



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Recurso nº : 155.247 – EX OFFICIO  
Matéria : COFINS – Exs.: 1999 a 2004  
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Interessada : CONSÓRCIO EUROPA  
Sessão de : 29 DE MARÇO DE 2007  
Acórdão nº : 107-08.956

COFINS – DESCONSIDERAÇÃO DA ATIVIDADE EXERCIDA -  
NECESSIDADE DE READEQUAÇÃO DE TODA A SITUAÇÃO  
TRIBUTÁRIA DAS PESSOAS JURÍDICAS ENVOLVIDAS – Quando a  
fiscalização descaracteriza os negócios jurídicos realizados (no caso  
consócio de empresas), a formalização de exigências fiscais deve levar  
em conta a situação tributária de todas as pessoas jurídicas envolvidas,  
sob pena de se verificar tributação em duplicidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto  
pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL EM  
CAMPINAS/SP.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de  
Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. O  
Conselheiro Natanael Martins apresentará declaração de voto, nos termos do relatório  
e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE  
  
LUIZ MARTINS VALERO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 MAI 2007.

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: ALBERTINA SILVA  
SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO, SELMA FONTES CIMINELLI e  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplentes Convocados) e CARLOS  
ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente a Conselheira RENATA SUCUPIRA  
DUARTE

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

Recurso nº : 155247  
Interessada : CONSÓRCIO EUROPA.

## RELATÓRIO

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, de ofício, recorre a este Colegiado de sua Decisão objeto do Acórdão nº 10.000/2005.

Por bem descrever a matéria em litígio e para o perfeito entendimento dos fatos por parte da Câmara, adoto trechos do Relatório elaborado pelo Relator do Acórdão recorrido:

Trata-se dos Auto de Infração à legislação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, lavrado em 05/12/2003, contra a contribuinte acima qualificada, para constituir o crédito tributário com a exigência da contribuição, multa de ofício e juros de mora cabíveis até a data da lavratura, devido à apuração das seguintes irregularidades assim descritas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 82/83, peça integrante da autuação principal:

### *"INFORMAÇÕES PRELIMINARES*

*A presente ação fiscal foi iniciada em atendimento ao programa de fiscalização denominado ROTEIRO PADRÃO - PESSOA JURÍDICA. Trata-se de SEGUNDO EXAME, visando a esclarecer se o contribuinte reúne as condições necessárias para ser enquadrado na modalidade de "CONSÓRCIO".*

### *PROCEDIMENTOS REALIZADOS*

*1º Em 30 de julho de 2003, lavramos o Termo de Início de Fiscalização, ocasião em que o contribuinte também tomou ciência do Mandado de Procedimento Fiscal. O mencionado Termo continha intimação para que o contribuinte apresentasse alguns elementos.*

*2º Após análises mais aprofundadas a respeito da forma de organização do contribuinte, concluímos que o mesmo não reúne as condições necessárias para ser enquadrado na modalidade de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

**"CONSÓRCIO"**, não atendendo às condições estabelecidas pela legislação de regência e atos complementares que definem as condições mínimas exigidas para a modalidade.

3º A Secretaria da Receita Federal, esclarecendo a matéria, definiu sua posição através de reiteradas decisões a consultas a ela formuladas, ao longo dos últimos anos, tendo firmado entendimento de forma indispensável no seguinte sentido:

- Para não ser equiparado a uma pessoa jurídica comum, o consórcio deve ser constituído para e execução de um único empreendimento e ter prazo de duração determinado;

- O sujeito passivo da Cofins é a sociedade de fato formada para a exploração de múltiplos eventos, identificada como contribuinte pela legislação do Imposto de Renda;

- Por consórcio se denominada a sociedade não personificada, cujo objeto é a execução de determinado e específico empreendimento. Inocorrendo a unicidade do empreendimento, como também constando do contrato que é por prazo indeterminado, o acordo firmado entre as sociedades não pode ser reconhecido como de natureza consorcial. Trata-se, na essência, de Sociedade de Fato;

- Cabe a cada empresa consorciada, inclusive à administradora, a tributação bem como a emissão de Nota-Fiscal ou Fatura, levando-se em conta a participação que detém no empreendimento, sendo irrelevante, para este fim, o fato de o consórcio estar obrigado a ter inscrição própria no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ.

Para confirmar estas afirmações, citamos algumas dessas decisões:

Decisão SRRF/6ª RF/Disit nº 272, de 20 de novembro de 1998;

Decisão SRRF/10ª RF/Disit nº 139, de 31 de outubro de 2000;

1º Conselho de Contribuintes/1ª Câmara/ Acórdão nº 101-86.540, de 18/05/1994;

Decisão SRRF/8ª RF/Disit nº 171, de 10 de julho de 2000.

Dispositivos Legais:

Arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, art. 215, II, do Decreto nº 3.000, de 1999, Instrução Normativa Conjunta SRF/STN/SFC nº 04, de 1997 e Ato Declaratório (Normativo) CST nº 21, de 1984.

4º Lavramos Termo específico para constatar este fato e intimamos o contribuinte a apresentar os livros e documentos fiscais obrigatórios a uma empresa comum, revestida de personalidade jurídica.



Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

*5º O contribuinte manteve o seu entendimento de que poderia operar sob a modalidade de "CONSÓRCIO", justificando que, por este motivo, não manteve escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, bem como deixou de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, alegando que as mesmas, assim como as declarações, foram elaboradas e apresentadas pelas consorciadas.*

*6º Assim sendo, não nos restou outra alternativa a não ser procedermos ao Arbitramento do Lucro com base na Receita Bruta conhecida do contribuinte, apurada através do Livro Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados, cujas cópias autenticadas estão sendo anexadas ao presente feito, para exigir o IRPJ e a CSLL devidos em relação ao ano-calendário de 1998, bem como procedermos aos lançamentos de PIS e Cofins dos períodos de 01/1998 a 09/2003, uma vez que o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento destes tributos em seu nome, bem como não os declarou em DCTF.*

*7º Os processos referentes ao PIS e à Cofins estão sendo elaborados em separado daquele que trata do IRPJ e da CSLL".*

### **Impugnação**

Na impugnação que instaurou o litígio a autuada alegou, preliminarmente, decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, tendo em conta as disposições do art. 150, §4º do CTN.

No que tange à ilegalidade do consórcio formado pelos sócios participantes da sociedade em conta de participações, afirmou não haver menção nas leis de regência, especialmente nos arts. 278 e 279 da Lei das Sociedades por Ações, a respeito da obrigatoriedade de o consórcio formar-se para viabilizar a realização de um único negócio jurídico e ter tempo de duração precisamente determinado.

Com base em doutrina, defendeu que o consórcio é uma sociedade em conta de participação, ou um contrato de investimento comum, não caracterizando uma sociedade empresária típica, tanto que despersonalizada e de natureza secreta – seu ato constitutivo não precisaria ser levado a registro. Ademais, a sociedade em conta de participação não teria um capital social, liquidando-se pela prestação de contas e não pela dissolução da sociedade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

O consórcio seria uma comunhão de esforços, no intuito de adquirir direitos e distribuir filmes com a maior abrangência territorial possível. A expressão "determinado empreendimento" contida no art. 278 da Lei das Sociedades por Ações, impõe que os contratos de participação tenham objeto delimitado, destinando-se a levar a cabo empreendimento determinado, "(...) já que a constituição de um consórcio sem objeto ou com objeto genérico (tal como 'prestação de serviços', por exemplo) invadiria os campos das sociedades personificadas", asseverou a impugnante.

Apontou que o equívoco da fiscalização seria considerar que o consórcio somente poderia ter por objeto um único negócio jurídico, sendo aplicável a uma única operação de distribuição de filmes.

Transcreveu, também, o art. 279 da Lei das Sociedades por Ações, para afirmar cumprir, rigorosamente, os requisitos ali previstos, tendo ressaltado que a legislação apenas impõe que o prazo de duração conste do contrato constitutivo de consórcio, o que não importaria dizer que deve ser por prazo determinado.

Fez juntar aos autos outros contratos de consórcio a fim de corroborar que a regra seria no sentido diverso do entendimento do Fisco, ou seja: o objeto do contrato seria meramente determinável e o prazo de duração indeterminado.

No que tange à ilegalidade da sistemática de arbitramento dos lucros, ressaltou ter a fiscalização ignorado que nos consórcios as receitas seriam repassadas aos sócios participantes, que seriam incumbidos de efetuar os devidos recolhimentos de tributos. Ao proceder ao arbitramento teria a fiscalização desconsiderado que os tributos exigidos já teriam sido objeto de declaração, cálculo e recolhimento pelas empresas consorciadas. Nas palavras da defesa:

*"(...) a eleição dos dados constantes dos livros de notas de serviços, em absoluto detrimento do conteúdo das declarações e dos comprovantes de recolhimento de tributos levados a cabo pelos consorciados, demonstra a evidente inadequação dos meios de apuração empregados pela Fiscalização (...)"*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

Reiterou, mais uma vez, que a situação fática e jurídica impunha uma investigação complementar sobre as declarações, documentos contábeis e comprovantes de recolhimento dos tributos, em poder dos sócios participantes, configurando-se despropositada a autuação baseada apenas e tão-somente nas informações dos Livros de Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados. E concluiu:

*"Deveria a Fiscalização, repita-se, ao menos ter intimado os consorciados para que estes comprovassem o tratamento contábil-fiscal dado aos ingressos decorrentes das receitas auferidas pelo Impugnante, evitando-se, com isso, que a mesma exigência fiscal fosse imposta duas vezes às mesmas pessoas, como acabou ocorrendo no caso concreto".*

Argüiu ainda que a impropriedade da sistemática de arbitramento adotada pela fiscalização revela-se na medida em que se confrontam os valores autuados e os recolhidos por uma das empresas consorciadas, Cannes Produções S/C Ltda., com participação de 66% no capital da Impugnante até junho de 1999, e com 90% do capital, a partir de então, decorrentes da integral declaração das receitas advindas do consórcio.

Questionou assim o arbitramento dos lucros e a desconsideração dos recolhimentos efetuados pelas entidades consorciadas.

Requeru o cancelamento da exigência.

Em 03 de setembro de 2004, a Segunda Turma de Julgamento da DRJ Campinas, por meio da Resolução nº 447 (fls. 278/280), converteu o julgamento em diligência, para que a autoridade responsável pelo lançamento, mediante análise da escrituração comercial e fiscal do consórcio e das empresas consorciadas, no ano-calendário de 1998, verificasse:

- se os valores das notas fiscais discriminadas na escrituração do livro Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados (cópias de fls. 070/080), foram contabilizadas como receitas nos livros Diário e Razão das empresas consorciadas;



Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

- se as receitas relativas às notas fiscais em questão, e escrituradas pelas consorciadas, foram regularmente oferecidas à tributação, tendo integrado o lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, ou o lucro presumido, dependendo da sistemática de tributação adotada pela empresa consorciada.

### **Resultado da Diligência**

Em Relatório Final de Diligência, datado de 16 de abril de 2005, com base em demonstrativos, na escrituração comercial apresentada pelas consorciadas, relativas ao período de 1998 a 2003, e demais documentação colocada à disposição – notas fiscais de saída, livros Diário e Razão do consórcio; Darf, DIPJ, DIRF e DCTF das consorciadas –, concluiu o agente fiscal responsável pelo feito que:

*“as Receitas auferidas pelo Consórcio foram integralmente contabilizadas, sendo oferecidas à tributação pelas empresas Consorciadas, na proporção da participação de cada uma no Consórcio”. E ainda: “Assim sendo, s.m.j., encerramos os trabalhos de diligência fiscal concluindo que as receitas do Consórcio foram oferecidas à tributação, tendo integrado o lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, ou o lucro presumido, dependendo da sistemática de tributação adotada por cada empresa Consorciada, assim como informados em DCTFs os valores devidos a título de PIS e Cofins”.*

Reaberto o prazo de impugnação, a autuada não apresentou novas razões de defesa.

### **Decisão DRJ**

A impugnação foi então apreciada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas – SP, em sessão de 12/06/2005. Referida Turma formalizara seu entendimento no Acórdão DRJ/CPS nº 10.000/2005, assim ementado.

\*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998, 01/04/1998 a 30/06/1998, 01/07/1998 a 30/09/1998, 01/10/1998 a 31/12/1998

Ementa: Consórcio de Empresas. Requisitos. Empreendimento Determinado. Descaracterização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

O objeto do consórcio deve ser necessariamente identificado e limitado, sob o risco de configuração de uma sociedade de fato.

A distribuição, produção e co-produção de vídeos, filmes em vídeo, cinema ou televisão não pode ser caracterizada como um empreendimento determinado, para fins de respaldar a constituição de um consórcio de empresas nos termos da legislação comercial. É necessário que o empreendimento seja determinado quanto ao contrato ou negócio jurídico especificamente envolvido.

Consórcio de Empresas. Requisitos. Definição de Obrigações e Responsabilidade de Cada Consorciada. Descaracterização.

Os consórcios formam centros autônomos de relações jurídicas entre as sociedades consorciadas, devendo cada uma delas ter função diversa e identificada quanto aos meios, recursos e aptidões. Para a constituição regular de consórcio de sociedades, nos termos da legislação em vigor, é necessária a definição, nas cláusulas contratuais, das obrigações e responsabilidades de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas.

Arbitramento dos Lucros.

Não basta a demonstração de que um agrupamento de empresas não se subsume às normas jurídicas aplicáveis aos consórcios. É necessário que, em se verificando a irregularidade na constituição do grupo, seja demonstrado o prejuízo ao Erário decorrente da forma de organização indevidamente utilizada pelo empreendimento.

Na ausência de um aprofundamento do trabalho de fiscalização para a verificação do real prejuízo ao Erário, cumpre reconhecer que a manutenção do presente lançamento implicaria duplicidade de exigências sobre fatos já oferecidos à tributação pelas consorciadas. Lançamento improcedente."

Eis os principais fundamentos da Turma Julgadora para declarar a improcedência dos lançamentos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, após afastar as alegações de decadência.

Após longo e coerente estudo doutrinário e a análise do caso dos autos, a Relatora concordou com a fiscalização que o empreendimento autuado não configura um consórcio, tendo concluído:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

*“52. Conclui-se daí ser procedente a imputação da autoridade fiscalizadora de não ser regular, na forma da legislação comercial, a constituição do consórcio de empresas, ora sob apreciação.”*

Todavia, a forma de tributação adotada pela fiscalização – arbitramento dos lucros foi reprovada pela Relatora no que foi acompanhada à unanimidade pela Câmara.

Foram as seguintes, as razões da Relatora para não aceitar o procedimento fiscal:

*“54. Relevante, destacar que em face da irregularidade na constituição do grupo consorcial em questão, é dever da Administração Tributária perquirir a respeito dos efeitos fiscais daí diretamente decorrentes.*

*55. Infere-se que não basta à fiscalização a demonstração de que o agrupamento de empresas não se subsume às normas jurídicas aplicáveis aos consórcios. É necessário que, verificando a irregularidade na forma de constituição do grupo, ao considerar a entidade consorcial como uma sociedade de fato, demonstre o prejuízo ao Erário decorrente da forma de organização indevidamente utilizada pelo empreendimento.*

*56. Nesse contexto, conforme esclarecido em procedimento de diligência fiscal, relevante destacar que as receitas brutas registradas no Livro Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados, do consórcio, foram devidamente oferecidas à tributação pelas empresas consorciadas.*

*57. A partir daí, deveria o órgão competente para a fiscalização da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias, proceder à verificação da repercussão, nos resultados tributáveis de cada uma das consorciadas, da realização do empreendimento, via consórcio de sociedades, e o possível prejuízo ao Fisco daí decorrente. Este prejuízo é que poderia vir a servir de fundamento à imputação de infração à legislação tributária, tendo em conta a forma de consórcio adotada sem respaldo na legislação de regência.*

*58. Todavia, in casu, em face da comprovada irregularidade da constituição do grupo consorcial, limitou-se o órgão lançador a exigir do consórcio a apresentação de escrituração comercial e fiscal, obrigatória para as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro real.*

*59. Em 30/07/2003 (cf. termo de início de fls. 004), o consórcio na pessoa de seu representante legal foi intimado a esclarecer, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, o objeto social, a duração, a definição das obrigações e responsabilidades de cada*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

*consorciada e das prestações específicas, além das normas sobre recebimento de receitas, partilha de resultados, administração e contabilização.*

*60. Em 18/08/2003 (cf. termo de reintimação fiscal de fls. 053), a contribuinte atuada foi cientificada de não haver atendido integralmente a exigência anteriormente formalizada, tendo oferecido, então, por escrito, as respostas constantes às fls. 054/055.*

*61. Em 06/10/2003 (cf. termo de ciência e solicitação de documentos, de fls. 056), a fiscalização reiterou que as respostas oferecidas pelo grupo não eram suficientes para justificar a forma de organização das atividades sob a modalidade de consórcio, uma vez que não teria sido elucidado o projeto específico ao qual se dedicariam as empresas assim organizadas.*

*62. Nessa mesma oportunidade, o consórcio foi intimado a apresentar os livros e documentos fiscais das consorciadas, para que se verificasse a correta contabilização das operações relativas às atividades do grupo, bem como o recolhimento dos tributos incidentes sobre as receitas aí auferidas (PIS e Cofins).*

*63. De acordo com a resposta da contribuinte atuada, juntada aos autos às fls. 057/060, teriam sido oferecidos à fiscalização os seguintes livros e documentos fiscais das consorciadas, todos relativos ao ano-calendário de 1998:*

*a-) Cannes Produções S/C Ltda. - Contrato Social e alterações; Diário e Razão 06; Darf relativos aos pagamentos de IRRF; DIRF; e DCTF;*

*b-) Consórcio Europa Severiano Ribeiro - Darf relativos aos pagamentos de PIS, Cofins e IRRF; DIRPJ; DIRF; e DCTF;*

*64. Em 06/11/2003, nova intimação é formalizada (termo de intimação de fls. 061), exigindo, entre outros elementos, a apresentação dos livros comerciais e fiscais do consórcio ora atuado, tendo sido lavrado, também, naquela mesma data, o termo de constatação fiscal de fls. 062/064, que concluiu pela apuração de duas irregularidades: a da constituição do grupo consorcial e a da emissão de notas fiscais pelo consórcio, quando deveriam ter sido emitidas pelas empresas consorciadas.*

*65. Em resposta, mais uma vez, o grupo consorcial afirma que as demonstrações financeiras exigidas pela LSA, assim como as DIRPJ, teriam sido elaboradas e apresentadas pelas empresas consorciadas.*

*66. Então, com base no Livro Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados do Consórcio Europa, cujas cópias se encontram as fls. 070/080, procedeu a fiscalização ao arbitramento dos lucros, com base na receita bruta ali registrada.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

*67. Na ausência de um aprofundamento do trabalho de fiscalização para a verificação do real prejuízo ao Erário decorrente da forma consorcial indevidamente adotada pelo empreendimento, cumpre reconhecer que a manutenção do presente lançamento implicaria duplicidade de exigências sobre fatos já oferecidos à tributação pelas consorciadas.*

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10882.003956/2003-90  
Acórdão nº : 107-08.956

VOTO

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

Não pretendo, neste voto, ingressar no mérito para saber se os negócios jurídicos praticados pela fiscalizada estão ou não compreendidos nos objetivos dos consórcios de empresa.

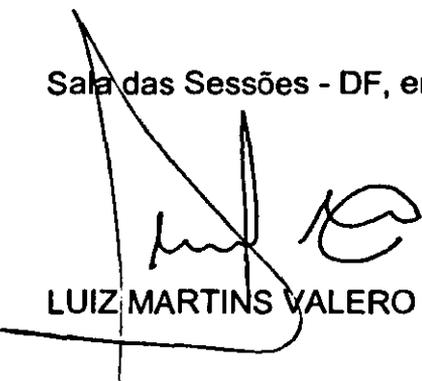
O fato é que andou bem a Turma Julgadora de Primeiro Grau ao cancelar as exigências tributárias, por não ter a fiscalização aprofundado seus trabalhos.

É que, como confirmado pelo próprio auditor atuante, em diligência prévia determinada pela DRJ, as receitas auferidas pelo consórcio foram devidamente oferecidas à tributação nas empresas consorciadas, e isso não foi levado em conta quanto da quantificação das exigências levadas a efeito nos Autos de Infração.

Por isso, as exigências não têm o necessário requisito de certeza e liquidez.

Voto por se negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 29 de março de 2007.



LUIZ MARTINS VALERO