

Por concordar com a decisão recorrida, adoto seus fundamentos, a seguir transcritos:

Em relação à omissão de receitas, caracterizada pelo subfaturamento em notas fiscais emitidas pela Vale contra a empresa Momentum (...) impugnante alega que, em razão de ter apurado o IRPJ com base no lucro real, os valores supostamente omitidos naquele ano, no montante de R\$ 2.150.875,10, também seriam dedutíveis, por se tratar de despesas necessárias. Assim, tal omissão não geraria efeito fiscal.

(..)

Desta forma, restou de fato caracterizada a apontada omissão de receitas, no exato valor de R\$ 2.150.875,10, em 2013.

Contudo, conforme alegou a contribuinte, por se tratar de despesas necessárias para a consecução da obra contratada, é devida a dedução destes mesmos valores nas apurações do IRPJ e CSLL. Ressalte-se, entretanto, que se mantêm inalterados os reflexos desta omissão nas apurações do PIS e da COFINS.

(...)

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA

A impugnante alega que a multa qualificada de 150% não merece prevalecer, por não haver a fiscalização especificado a conduta dolosa supostamente praticada, por não estarem presentes seus requisitos e, ainda, por revelar-se confiscatória.

Inicialmente, cabe ressaltar que foi indevida a afirmação da autoridade fiscal de que “é irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.”, vez que a imprecisão na acusação fiscal cerceia o direito de defesa da impugnante.

Constata-se que o relato fiscal somente deixa dúvidas quanto ao tipo penal (sonegação ou fraude) que tenha motivado a qualificação da multa relativa à exclusão indevida de valores sem aparato documental na apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL de 2013, conforme abaixo transcrito:

10.3. Da qualificação da multa de ofício referente a exclusão de valores sem amparo documental, na DIPJ-2014, ano-calendário 2013, na apuração do Lucro Real.

Como explicitado na seção 3.1, do presente Termo de Verificação Fiscal, parte do valor referente a Avaliação de Investimento, no montante de R\$ 14.690.996,97, aumentou o valor dos investimentos totais da empresa sem amparo documental.

Como explicitado na seção 6, do presente Termo de Verificação Fiscal, o valor informado na DIPJ-2014, campo Outras Exclusões, para apuração do Lucro Real, no valor de R\$ 14.700.912,54, reduziu, nesta proporção o Lucro Real apurado. A contribuinte, quando questionada, não apresentou a origem, na contabilidade, bem como a fundamentação legal que ampara esta exclusão na apuração do Lucro Real.

A soma dos dois valores referidos perfaz o montante de R\$ 29.391.909,51.

Inegável a intenção da contribuinte em tentar lesar o fisco inserindo valores fictícios na apuração do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, bem como na apuração da base de cálculo da CSLL. Tratam-se assim estas duas situações de conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir tributos devidos, estando enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Assim, em relação a tais infrações a qualificação da multa de ofício deve ser afastada, reduzindo-se o percentual da multa aplicada para 75%.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso do ofício.

Conclusão

Por todo o exposto, quanto ao **recurso voluntário**, vota-se por rejeitar as preliminares; no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a exclusão relacionada ao ajuste a valor justo no valor de R\$ 12.309.003,03 no ano-calendário de 2013, e cancelar integralmente a exigência dos anos-calendário de 2014 a 2016. Quanto ao **recurso voluntário dos solidários**, por manter a responsabilidade dos coobrigados. Quanto ao **recurso de ofício**, por negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza – Redator *ad hoc*