



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA**

Processo nº : 11080.007833/88-71  
Recurso nº : RP/105-0.224  
Matéria : IRPJ  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 5ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sujeito Passivo: ALBERTO PULLA FILHOS & CIA LTDA  
Sessão de : 13 DE JULHO DE 1998  
Acórdão nº : CSRF/01-02.444

**IRPJ** – Somente se consideram interligadas duas empresas quando há identidade total dos sócios, quando houver disposição neste sentido no contrato social, ou ainda quando uma das sociedades participar do capital social de outra. Nos autos não restou configurada quaisquer destas hipóteses, razão porque há que se manter o acórdão recorrido quanto à exclusão da tributação das receitas omitidas pela Joalheria Alberto LTDA.

Recurso conhecido e improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Dimas Rodrigues de Oliveira (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES  
RELATOR - DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 10 OUT 2000

Processo nº : 11080.007833/88-71  
Acórdão nº : CSRF/01-02.444

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, FRANCISCO DE PAULA C. C. GIFFONI, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Ausência Justificada) NELSON MALLMANN (Suplente Convocado), REMIS ALMEIDA ESTOL, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº. : 11080.007833/88-71  
Acórdão nº. : CSRF/01-02.444

Recurso nº. : RP/105-0.224  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

O D. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Colenda Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com base no disposto no inciso I, do Decreto nº 83.304, de 28/03/79, interpõe Recurso Especial a esta Instância Superior buscando a reforma do Acórdão nº 105-05.696, de 22 de maio de 1.991, apelo que logrou seguimento nos termos do Despacho de fls. 174, exarado pelo I. Presidente do precitado Colegiado em data de 25/08/95, após ter analisado apenas aspecto relacionado com a sua tempestividade.

2. Regularmente cientificado em 04.12.91 do decido no Acórdão precitado, bem assim, do recurso interposto pelo representante da Fazenda Nacional, se insurge o Sujeito Passivo contra a parte da exigência mantida pela decisão de segunda instância e, tempestivamente, em 16/12/91, apresenta o Recurso Especial de Divergência de fls. 177 a 180, bem assim, as Contra-Razões de fls. 181 a 183 ao Recurso da Fazenda Nacional.

3. O Recurso Fazendário contesta tão-somente a matéria relacionada com a omissão de receita caracterizada pela falta de registro de serviços prestados a empresa interligada, entendendo o seu autor, que a recorrente, como pessoa jurídica tributada com base no lucro real, se utiliza do artifício de contabilizar os custos dos serviços prestados, ao mesmo tempo em que registra as receitas na interligada que é tributada com base no lucro presumido e que não possui infraestrutura para a prestação dos ditos serviços, contrariamente à recorrente que mantém oficina e funcionários para esse fim, e que presta serviços à interligada sem qualquer título gratuito, o que caracteriza, segundo entende, o desvio de receitas para a empresa optante pela tributação mais favorecida.



Processo nº. : 11080.007833/88-71  
Acórdão nº. : CSRF/01-02.444

4. O Recurso de Divergência interposto pelo Sujeito Passivo não logrou ter seguimento diante da negativa apresentada pelo I. presidente da Câmara recorrida, sob os fundamentos de que descumpridas as exigências regimentais para sua admissibilidade, quais sejam, a falta de indicação de decisão divergente, sua comprovação e fundamentação, bem assim, falta de apresentação de cópia autêntica de inteiro teor da decisão paradigma ou da publicação de até duas ementas de julgados divergentes.

É o relatório.



## VOTO VENCIDO

Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA - RELATOR

O Recurso atende os pressupostos para sua admissibilidade. Dele Conheço.

2. Consoante relatado, após ter o I. Presidente da Câmara recorrida negado seguimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, remanesce a discussão perante esta Egrégia Câmara, tão-somente a matéria relacionada com a omissão de receita objeto do recurso interposto pelo Representante da Fazenda Nacional.

3. O lançamento fiscal neste particular, decorreu da constatação de que empresa optante pela tributação com base no lucro presumido, integrante do mesmo grupo societário da recorrente, que é tributada com base no lucro real, auferia regularmente receitas provenientes de prestação de serviços de conserto e fabricação de óculos, jóias e relógios, sendo que tais serviços, em realidade, eram prestados pela autuada à sua interligada a título gratuito, suportando os correspondentes custos com material, manutenção de oficina e de funcionários pagos para esse fim, infra-estrutura esta, conforme provado nos autos, inexistente na interligada que auferia as ditas receitas.

4. A decisão recorrida considerou insubsistente a exigência relacionada com tal matéria por entender que as receitas foram efetivamente auferidas pela empresa JOALHERIA ALBERTO LTDA (interligada), conforme registrado no seu Livro de Registro Especial do Imposto Sobre Serviços de Qualquer



Processo nº. : 11080.007833/88-71  
Acórdão nº. : CSRF/01-02.444

Natureza, decorrendo portanto, de contratações por ela realizadas com seus clientes e não pela autuada.

5. Ao desenvolver seu raciocínio, o relator do voto condutor da decisão recorrida assevera que *verbis*:

*"...é usual a transação descrita, a exemplo do que ocorre nas chamadas industrializações por encomenda, em que as empresas comerciais contratam com as empresas industriais a realização de operações de industrialização por conta das primeiras.*

*Observe-se, a propósito, que o pagamento do serviço ou da mercadoria é feito pelo consumidor à empresa comercial, que fica obrigada a oferecer a receita à tributação do imposto de renda.*

*No caso, caberia à autoridade fiscal realizar a glosa do custo dos serviços prestados gratuitamente à empresa interligada à luz do disposto no art. 191, do RIR/80, e não tributar a receita auferida por ela."*

6. É contra esse entendimento que se insurge o D. Representante da Fazenda Nacional, aduzindo que por não ter a autuada auferido qualquer receita nas operações, e por ser ela tributada pelo lucro real enquanto que a interligada é optante pela tributação com base no lucro presumido, na realidade o que aconteceu foi a utilização de artifício montado para aproveitar custos na autuada e desviar receitas para a empresa com tributação simplificada, cujo resultado fiscal independe da apuração de custos.

7. A autuada, conforme deixou consignado na peça impugnatória (fls. 52), bem assim no recurso voluntário, admite que nunca reconheceu as receitas de tais operações realizadas com a sua interligada, a teor das suas próprias palavras grafadas às fls. 157 (peça recursal): *"Ora, Senhores Conselheiros, como poderia a empresa autuada fazer o lançamento de receitas que na verdade jamais foram cobradas da outra empresa, posto que, como foi afirmado na defesa administrativa apresentada, por serem empresas coligadas, pertencentes a um mesmo grupo econômico, **a recorrente jamais cobrou pelos serviços prestados.**"* (Grifei)

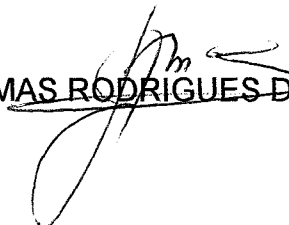
Processo nº. : 11080.007833/88-71  
Acórdão nº. : CSRF/01-02.444

8. A questão me parece simples. A glosa de custos sugerida pelo i. Relator do voto contestado se me afigura inviável, posto que realizados de conformidade com os objetivos da sociedade, atendidos portanto, todos os pressupostos legais para seu cômputo no resultado fiscal da pessoa jurídica. Por outro lado, em que pese o brilhante raciocínio desenvolvido pelo douto Relator ao ilustrar seu voto com a industrialização por encomenda, lhe passou despercebido o fato de que também é usual e normal nessas circunstâncias o auferimento de receitas pela empresa industrial quando executa as encomendas, receitas estas que por força de lei devem ser oferecidas à tributação pelo imposto de renda, o que efetivamente incorreu na hipótese dos autos. Assim, pode-se resumir o procedimento da autuada a um simples artifício engendrado com o propósito de fuga à tributação, configurando clara manifestação de liberalidade da pessoa jurídica ao abrir mão de suas receitas em favor de terceiros, ainda que esse terceiro seja integrante do mesmo grupo econômico, pois, mesmo nessas condições, as respectivas aziendas não se confundem.

9. A toda evidência pois, ao deixar de registrar as correspondentes receitas, infringiu a autuada, conforme indicação contida às fls. 03, dispositivos da legislação tributária que lhe impunham tal obrigação

10. Por essas razões e por tudo mais que dos autos consta, entendo deva ser modificada a r. decisão recorrida em relação à matéria analisada desta feita, pelo que voto no sentido de DAR provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 1998

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA

Processo nº : 11080.007833/88-71  
Acórdão nº : CSRF/01-02.444

## V O T O VENCEDOR

CONSELHEIRO WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, RELATOR DESIGNADO

O recurso é tempestivo, tendo sido interposto por parte legítima e preenchidos os requisitos de admissibilidade, razão porque dele tomo conhecimento.

Aduz o Procurador, em seu Recurso Especial, serem interligadas as empresas Alberto Pulla Filhos & CIA LTDA e Joalheria Alberto LTDA com objetivo de evasão fiscal. A interligação estaria caracterizada a partir do controle comum das empresas.

No exame das provas provas carreadas aos autos, contudo, não se vislumbra a alegada interligação. Com efeito, para que tal hipótese restasse configurada necessário seria que houvesse identidade total entre os sócios de ambas as empresas ou que houvesse disposição específica neste sentido nos respectivos contratos sociais. À fls. 26, contudo, constata-se que eram sócios da empresa fiscalizada os Senhores Alberto Pulla, Renato Casagrande Pulla, Roberto Pulla e a Senhora Odalea Maria J. C. Pulla. Embora a fiscalização não tenha colacionado o contrato social da Joalheira Alberto LTDA, única prova hábil a evidenciar a identidade dos sócios da empresa, verifica-se que à fls. 77 o relatório indica que a sociedade seria formada pelos Senhores Renato Casagrande Pulla, Alberto Pulla e Alberto Pulla Filho.

Presumindo-se a veracidade das informações descritas no relatório - embora, ressalte-se, não tenha a fiscalização cuidado de comprovar a formação da sociedade Joalheria Alberto LTDA - ainda assim depreende-se que a identidade dos sócios é apenas parcial, não restando



Processo nº : 11080.007833/88-71  
Acórdão nº : CSRF/01-02.444

configurada a coligação das empresas, mas sim a distinção das mesmas, inclusive com regimes jurídicos diversos.

A autoridade fiscal de Primeira Instância, ao proferir sua decisão, partiu do pressuposto de que as pessoas jurídicas em comento teriam os mesmos sócios (fls. 150). Tal afirmação, contudo, não procede, tendo em vista que a própria fiscalização constatou não haver completa identidade.

Em suas razões de decidir assevera, ainda, que *"são coligadas as sociedade quando uma participa com 10% ou mais, do capital da outra, sem controlá-la (art. 243, §1º, da Lei nº 6.404/76); e quanto a grupo econômico, as regras constam dos artigos 265 a 277 da Lei nº 6.404/76."*

*Data venia*, a aludida norma legal dispõe sobre as sociedades por ações, tendo aplicação subsidiária somente quanto ao contrato social das sociedades por quotas de responsabilidade limitada, consoante lição abaixo transcrita extraída da obra *Manual de Direito Comercial* de Fábio Ulhoa Coelho:

*"Mais especificamente, quando se tratar de constituição ou dissolução, a disciplina legal vigente em relação à sociedade limitada é a prevista no Código Comercial, por força do disposto no art. 2º do Decreto n. 3.708/19, que expressamente se reporta aos arts. 300 e 302 do CCom. Nos demais assuntos, sendo omissa o Decreto n. 3.708/19, observar-se-á o que dispuser o contrato social e, em sendo omissa também este, aplicar-se-á a legislação do anonimato (presentemente, a Lei n. 6.404/76), por força do preceituado no art. 18 do Decreto n. 3.708, de 1919.*

**Observe-se bem que o dispositivo mencionado não elege a Lei das Sociedades Anônimas como supletiva da disciplina legal da sociedade limitada, mas do seu contrato social. Assim, os sócios poderão pactuar cláusula divergente de disposição contida na Lei n. 6.404/76, uma vez que esta somente terá vigência em relação às sociedades limitadas na hipótese de omissão do ato constitutivo. A solução seria diferente, evidentemente, se o legislador houvesse tomado a**



Processo nº : 11080.007833/88-71  
Acórdão nº : CSRF/01-02.444

**legislação do anonimato como diploma supletivo do Decreto n. 3.708/19."**

Não é o caso, portanto, de aplicação da referida Lei. Entretanto, ainda que tal fosse possível, não estaria a hipótese subsumida aos termos do parágrafo 1º, do artigo 243, que assim prescreve:

***"Art. 243. O relatório anual da administração deve relacionar os investimentos da companhia em sociedades coligadas e controladas e mencionar as modificações ocorridas durante o exercício.***

***§1º São coligadas as sociedades quando uma participa, com 10% (dez por cento) ou mais, do capital da outra, sem controlá-la"***

Ora, verifique-se que não há qualquer participação da empresa fiscalizada no capital social da Joalheria Alberto LTDA. Tratando-se de pessoas jurídicas, não se considera a pessoa dos sócios, mas apenas a sociedade. Assim, o fato de estarem presentes em uma e outra sociedades os sócios Alberto Pulla e Renato Casagrande Pulla não caracteriza a existência de sociedades interligadas, ainda que *in casu* se aplicasse a indigitada Lei.

Pacificada a questão atinente à inexistência de interligação entre a empresa fiscalizada e a Joalheria Alberto LTDA, impende analisar o procedimento da fiscalização.

Participo do entendimento do Conselheiro Relator, José Roberto Moreira de Melo, esposado no acórdão recorrido. Com efeito, entendo que andou mal a fiscalização ao tributar a receita auferida pela empresa Joalheria Alberto LTDA (fls. 08). Em verdade, deveria ter sido realizada somente a glosa dos custos dos serviços prestados gratuitamente, à luz do que dispõe o artigo 191 do RIR/80.



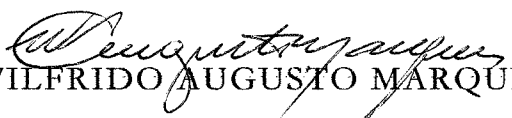
Processo nº : 11080.007833/88-71  
Acórdão nº : CSRF/01-02.444

Portanto, ainda que se admitisse a hipótese de interligação das empresas, impossível haver tributação de uma pessoa jurídica com fundamento em receita auferida por outra, com regime de tributação diverso. Não é possível usar a receita de uma para tributar a outra, sob a alegação de omissão de rendimentos.

ANTE O EXPOSTO conheço do Recurso Especial e nego-lhe provimento.

É o voto.

Sala das Sessões – DF, em 13 de julho de 1998

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES