



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13805.012741/96-44
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1101-000.907 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2013
Matéria IRPJ/CSLL/PIS-REPIQUE/COFINS/IRRF
Recorrente SILEX CONSULTORIA FINANCEIRA E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1993, 1994

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM QUE A AUTUADA CONSTAVA COMO UMA DAS PRESTADORAS. RECEITAS AUFERIDAS EXCLUSIVAMENTE PELA OUTRA CONTRATADA. RECEITAS RATEADAS EM PARTES IGUAIS. À MÍNGUA DE PREVISÃO CONTRATUAL OU LEGAL, CABE AO FISCO DEMONSTRAR QUE A AUTUADA PRESTOU OS SERVIÇOS E FAZIA JUS ÀS RECEITAS.

Não podem prosperar os lançamentos fundados em meras presunções não autorizadas legalmente, devendo a autoridade autuante desincumbir-se de seu ônus probatório para inequivocamente atrelar a contribuinte à receita alegadamente omitida.

O fato de a autuada constar da avença como uma das contratadas - em liame obrigacional que não prevê a forma do rateio do preço entre as prestadoras do serviço - não autoriza a conclusão de que ela faria jus à metade das receitas, que foi o que teve lugar na controvérsia sob apreciação.

Improcedência do lançamento.

CSLL. PIS-REPIQUE. COFINS. IRRF. LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Ante a similitude de pressupostos fáticos, o decidido em relação ao processo principal aplica-se aos lançamentos meramente decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO**, na esteira do voto do Relator, vencido o **Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão**, que convertia o julgamento em diligência.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/06/2013 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR. Assinado digitalmente em

27/06/2013 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/07/2013 por MARCOS AURELI

O PEREIRA VALADAO

Impresso em 06/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Declarou-se impedida a Conselheira Nara Cristina Takeda Taga. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes e Mônica Sionara Schpallir Calijuri, integrando o Colegiado o Conselheiro José Sérgio Gomes.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR – Relator

EDITADO EM: 27/06/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, José Ricardo da Silva e José Sérgio Gomes.

Relatório

Cuida-se de Remessa de Ofício em face da Colenda DRJ/SDR assim ementada, *verbis*:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Exercício: 1994, 1995*

*Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. COMPROVAÇÃO.
Compete à fiscalização trazer aos autos elementos que comprovem a omissão de receitas, na sua ausência exclui-se a exigência fiscal.*

*Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL
Imposto sobre a Renda Retido na Fonte — IRRF
Contribuição para a Seguridade Social — COFINS
Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS/Repique*

*MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS. DECORRÊNCIA.
Sendo decorrente dos mesmos pressupostos fáticos que motivaram o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica, aplica-se a CSLL, IRRF, COFINS e PIS/Repique, mutatis mutandis, o que foi decidido quanto à exigência do IRPJ, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.*

Lançamento Improcedente

De acordo com os Autos de Infração e com o correlato Termo de Verificação Fiscal, a autuada (SILEX CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA) e outra empresa integrante do mesmo grupo econômico (SILEX TRADING S/A) entabularam contrato de prestação de serviços com a sociedade PARANAPANEMA S/A MINERAÇÃO, INDÚSTRIA E CONSTRUÇÃO no dia 15 de outubro de 1993.

Através dessa avença (fls. 34-40), a SILEX – parte do contrato que corresponde à conjugação entre a autuada e a SILEX TRADING S/A – deveria prestar serviços de assessoria e consultoria à PARANAPANEMA com vistas à alienação das ações que esta última detinha no ITAÚSA – Investimentos Itaú S/A, sendo que, se e somente se a dita participação societária fosse alienada até 15 de dezembro de 1993, o grupo SILEX teria direito ao recebimento de preço no importe de 3,13% do valor de alienação das ações.

É importante dizer que o contrato **não traz qualquer previsão relativa ao rateio do preço entre os prestadores de serviços**, além de contemplar cláusula que expressamente estipulava que os prestadores de serviços não tinham a obrigação de produzir relatórios formais (Cláusula 5, fls. 35-36). Ademais, existe cláusula expressa no sentido de que cada parte arcaria com as próprias despesas, de modo que a tomadora dos serviços não reembolsaria quaisquer despesas aos prestadores (Cláusula 10, fl. 38).

A venda das ações teve lugar no prazo contratual. Contudo, apesar de o contrato prever que tanto a autuada quanto a SILEX TRADING S/A prestariam os serviços em questão, foi esta quem recebeu a integralidade do preço pago pela PARANAPANEMA, tendo emitido todas as Notas Fiscais de prestação de serviços e se apropriado da totalidade das receitas, que foram oferecidas à tributação.

Ao tempo da fiscalização, a autuada foi intimada (fl. 31) a esclarecer a razão pela qual todas as receitas atinentes ao contrato de que se cuida foram apropriadas pela SILEX TRADING S/A, a despeito de o liame obrigacional prever que ambas prestariam os serviços. Em resposta, esclareceu a contribuinte que *O faturamento foi feito pela SILEX TRADING S/A, pois todas as despesas como telefone, viagens, hospedagens e etc. foram pagas pela mesma* (fl. 33).

Sobrevieram, pois, os lançamentos de ofício aqui discutidos, tendo a fiscalização imputado à Recorrida a infração de omissão de receitas nos três períodos em que a SILEX TRADING S/A faturou contra a PARANAPANEMA e a autuada não (dezembro/93, fevereiro/94 e março/94), com exigências de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, PIS-REPIQUE, COFINS e Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (art. 44 da Lei n. 8.541/92; apenas nas competências do ano-calendário 1994). Todos os Autos de Infração contemplam ainda exigências de juros de mora e multa de ofício de 100% (art. 4º da Lei n. 8.218/91).

Os seguintes trechos são extraídos do extremamente conciso Termo de Verificação Fiscal, que repousa às fls. 52-53, *litteris*:

Recebidos os pagamentos, a lógica e a Lei, à vista do contrato firmado entre a SILEX e a PARANAPANEMA, determinavam que tais valores fossem rateados em partes iguais entre a Silex Consultoria Financeira e Participações Ltda e a Silex Trading S/A.

Todavia tal fato não aconteceu. A Silex Trading S/A apropriou a totalidade das importâncias pagas, a revelia da realidade dos fatos, como receitas exclusivamente suas.

Ora a Silex Consultoria Financeira e Participações Ltda não tem amparo legal para renunciar a sua parte nos pagamentos feitos em retribuição aos serviços prestados. Esta sua receita poderia até ser

doad a Silex Trading S/A mas, necessariamente, deveria ter sido oferecida à tributação federal.

Assim, de ofício, procedemos ao rateio das importâncias pagas pela Paranapanema imputando à Silex Consultoria Financeira e Participações Ltda 50% (cinquenta por cento) do valor a assessoria financeira prestada e adicionamos ao lucro real da mesma os valores abaixo discriminados que lhe cabem pelos serviços prestados.

A contribuinte teve ciência das autuações em 31 de outubro de 1996 e apresentou tempestivas impugnações – uma para cada auto de infração, com a mais ampla abordagem tendo sido deduzida na resposta ao lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, a que as demais expressamente remetem com poucas considerações específicas, que serão delineadas a seguir.

Na impugnação ao lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (fls. 58-80), a autuada asseverou que a autuação deveria ser integralmente cancelada, eis que se funda em meras presunções não autorizadas pela lei para chegar à conclusão de que a autuada teria auferido receitas decorrentes do contrato com a PARANAPANEMA, não havendo qualquer lastro documental e/ou contratual a suportar tal inferência. A seguinte passagem consta de tal postulação, *verbis*:

27. Ao contrário do que o Sr. Fiscal quer nos fazer acreditar, a receita de um serviço compete a quem o executou, no caso à Silex Trading S.A., independentemente de quem tenha figurado no contrato. É importante frisar, nesse sentido, que em nenhum momento o contrato definiu qual seria a participação de cada empresa na execução do serviço e na receita ao final percebida. As obrigações contratuais foram estipuladas somente entre as empresas do grupo Silex, de um lado, e a Paranapanema S.A., de outro, ou seja, entre a parte tomadora e a parte prestadora dos serviços.

28. A Impugnante e a Silex Trading S.A. dispunham, portanto, de total liberdade para definir, independentemente de qualquer acerto documentado ou formal, a participação de cada uma na execução do serviço contratado e no recebimento da receita dele decorrente.

29. Tratava-se de um contrato de resultado, em que a contraprestação só seria devida em caso de êxito. Assim sendo, em nenhum momento a Impugnante teve direito às importâncias avençadas, as quais couberam exclusivamente à Silex Trading S.A., vale dizer, a única executora do serviço e única responsável pela obtenção do resultado positivo almejado, qual seja, a venda das ações da Itaúsa detidas pela empresa Paranapanema S.A.

30. Em que pese a realidade dos fatos, preferiu o Sr. Auditor Fiscal estabelecer uma proporção totalmente arbitrária, para não dizer aleatória, baseada tão somente em seus palpites e suposições, os quais, certamente, não são suficientes para sustentar um lançamento de ofício.

31. A fim de sustentar a alegada omissão de receita, caberia ao Sr. Fiscal comprovar, de forma contundente e indiscutível, que a Impugnante tinha direito à metade da receita resultante do contrato, o que em nenhum momento foi feito. De fato, deveria o Sr. Fiscal

provar a existência de uma estipulação entre a Silex Trading S.A. e a Impugnante, que atribuisse a essa última 50% da receita auferida, ou, ao menos, provar que 50% do serviço foi efetivamente prestado pela Impugnante. (fls. 65-66; sem grifos no original)

Asseverou, na linha de que a única executora do serviços teria sido a SILEX TRADING S/A, que o grupo econômico a que ambas as empresas pertenceriam teria reestruturado as suas operações meses antes da assinatura do contrato em testilha, ocasião em que as atividades de assessoria concentraram-se na SILEX TRADING S/A, ao passo que a autuada passou a ser praticamente uma *holding* pura.

Alega que transferiu uma série de bens à SILEX TRADING S/A nos meses que antecedem o contrato de que se cuida, além do fato de que 21 (vinte e um) de seus funcionários passaram a prestar serviços para a SILEX TRADING S/A no mesmo período, sendo que, em troca, teria recebido ações da SILEX TRADING S/A, de modo que sequer teria capacidade operacional para prestar os serviços à PARANAPANEMA, tendo constado da avença unicamente pelo fato de ter mais tradição no mercado do que a outra integrante do grupo.

As transferências de bens, de funcionários e também o ingresso da autuada no capital da SILEX TRADING S/A são demonstrados pelos documentos de fls. 81 e seguintes. Ainda, a autuada traz à balha fluxograma em que são mostradas as suas decrescentes receitas de prestação de serviços nos anos-calendários discutidos em relação aos anos anteriores, ao passo que a importância da prestação de serviços na receita total da SILEX TRADING S/A no mesmo lapso temporal estava em franca ascensão (fls. 71-72).

Também traz aos autos declaração do então Presidente da PARANAPANEMA que atesta que os serviços teriam sido praticados, *em nível de diretoria, pelo Sr. Roberto Gianetti da Fonseca, diretor da Silex Trading S.A., com o qual foram mantidos os contatos sobre a negociação das referidas ações e que culminaram na venda da referida participação societária em leilão na Bolsa de Valores do Rio de Janeiro* (fl. 240).

Por fim, aponta a mácula do lançamento de não levar em conta os prejuízos que acumulara nos exercícios anteriores.

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, assevera que também não foram observadas as bases negativas do tributo anteriormente apuradas.

Na impugnação relacionada ao lançamento de PIS/REPIQUE, traz o argumento específico de que a modalidade Repique é inaplicável à hipótese, eis que a inconstitucionalidade dos Decretos n. 2.445/88 e 2.449/88 foi pronunciada pelo STF *incidenter tantum* – de modo que tal decisão não lhe afetaria –, ao passo que a Resolução n. 49 do Senado Federal, que deu eficácia *erga omnes* à decisão da Suprema Corte, apenas produziria efeitos em 10 de outubro de 1995, tempos depois dos períodos aqui analisados.

No que tange ao Imposto de Renda Retido na Fonte – cujo *fato gerador* é precisamente a omissão de receitas (art. 44 da Lei n. 8.541/92), postula que tal exação jamais poderia ter lugar, eis que as receitas supostamente omitidas não poderiam ter sido distribuídas aos sócios, vez que foram todas elas apropriadas pela SILEX TRADING S/A, *verbis*:

18. *E é exatamente esse o caso dos autos. A receita supostamente omitida pela Impugnante não poderia ter sido distribuída aos seus sócios-quotistas simplesmente porque, como reconhece o próprio Fiscal Autuante, a receita foi integralmente contabilizada pela empresa Silex Trading S.A., a qual, portanto, se apropriou da totalidade daqueles valores.*

19. *Ora, se a integralidade da receita foi apropriada pela empresa Silex Trading S.A. - e é esse aliás o próprio fundamento da autuação - seria impossível distribuí-la aos sócios da Impugnante, o que indiscutivelmente afasta a presunção veiculada pelo artigo 44 da Lei 8.541/92. (fl. 274)*

COFINS. Não houve alegações específicas na impugnação relativa à autuação de

A Colenda DRJ/SDR acolheu in totum as impugnações, com o cancelamento das autuações, fazendo-o com esteio nas seguintes razões, *litteris*:

30. **No presente caso, constata-se que o rateio das receitas no percentual de 50% (cinquenta por cento) foi presumido pelo auditor fiscal e não decorreu de cláusula contratual.** Portanto, não sendo uma presunção legal, cabe razão a impugnante ao alegar que **o auditor fiscal deveria ter provado que a autuada tivesse executado metade do serviço contratado e, conseqüentemente, fazia jus à metade do rendimento decorrente.**

31. **Embora não tenha sido apontado pelo auditor fiscal, com base na análise da documentação acostada aos autos e dos demonstrativos de controle de prejuízos fiscais do sistema SAPLI (fls.273/275), constata-se a existência de indícios que a autuada realmente tenha contribuído na execução dos serviços contratados, e que o grupo SILEX obteve vantagem fiscal com a tributação da receita integralmente na Silex Trading S/A, conforme abaixo exposto:**

a) na resposta a intimação fiscal de 05/12/1995 (fls.29/30), a Silex Trading S/A informou que os profissionais envolvidos no projeto foram: Marcos Giannetti da Fonseca (CPF 206.270.338-49), Adoaldo Moura da Silva (CPF 003.874.958-00), Jan Rainer Ensio Jarne (CPF 659.257.858-00) e Roberto Giannetti da Fonseca (CPF 233.993.338-20), que eram diretores e acionistas (direta ou indiretamente), da empresa e que recebiam pró-labore. Consultando a Declaração de Rendimentos — DIRP.1/1994 apresentada pela Sílex Consultoria Financeira e Participações Ltda, verifica-se que dos quatro profissionais indicados pela Silex Trading S/A, os três primeiros também faziam parte do quadro funcional da autuada: Marcos Giannetti da Fonseca como presidente, Adoaldo Moura da Silva como vice-presidente e Jan Rainer Ensio Jarne como vice-presidente;

b) as duas empresas tinham suas sedes no mesmo endereço (fl31), na Alameda Santos, 1800 – 1º andar, São Paulo, capital;

c) mesmo reconhecendo integralmente as receitas decorrentes do contrato a Sílex Trading S/A tinha prejuízo fiscal acumulado suficiente para compensar o resultado positivo apurado. O mesmo não aconteceria

com a Sílex Consultoria Financeira e Participações Ltda caso tivesse reconhecido metade destas receitas, pois não teria saldo de prejuízo acumulado para compensar o resultado positivo, o que resultaria em imposto a pagar.

32. Entretanto, conforme já relatado, o auditor fiscal limitou-se a afirmar que, *a lógica e a Lei, à vista do contrato firmado entre a SILEX e a PARANAPANEMA, determinavam 01 que tais valores fossem rateados em partes iguais entre a Sílex Consultoria Financeira e Participações Ltda e a Sílex Trading S/A*, o que é insuficiente para a caracterização da omissão de receita, inclusive quanto à determinação do percentual de participação de cada empresa na execução dos serviços, o que somente poderia ser demonstrado com a identificação e segregação de todos os custos envolvidos no projeto, o que definitivamente não consta dos autos.

33. Portanto, não existindo cláusula contratual determinando que a atuada fazia jus a metade dos valores pagos pela Parapanema S/A, nem tendo sido demonstrado pela fiscalização o percentual de participação da atuada na execução dos serviços, considero improcedente o lançamento de ofício em questão. (fls. 327-328; sem grifos no original)

Diante da extrapolação do valor de alçada, submete-se esse julgamento da instância *a qua* ao reexame necessário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

O valor do crédito tributário exonerado pela decisão de 1ª instância administrativa extrapola o valor de alçada (R\$ 1.000.000,00), de modo que conheço da Remessa *ex officio*.

Depreende-se dos autos que se está diante de lançamentos levados a efeito ante a premissa de que a atuada teria omitido receitas relacionadas ao contrato de prestação de serviços que ela (a atuada) e outra empresa do mesmo grupo econômico (SILEX TRADING S/A) firmaram com a PARANAPANEMA com vistas à alienação das ações que esta detinha no ITAÚSA.

Como visto, toda preço pago pela PARANAPANEMA foi apropriado pela SILEX TRADING S/A, apesar de a atuada também figurar no contrato na qualidade de prestadora de serviços.

Entendo que o labor fiscal encerrado nos autos de infração aqui discutidos não pode prosperar, de modo que deve ser ratificada a decisão de 1ª instância administrativa.

Com efeito, simplesmente através de contrato que não previa qualquer forma de rateio do preço dos serviços entre os prestadores, presumiu o Sr. Auditor-Fiscal que a autuada fazia jus à metade dos valores pagos pela PARANAPANEMA, de modo que procedeu como se o sujeito passivo efetivamente tivesse auferido tais quantias.

Essa presunção, contudo, não tem respaldo legal, sendo que as considerações da autoridade autuante no sentido de que a *Lógica e a Lei* determinariam que a autuada fosse tida como beneficiária dos valores em questão não foram acompanhadas, em absoluto, do declínio das disposições legais a permitir tais ilações – o que, muito provavelmente, e deu em decorrência da inexistência de tais preceitos normativos.

Consoante asseverado pela decisão da instância *a qua*, cabia à Receita Federal a demonstração inequívoca de que a autuada efetivamente prestou os serviços contratados na avença com a PARANAPANEMA, de modo que teria direito a auferir a receita apropriada exclusivamente pela outra integrante do grupo SILEX.

Ademais, entendo como muito relevante um aspecto declinado na decisão recorrida, a saber, o fato de que há indícios no sentido de que a autuada teria participado da prestação dos serviços e de que a apropriação integral das receitas por parte da SILEX TRADING S/A provavelmente se deu para a obtenção de indevida vantagem fiscal – eis que os prejuízos acumulados por esta superavam o estoque de prejuízos da autuada.

Nada obstante, apesar de todas essas questões que eventualmente permitiriam a confecção de lançamentos que realmente partissem de bases sólidas para a constatação da omissão de receitas, tem-se que a parca fiscalização – **que envolve unicamente uma intimação direcionada à autuada, que foi devidamente respondida, sem que qualquer esclarecimento tenha sido requisitado à SILEX TRADING S/A** – chegou ao fim com as autuações em vergaste, **sem que qualquer menção a esses indícios tenha sido feita**.

E tais autuações, como visto, são calcadas na frágil e insustentável consideração de que *a lógica e a Lei, à vista do contrato firmado entre a SILEX e a PARANAPANEMA, determinavam que tais valores fossem rateados em partes iguais entre a Silex Consultoria Financeira e Participações Ltda e a Silex Trading S/A*.

Uma vez que compete a esse Colegiado, exclusivamente, o julgamento da higidez dos lançamentos que são submetidos ao seu crivo, tem-se que essas considerações acerca dos indícios de efetiva prestação de serviços por parte da autuada são feita *a lattere*, não tendo qualquer influência no deslinde da vertente contenda.

E, como se viu, os lançamentos em questão fundam-se em meras ilações, em presunções da autoridade autuante – que se não desincumbiu de seu ônus probatório –, de modo que não podem prosperar.

Nesses termos, nego provimento ao Recurso de Ofício, com a manutenção integral da decisão da douta DRJ/SDR, inclusive, por óbvio, no que tange aos lançamentos decorrentes.

É como voto.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR – Relator

Processo nº 13805.012741/96-44
Acórdão n.º **1101-000.907**

S1-C1T1
Fl. 6

CÓPIA