



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11065.001117/00-91
Recurso nº. : 130.724
Matéria: : IRPJ – Período de apuração: 01/01/96 a 31/12/97
Recorrente : FRANGOSUL S/A AVÍCOLA INDUSTRIAL
Recorrida : 5ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM PORTO ALEGRE –
RS.
Sessão de : 13 de maio de 2003
Acórdão nº. : 101- 94.191

EFEITOS DA CONSULTA - A resposta à consulta, certa ou errada, vincula a administração até que seja alterada. Não pode, a Administração Pública, negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida em processo de consulta. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em decisão proferida em processo de consulta já solucionado, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

EXCESSO DE REMUNERAÇÃO DOS DIRIGENTES - Os pagamentos contabilizados a título de prestação de serviços de terceiros devem ser considerados como remuneração dos dirigentes, e glosado o respectivo excesso, quando claramente demonstrado que os beneficiários são empresas criadas e geridas pelos mesmos dirigentes, com a exclusiva finalidade de remunerá-los de forma indireta, reduzindo o pró-labore pago pela empresa contribuinte e substituindo tais valores pelo pagamento de serviços àquelas empresas, de forma a sonegar IRRF.

DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA - Afastada a descaracterização da atividade rural, não subsiste o ajuste na apuração do lucro real procedido de ofício, correspondente à adição de valor originado de exclusões havidas em anos anteriores.

DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA - Identificada inconsistência entre o valor da exclusão da depreciação acelerada incentivada registrada no LALUR e o valor consignado na Declaração de Rendimentos, deve ser adicionado o valor excluído a maior.

Recurso voluntário provido em parte.

15

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRANGOSUL S/A AVÍCOLA INDUSTRIAL.

Acordam os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação no ano de 1997 o valor de R\$...., nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 16 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, VALMIR SANDRI, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº. : 130.724
Recorrente : FRANGOSUL S/A AVÍCOLA INDUSTRIAL

RELATÓRIO

Contra Frangosul S/A Avícola Industrial foi lavrado o auto de infração de fls. 452 a 460, referente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica dos anos calendário de 1996 e 1997, compreendendo, além do imposto, juros de mora e multa por lançamento de ofício.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal (fls. 404 a 451) as irregularidades verificadas foram as seguintes:

- a) a atividade desenvolvida pela empresa não preenche os requisitos para que seja considerada atividade rural, devendo ser tributada pelo IRPJ como atividade não incentivada;
- b) existência de provisões para devedores duvidosos, apuradas na "Parte A" do LALUR, indedutíveis na apuração do Lucro Real e não adicionadas na DIRPJ do ano-calendário de 1997;
- c) contribuições e doações indedutíveis, registradas na "Parte A" do LALUR, e não adicionadas na DIRPJ do ano-calendário de 1997;
- d) excesso de remuneração dos dirigentes no ano-calendário de 1996; esses dirigentes eram também os únicos sócios de empresas contratadas pela contribuinte para realizar sua administração, não prestando serviços a nenhum outro cliente; estas mesmas empresas não possuíam inscrição junto aos fiscos estadual e municipal, nem autorização para impressão de notas fiscais, apesar de emití-las em favor da Frangosul; isso caracterizou a utilização de documentos inidôneos com o intuito de diminuir a tributação pelo IRRF, além da infração do IRPJ retro-transcrita, sujeita, em princípio, à multa de 150%;
- e) exclusões indevidas de depreciação acelerada incentivada, nos anos-calendário de 1996 e 1997, decorrentes da descaracterização da atividade rural, e, ainda, perda de benefício do Programa Beflex (outra alternativa para o incentivo pretendido), esclarecendo-se que a perda do incentivo se daria por

15

ter a contribuinte, em tese, cometido crime contra a ordem tributária, conforme descrito no item d) retro.

Tempestivamente, a empresa impugnou a exigência alegando, em síntese:

Quanto à descaracterização da atividade rural:

Esclarece que formulou consulta pelo Processo 13053.000034/87-28, cuja resposta (Decisão 078, de 15/07/1987) foi no sentido de que sua atividade é rural, e não industrial. Afirma que prossegue nas mesmas atividades, que as alterações legislativas havidas após a decisão mencionada não modificaram o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado. Acrescenta que o conceito de avicultura, modernamente, abrange inclusive a criação de aves para obtenção de carne, através do abate, justamente a atividade por ela exercida, estando alcançada pelo inciso IV do art. 2º da Lei nº 8.023/90, e não poderia ser afastada da atividade rural por falta de subsunção ao inciso V do mesmo art. 2º, que só alcança as atividades agrícolas e pecuárias. Diz ser absurda a posição dos fiscais, inspirados na IN 17/96, no sentido de que somente o abate em pequena escala e de forma artesanal, sem utilização de máquinas, equipamentos e utensílios industriais de elevado nível tecnológico poderia estar compreendido nas atividades rurais.

Afastamento do Programa Befiex:

Contesta seu afastamento dos benefícios do Programa Befiex, por não ter ocorrido crime contra a ordem tributária, eis que : (a) houve efetiva prestação de serviço por parte das empresas ARCO e FLECHA, não servindo de argumento para sua descaracterização a inexistência de contrato escrito; (b) não há que se falar em crime contra a ordem tributária, pois não houve trânsito em julgado de decisão penal condenatória que permitisse ao fisco capitular a perda do benefício no art. 59 da Lei nº 9.069/95. Acrescenta que efetuou o pagamento do auto de infração relativo ao processo nº 11065.00118/00-54, ficando extinta a punibilidade.

Excesso de retiradas dos administradores:

Alega que a fiscalização não poderia descaracterizar a necessidade da prestação de serviços pelas empresas, tratando os pagamentos a elas efetuados como excesso de retiradas dos administradores.

Exclusão indevida da depreciação acelerada.



Reconhece que excluiu, do lucro líquido, importância a maior a título de "Depreciação Acelerada Incentivada do Período" (R\$ 47.106.904,54 ao invés de 39.208.197,02), mas alega que, na eliminação do efeito da depreciação incentivada acelerada, o agente fiscal se equivocou, e o montante líquido da exclusão deveria ser R\$ 4.056.321,47, e não R\$ 7.898.797,52, como entendeu o agente do Fisco. E faz a seguinte demonstração:

a) Apuração do Prejuízo Fiscal Ajustado

Prejuízo Fiscal Apurado na Declaração de Rendimentos	(15.578.302,95)
(+) Estorno da exclusão incorreta da Depr. Acelerada Incentivada	47.106.904,54
(-) Exclusão da Depreciação Acelerada Incentivada do Período	39.208.197,02
(=) Prejuízo Fiscal Ajustado	(7.679.595,43)

b) Eliminação do efeito da Depreciação Acelerada Incentivada no Prejuízo Fiscal Ajustado

Prejuízo Fiscal Ajustado	(7.679.595,43)
(+) Exclusão da Depreciação Acelerada Incentivada do Período	39.208.197,02
(-) Adição da Depreciação Acelerada Incentivada- Reversão	43.050.583,07
(=)Prejuízo Fiscal sem o efeito da Depreciação Acelerada Incentivada	(11.521.981,48)

c) Diferença entre a eliminação dos efeitos da Depreciação Acelerada Incentivada apurada pelo Fisco e pela Autuada

Prejuízo Fiscal sem o efeito da Depreciação Acelerada Incentivada

Apurado pela Autuada	(11.521.981,48)
Apurado pela Fiscalização	(7.679.595,43)
Diferença Apurada	3.842.386,05

Essa diferença refere-se à incoerência da fiscalização em considerar um prejuízo fiscal apurado incorretamente pela autuada e, concomitantemente, ter considerado, para fins de eliminação do efeito da depreciação acelerada incentivada, a diferença entre a depreciação acelerada incentivada do período correta (escriturada no LALUR- R\$ 39.208.197,02) e a incorreta (registrada na Declaração de Rendimentos R\$ 47.106.904,54).

Perícia

Finalmente, solicitou perícia para apurar se a empresa realiza a segregação contábil entre as atividades agrícolas e as de industrialização de



embutidos, assim como para verificar qual o valor da depreciação acelerada incentivada decorrente da atividade rural.

Não foram impugnadas as matérias referentes à Provisão para Devedores Duvidosos e às Contribuições e Doações Indedutíveis.

O processo foi julgado em 21 de novembro de 2001, tendo a 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre considerado procedente o lançamento conforme Acórdão DRJ/POA nº 93, às fls. 528 a 542, assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-Período de Apuração : 01/01/1996 a 31/12/1997

Ementa: ATIVIDADE RURAL. DESCARACTERIZAÇÃO. A partir da edição da Lei nº 8.023/19990, a utilização de procedimentos industriais nas atividades de exploração de avicultura ou na transformação de produtos agrícolas e pecuários deixou de fazer jus aos benefícios fiscais concedidos para atividade rural.

EXCESSO DE REMUNERAÇÃO DOS DIRIGENTES- Deve ser considerada como remuneração dos dirigentes, e glosado o excesso desta, quando claramente demonstrado que a prestação de serviços por firmas criadas e geridas por estes diretores tem a exclusiva finalidade de remunerá-los de forma indireta, reduzindo o pró-labore pago pela empresa contribuinte e substituindo tais valores pelo pagamento de serviços àquelas empresas, de forma a sonegar IRRF.

BEFIEX. PERDA DO INCENTIVO. A atividade de sonegação de IRRF e de IRPJ decorrentes da criação de subterfúgios para a redução destes tributos, decorre da prática de atos que configuram crimes contra a ordem tributária, ainda que extinta esteja a pretensão punitiva do Estado. Por esta razão, a legislação afasta os benefícios de redução ou isenção obtidos para o Befiex.

BENEFÍCIOS. DEPRECIÇÃO ACELERADA INCENTIVADA. EXCLUSÃO INDEVIDA. Deve ser mantido na apuração do Lucro Real o valor de adição originado de exclusões havidas em anos anteriores à perda do benefício, realizando-se o total da adição no ano em que ocorre a perda.

PERÍCIA – DESNECESSIDADE- Tratando-se de matéria de direito, desnecessária a perícia, mormente quando elementos de fato, oriundos de sua escrituração, possam ser trazidos aos autos pela própria recorrente.

IRPJ

Lançamento Procedente”



Ciente da decisão em 10/01/2002, a interessada formalizou recurso a este Conselho em 08/02/2002, conforme carimbo apostado na petição de fl.549.

Em sua peça recursal, a empresa requer perícia técnica e científica para comprovar as características do produto avícola objeto da atividade principal desenvolvida, apresenta quesitos e indica a Fundação de Ciências e Tecnologia-CIENTEC para realizá-la. A seguir, levanta preliminar de impossibilidade de autuação diante da decisão em consulta proferida pela receita em processo de seu interesse. No mérito, reedita as razões apresentadas na impugnação. Requer, afinal seja proferido um único julgamento para os recursos apresentados neste processo e no processo nº 11080.010449/98-73, objeto da decisão DRJ/POA nº 418, de 10/07/91, e do qual o presente é continuidade, sendo que o processo anterior relaciona-se aos anos de 1993, 1994 e 1995.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e foi efetivado o arrolamento de bens, conforme informado à fl. 768.

A Recorrente levanta duas preliminares, quais sejam, necessidade de reunião dos processos contra ela lavrados em razão da desclassificação da atividade rural, para não haver divergência nos julgamentos e necessidade de perícia.

A preliminar de necessidade de reunião dos processos não é de ser acolhida. Efetivamente, embora a providência possa representar uma economia processual, as normas que regem o processo administrativo fiscal dispõem de instrumento para uniformizar a divergência na interpretação dada à lei, que é o recurso especial.

Quanto à necessidade de “perícia técnica, científica e contábil”, não a vislumbro. O fato controvertido, no caso, refere-se exclusivamente à interpretação da lei.

Com efeito, como registrou o voto condutor do acórdão recorrido, “basicamente, a dissensão se fulcra na atividade de abate de animais, realizada através de procedimentos industriais (com maquinaria atípica em relação àquela utilizável pelos produtores em suas propriedades)”, o que entendeu o ilustre relator contrariar a finalidade da lei, eis que, no seu entendimento, a partir da Lei nº 8.023/90 não mais se aceitou a escala de produção industrial.

Uma vez que a controvérsia, no caso, é de direito, descabe a perícia.

Rejeito, pois, as preliminares.

Passo à análise sucessiva das questões de mérito que permanecem litigiosas. Antes de apreciar, todavia, cada uma das infrações especificamente identificadas na Descrição dos Fatos que integra o Auto de Infração

matriz (excesso de remuneração de dirigentes, exclusão indevida de depreciação acelerada incentivada), é preciso verificar a legitimidade do procedimento da fiscalização em descaracterizar a atividade da empresa como rural e em descaracterizar os pagamentos feitos às empresas Arco Administração e Participações Ltda. e Flecha Administração e Participações Ltda. como serviços de terceiros e reclassificá-los como rendimentos percebidos por administradores.

• **Quanto à descaracterização da atividade rural:**

O exame dessa questão reclama, como preliminar, a apreciação dos efeitos da consulta formulada pela empresa no Processo 13053.000034/87-28, cuja solução (Decisão 078, de 15/07/1987), foi no sentido de que sua atividade é rural, e não industrial. Para isso é necessário averiguar se houve alteração legislativa de maneira a que a decisão não mais abrigasse a nova situação de direito.

No ano da consulta (1987) a tributação das atividades rurais era regida pelos Decretos-leis nº 902/69 e nº 1.382 /74, que dispunham:
Decreto-lei nº 902/69.

Art. 1º Para os efeitos de incidência do imposto de renda, o rendimento líquido auferido pelas pessoas físicas oriundo de exploração agrícola ou pastoril e das indústrias extrativas vegetal e animal da transformação dos produtos agrícolas e pecuários, quando feita pelo próprio agricultor ou criador com matéria-prima da propriedade explorada e os da exploração de apicultura, sericultura e piscicultura será apurado de acordo com as normas constantes deste Decreto-lei.

Art. 7º As empresas constituídas nos próximos dez anos para a exploração das atividades referidas no artigo 1º deste Decreto-lei, excetuadas as de transformação de seus produtos e subprodutos, gozarão, a contar de sua constituição, dos seguintes incentivos, respeitadas as condições e os limites máximos abaixo indicados:

(.....)

Parágrafo único. Fica o Poder Executivo autorizado a conceder deduções dos lucros das empresas rurais, em função dos investimentos realizados no ano-base, na forma do artigo 4º."

Decreto-lei nº 1.382/74

Art. 1º As empresas de que trata o artigo 7º do Decreto-lei nº 902, de 30 de setembro de 1969, pagarão imposto de renda à razão de 6%

(seis por cento) sobre os lucros apurados com observância do parágrafo único do mesmo artigo 7º, sendo vedada qualquer redução do imposto a título de incentivo fiscal.

Parágrafo único. Não estarão sujeitos à tributação prevista no artigo 11 do Decreto-lei nº 94, de 30 de dezembro de 1966, os lucros e dividendos distribuídos pelas empresas referidas neste artigo.

(.....)

Art. 3º O regime tributário instituído no artigo 1º deste Decreto-lei aplica-se exclusivamente aos lucros decorrentes das atividades próprias da exploração agrícola e pastoril, tal como definida no artigo 1º do Decreto-lei nº 902, de 30 de setembro de 1969, com exclusão das de transformação de seus produtos e subprodutos.

Parágrafo único. Excetuadas as provenientes da venda de imóveis, poderão incluir-se no "caput" deste artigo receitas diversas decorrentes do giro normal da empresa, desde que não ultrapassem o limite de 5% (cinco por cento) das receitas geradas pelas atividades próprias definidas neste artigo.

Art. 4º Fica assegurado às empresas constituídas até a data anterior à publicação deste Decreto-lei o direito aos benefícios concedidos no artigo 7º do Decreto-lei nº 902, de 30 de setembro de 1969, não se lhes aplicando, nesse caso, o disposto no artigo 1º.

Parágrafo único. É facultada a opção, a qualquer tempo, pelo regime de tributação instituído por este Decreto-lei.

(.....)

Art. 6º Revogadas as disposições em contrário, este Decreto-lei entrará em vigor na data de sua publicação.

A partir de 1990, a tributação das empresas de atividade rural passou a reger-se pela Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, que dispõe:

Art. 1º Os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitos ao Imposto de Renda de conformidade com o disposto nesta lei.

Art. 2º Considera-se atividade rural:

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

v - a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura e não

configure procedimento industrial feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada.

.....
Art. 12. A pessoa jurídica que explorar atividade rural pagará o imposto à alíquota de vinte e cinco por cento sobre o lucro da exploração (art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e alterações posteriores), facultada a redução da base de cálculo nos termos previstos no art. 9º, não fazendo jus a qualquer outra redução do imposto a título de incentivo fiscal.

.....
Art. 23. Revogam-se os Decretos-Leis nº 902, de 30 de setembro de 1969, 1.704, de 20 de janeiro de 1970, os arts. 1º, 4º e 5º do Decreto-Lei nº 1.382, de 26 de dezembro de 1974 e demais disposições em contrário.

Necessário, pois, verificar se houve alteração na lei, quanto à caracterização de empresas de atividade rural, para efeito de tributação.

Da leitura dos dispositivos legais supra transcritos vê-se que, na vigência dos Decretos-leis nº nºs 902/69 e 1.382/74, poderiam gozar do regime tributário favorecido as empresas constituídas para exploração agrícola ou pastoril e das indústrias extrativas vegetal e animal, **com exclusão das de transformação de seus produtos e subprodutos**. Ou seja, as leis em vigor excluíam expressamente do conceito de atividade rural, para efeito do regime tributário diferenciado, a transformação dos seus produtos e subprodutos.

Com a Lei nº 8.032/90 essa restrição foi limitada, pois, expressamente, passou a ser considerada atividade rural **a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura e não configure procedimento industrial, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada**

Assim, se na vigência das leis que vedavam a transformação de seus produtos e subprodutos para enquadramento no regime favorecido específico para atividades rurais, a empresa, em processo formal de consulta, obteve solução da administração no sentido de que a atividade de *"abate de aves de sua produção,*



seu resfriamento e embalagem, objetivando a colocação do produto 'in natura' no mercado, pagará o imposto de renda à alíquota de 6% sobre os lucros decorrentes desta atividade rural, cabendo o destaque contábil das operações quando, paralelamente, o contribuinte executa outras atividades não beneficiadas com a alíquota reduzida, devendo demonstrar no LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real), separadamente por alíquota de tributação, o lucro líquido e o lucro real dessas atividades (beneficiadas e não beneficiadas)." , não se pode admitir que, tendo a lei se tornado menos restritiva, a resposta à consulta deixou de acobertá-la. Tal interpretação fere um dos argumentos lógicos da interpretação racional, o argumento *a fortiori*.

A resposta à consulta, **certa ou errada**, vincula a administração até que seja alterada. Assim, tendo orientado o contribuinte no sentido de que determinadas atividades por ele praticadas se enquadravam como atividades rurais para efeitos de tributação, e não tendo havido alteração legal que justifique o desenquadramento, não pode, a Administração Pública, negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida.

A administração pode alterar a orientação dada em processo de consulta. Mas, nos termos do § 5º do art. 10 da IN 02/97, "*na hipótese de alteração de entendimento expresso em decisão proferida em processo de consulta já solucionado, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada*".

- **Quanto à descaracterização dos pagamentos feitos a empresas como serviços de terceiros e reclassificação como rendimentos percebidos por administradores:**

A empresa, a partir de maio de 1996, passou a contabilizar despesas a título de serviços de administração prestados pelas empresas Arco Administração e Participações Ltda. e Flecha Administração e Participações Ltda. O Relatório da Ação Fiscal dá notícias de que:



- 1) Intimada a prestar esclarecimentos a respeito dos mesmos, informou a fiscalizada que (fls. 143/144): (a) não existem contratos para a prestação dos serviços em questão, tendo em vista os sócios das empresas serem os próprios diretores da Frangosul, sendo acertado verbalmente entre eles; (b) os trabalhos de administração realizados pelas empresas Arco e Flecha referem-se à continuidade das tarefas desempenhadas pelos diretores da fiscalizada, pois os executores eram os próprios, visto que estas empresas não possuíam empregados e os sócios eram os próprios diretores da Frangosul; (c) os valores constantes das notas fiscais apresentadas não haviam sido adicionados no LALUR.
- 2) Intimadas a prestar esclarecimentos, as empresas Arco Administração e Participações Ltda. e Flecha Administração e Participações Ltda. informaram que (fls. 192 e 203) : (a) nunca tiveram funcionários; (b) eram os próprios sócios que prestavam os serviços; (c) os serviços eram de administração da Frangosul S/A; (d) os sócios da Arco e da Flecha eram os próprios administradores da Frangosul; (e) as empresas não pagavam aluguel à proprietária do prédio, a Frangosul S/A; (f) as empresas não mantinham prestação de serviços para outras empresas, além da Frangosul; (g) as empresas não mantinham inscrição estadual e municipal; (h) as empresas não possuíam autorização para impressão de documentos fiscais.
- 3) Analisando a jurisprudência dos Conselhos, conclui o relatório fiscal que, entre outros que possam ser apresentados, consideram-se elementos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços os seguintes: (a) estabelecimento regular; (b) pessoal próprio; (c) descrição dos serviços prestados, não bastando a referência genérica; (d) elemento de prova que identifique a natureza do serviço, as partes envolvidas, o preço e as condições de pagamento. No caso concreto: (a) as empresas prestadoras de serviços não têm estabelecimento regular próprio, atuando dentro do prédio da Frangosul sem pagar aluguel; (b) as empresas prestadoras não têm folha de pagamento por não possuírem funcionários, sendo os diretores da Frangosul os executores dos serviços dessas empresas; (c) nas notas fiscais consta uma descrição genérica "Serviços de Administração"; (d) não há contrato escrito identificando a natureza dos serviços, as partes envolvidas, o

JF

preço e as condições de pagamento; (e) a empresa não apresentou nenhum outro elemento.

- 4) Pelo fato de as empresas Arco Administração e Participações Ltda. e Flecha Administração e Participações Ltda. não manterem inscrição estadual nem municipal nem autorização para impressão de notas fiscais, as notas fiscais de serviços emitidas por ambas não podem ser consideradas documentos hábeis para comprovação das despesas, por não estarem revestidas das características intrínsecas e extrínsecas essenciais definidas na legislação municipal.
- 5) As nota fiscais emitidas acabam por se caracterizarem como inidôneas por não retratarem serviços efetivamente prestados, por as empresas emitentes não satisfazerem às condições fáticas para a prestação dos serviços, ainda que institucionalizadas, e por não possuírem, as emitentes, inscrição municipal e estadual nem autorização para emissão de notas fiscais.
- 6) Fazendo uma análise dos pagamentos contabilizados a título de pro-labore e de serviços de administração, elabora a fiscalização gráfico que evidencia que até abril de 1996 não havia pagamento de serviços de administração e os pro-labore situavam-se na faixa de R\$ 100.000,00 a R\$ 120.000,00 mensais; a partir de maio de 1996 os pagamentos mensais totais (pro-labore e serviços de administração) mantiveram-se na faixa aproximada de R\$ 140.000,00, dos quais apenas R\$ 20.000,00 representavam pro-labore .
- 7) A fiscalizada informou (fls. 288 a 302) que as empresas Arco e Flecha distribuíram mensalmente rendimentos a seus sócios ao longo dos anos calendário de 1996 e 1997, e que os pagamentos de serviços às empresas Arco e Flecha eram efetuados em três parcelas, da seguinte forma : (a) a primeira, paga na data da emissão da nota fiscal, era equivalente ao valor líquido que seria distribuído aos sócios das duas empresas; (b) a segunda, paga sempre por volta do dia dez de cada mês seguinte ao da emissão das notas fiscais, relativa aos encargos de PIS/COFINS, vencidos nesta época, sobre os serviços prestados pelas duas empresas; (c) a terceira, paga ao final de cada mês seguinte ao da emissão das notas fiscais, referente aos encargos de IRPJ e CSLL incidentes sobre o Lucro presumido das duas empresas.

YF

- 8) Todo o lucro distribuído mensalmente pelas duas empresas originou-se diretamente de valores pagos pela Frangosul.
- 9) A única conclusão possível é que a Frangosul passou a remunerar seus diretores através da Arco e da Flecha, criando despesas com prestação de serviços que não foram efetivamente prestados pelas referidas empresas. Tais despesas, na realidade, foram uma forma de remunerar disfarçadamente os diretores e um membro do Conselho de Administração, para reduzir o IRRF.
- 10) Ao se utilizar de notas fiscais inidôneas para efetivamente reduzir o IRRF sobre os rendimentos pagos aos administradores da empresa, a fiscalizada cometeu, em tese, o Crime contra a Ordem Tributária previsto nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.
- 11) Definido que as despesas com serviços de administração pagos às empresas Arco e Flecha foram, de fato, pagamentos disfarçados de pro-labore, foram reconstituídos os rendimentos que cada administrador recebeu, e apurado o valor do IRRF devido e o excesso de remuneração a ser adicionado no LALUR. Caracterizado o evidente intuito de fraude pela utilização intencional de notas fiscais inidôneas, não foi aplicada a multa de 150% sobre o excesso de remuneração apenas pelo fato de a referida infração, isoladamente, não ter gerado imposto a recolher.

A empresa, para refutar as acusações, apenas afirma que as empresas não foram criadas para fraudar a fiscalização, mas sim para prestar serviços de assessoria na administração de empreendimentos comerciais e industriais, que houve efetivamente a prestação dos serviços pelas empresas, que é irrelevante a existência dos contratos escritos, que a comprovação da prestação dos serviços ocorre com a própria evolução dos negócios do contratante dos serviços.

Não fosse o robusto conjunto probatório trazido aos autos pelos autuantes, a matéria ofereceria dificuldade na análise, entre ter ocorrido apenas um lícito planejamento tributário ou uma efetiva evasão de impostos. Mas o cuidadoso trabalho dos agentes da fiscalização não deixam dúvidas.

Embora, efetivamente, a ausência de contrato escrito não seja relevante, não há como deixar de reconhecer as empresas Arco Administração e Participações Ltda. e Flecha Administração e Participações Ltda. como empresas

JK

de fachada, constituídas exclusivamente para triangular os pagamentos aos administradores. As evidências todas convergem nesse sentido. Não há como dizer que foram criadas para prestar serviços de assessoria na administração de empreendimentos comerciais e industriais (ainda que possa ser esse, formalmente, seu objetivo social), eis que não prestam qualquer outro serviço que não aqueles que sempre foram prestados antes de sua constituição pelos beneficiários dos rendimentos. A forma de pagamento dos serviços em três parcelas (a primeira na data da emissão da nota-fiscal e igual ao lucro distribuído, a segunda na época do vencimento e igual aos encargos de PIS/COFINS e a terceira na época do vencimento e igual aos encargos de IRPJ) demonstram inequivocamente o trânsito direto dos recursos para os administradores e para a Fazenda Pública, apenas formalmente ingressando nas empresas. Ainda, a inexistência estabelecimento regular próprio, atuando as supostas empresas dentro do prédio da Frangosul sem pagar aluguel, e especialmente a falta de inscrição estadual e municipal, a falta de autorização para emissão de notas fiscais, a inexistência de outros tomadores de serviço, enfim, tudo demonstra que não houve qualquer alteração da situação anterior, tendo havido apenas constituição formal de interpostas pessoas para ocultar os pagamentos dos pro-labore aos administradores.

Superadas as questões da descaracterização da atividade rural e da descaracterização dos pagamentos a título de prestação de serviços, passo ao exame de cada uma das infrações, lembrando que não integram o litígio as infrações nº 001 e 002 do Auto de Infração (despesas indedutíveis de PDD e Contribuições e Doações indedutíveis) :

Infração 003- Excesso de Remuneração

Uma vez reclassificados os pagamentos às empresas Arco Administração e Participações Ltda. e Flecha Administração e Participações Ltda. de pagamentos a terceiros para pro-labore aos administradores, correta a autuação ao determinar a adição ao lucro líquido, para apuração do lucro real, do excesso de remuneração que, no caso, foi apurado em função do limite individual mínimo, em razão da apuração, no ano-calendário de 1996, de prejuízo fiscal.

Infração 004- Exclusão indevida de depreciação incentivada.



A esse título, foram considerados como indevidamente excluídos, no ano-calendário de 1996, R\$ 7.898.707,52, e no ano-calendário de 1997, R\$ 25.632.694,12.

Além da descaracterização da atividade rural, o que tornaria indevida a depreciação acelerada incentivada, no ano-calendário de 1966 foi identificada inconsistência entre o valor da exclusão da depreciação acelerada incentivada registrada no LALUR (R\$ 39.208.197,02) e o valor consignado na Declaração de Rendimentos (R\$ 47.106.904,54).

Afastada a descaracterização da atividade rural, legítima a depreciação acelerada incentivada.

Quanto à inconsistência relativa ao ano-calendário de 1996, uma vez considerada legítima a utilização, pela empresa, da depreciação acelerada incentivada, a singeleza da apuração da matéria tributável relativa ao ano de 1996 não comporta qualquer discussão. Não impugnado o valor residual dos bens aplicados na atividade rural existentes no início do período (adição- linha 10 da ficha 07 = 43.050.583,07) e reconhecido que o valor residual dos bens aplicados na atividade rural existentes no final do período (exclusão- linha 2 da ficha 07) deveria ter sido 39.208.197,02, e não 47.106.904,54, correta a autuação ao considerar indevidamente excluído no período o valor de R\$ 7.898.707,52.

- **Afastamento do BEFIEIX**

A perda do Befiex restou inaplicada *in concreto*. É que a fiscalização dela cogitou em caráter subsidiário, para considerar ilegítimas as depreciações aceleradas. Os auditores consideraram indevidas as exclusões a título de depreciação acelerada por ter sido desclassificada a atividade rural, acrescentando que o outro fundamento possível para o incentivo (ser a empresa beneficiária de programa BEFIEIX) não subsistia em razão de a Recorrente ter praticado ato que configura crime contra a ordem tributária. Melhor explicando: a perda do benefício foi levantada pela fiscalização, em caráter subsidiário, para considerar indevidas as depreciações aceleradas, caso a fiscalizada invocasse o BEFIEIX para manter as depreciações aceleradas mesmo que descaracterizada a atividade rural. Afastada a descaracterização da atividade rural, a legitimidade das depreciações aceleradas ficou assegurada, e a perda do BEFIEIX não teve



relevância para a caracterização da infração, tendo perdido o objeto a discussão em torno da matéria.

Assim, deve o recurso ser provido parcialmente para excluir da matéria tributável, no ano-calendário de 1997, a importância de R\$ 25.632.694,12.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003


SANDRA MARIA FARONI