



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	13855.000090/2004-61
Recurso nº	146.701 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - EX.: 2001
Acórdão nº	105-16.484
Sessão de	23 de maio de 2007
Recorrente	INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES MINERVA LTDA.
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. - DILIGÊNCIAS - PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO - Inexistindo agravamento da exigência em diligências efetuadas pela fiscalização em cumprimento à determinação da autoridade julgadora de 1º grau, não se aplica o prazo de 30 dias para a apresentação da impugnação.

IRPJ - CSLL - PESSOAS JURÍDICAS CONSIDERADAS INAPTAS - INSCRIÇÕES NO CNPJ CANCELADAS - Quando canceladas as inscrições no CNPJ de pessoas jurídicas, as compras e vendas do sujeito passivo para as pessoas jurídicas consideradas inaptas não interferem na apuração de resultados da pessoa jurídica porque as receitas e custos se anulam entre as pessoas jurídicas envolvidas.

IRPJ - CSLL - RECEITA OMITIDA - RESULTADOS APURADOS COM BASE NO LUCRO REAL - O resultado contábil apurado sem computar os estoques regularmente contabilizados nas pessoas jurídicas não pode ser equiparado ao lucro líquido, por consequência, se este lucro líquido não foi ajustado com a compensação de prejuízos apurados no período e, também, os prejuízos acumulados de períodos anteriores, o lucro real não foi apurado corretamente.

IRPJ - CSLL - OMISSÃO DE RECEITA - TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO DA RECEITA OMITIDA - O artigo 36 da Lei nº 9.249, de 1995, revogou a tributação em separado da receita omitida para a incidência de IRPJ e CSLL e o artigo 24 da

mesma lei determina a tributação da receita omitida na modalidade de apuração a que está sujeito o contribuinte.

COFINS - PIS/FATURAMENTO - PESSOAS JURÍDICAS CONSIDERADAS INAPTAS - INSCRIÇÕES NO CNPJ CANCELADAS - As receitas brutas de pessoas jurídicas consideradas inaptas e cujas inscrições no CNPJ (empresas 'laranjas') foram canceladas devem ser agregadas às receitas brutas do sujeito passivo, como bases de cálculo de contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO.

COFINS - PIS/FATURAMENTO - PESSOAS JURÍDICAS CONSIDERADAS INAPTAS - INSCRIÇÕES NO CNPJ CANCELADAS - Quando canceladas as inscrições no CNPJ de pessoas jurídicas, as compras e vendas do sujeito passivo para as pessoas jurídicas consideradas inaptas devem ser consideradas como simples transferências internas da pessoa jurídica atuada e devem ser excluídas das bases de cálculo da contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES MINERVA LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES

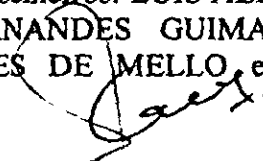
Presidente


IRINEU BIANCHI

Relator

FORMALIZADO EM: 07 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, WILSON FERNANDES GUIMARÃES, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Relatório

INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES MINERVA LTDA., devidamente qualificada nos autos, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto (SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

O litígio estabelecido nestes autos diz respeito a lançamento complementar relacionado com as receitas omitidas na INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES MINERVA LTDA. - ICC MINERVA, correspondente à diferença entre as receitas escrituradas nos livros fiscais (Registro de Saídas de Mercadorias) e receitas escrituradas no livro Diário, no processo administrativo fiscal nº 13885.001979/2003-85.

Desta forma, é conveniente uma retrospectiva do que ocorreu e foi decidido no litígio estabelecido naquele processo administrativo fiscal.

Ao processo administrativo nº 13885.001979/2003-85 foram apensados os processos abaixo discriminados:

PROCESSO Nº	NATUREZA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
13855.001291/2003-03	AD - exclusão de CNPJ da LEMAR AGROINDUSTRIAL LTDA.
13855.001299/2003-61	AD - exclusão de CNPJ da CBS COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA.
13855.001301/2003-01	AD - exclusão de CNPJ da RGO AGROINDUSTRIAL LTDA.
13855.001980/2003-18	AI - IPI de INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES MINERVA LTDA.
13855.001985/2003-32	AI - COFINS da mesma empresa (transferido para o presente)
13855.001986/2003-87	AI - PIS da mesma empresa (transferido para o presente)
13855.001993/2003-89	REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS da mesma empresa

Com a anexação daqueles autos e inclusão de crédito tributário constantes dos processos nº 13855.001985/2003-32 (COFINS - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), nº 13855.001986/2003-87 (PIS/FATURAMENTO - Contribuição para o Programa de Integração Social), e nº 13855.001980/2003-18 (IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados), e posterior desanexação (as fls. 2731 a 2733) do último processo nº 13855.001980/2003-18, relativo ao IPI, a exigência de crédito tributário carreado ao processo administrativo fiscal nº 13885.001979/2003-85 corresponde a:

TRIBUTOS	FLS. (AI)	ORIGINAL	JUROS/MORA	MULTAS	TOTAIS
IRPJ(LEMAR)	07/14	1.180.208,73	1.106.476,35	1.770.313,09	4.056.998,17
CSLL(LEMAR)	15/21	481.683,48	451.474,11	722.525,21	1.655.682,80
IRPJ	22/37	5.920.824,88	2.367.972,34	8.884.237,28	17.170.034,50
CSLL	38/48	2.057.273,36	825.024,46	3.085.910,00	5.968.207,82

COFINS	2742/2759	7.759.367,95	4.646.237,37	11.639.051,76	24.044.657,08
PIS/FAT	3469/3486	1.805.148,84	1.126.444,65	2.707.723,15	5.639.316,64
TOTAIS	-	19.204.507,24	10.523.629,28	28.806.760,49	58.534.897,01

Nos autos de infração acima identificados, no processo administrativo nº 13885.001979/2003-85, as exigências foram formalizadas, nos seguintes termos:

1. Arbitramento de lucro sobre a receita bruta conhecida (escriturada nos livros fiscais e contábeis) apurada na interposta pessoa LEMAR AGROINDUSTRIAL LTDA., para fins de incidência de IRPJ e CSLL:

TRIMESTRE	RECEITA BRUTA	LUCRO ARBITRADO IRPJ - 9,6%	LUCRO ARBITRADO CSLL - 12%
2º TRIM/1998	10.694.547,46	1.026.676,56	1.283.345,70
3º TRIM/1998	14.431.294,46	1.385.404,27	1.731.755,34
4º TRIM/1998	21.470.507,09	2.061.168,68	2.576.460,85
1º TRIM/1999	3.579.016,00	343.585,54	429.481,92
TOTAIS	50.175.365,01	4.816.835,05	6.021.043,81

Sobre o lucro arbitrado incidiu IRPJ de 15%, com adicional de 10% e sobre o lucro líquido arbitrado foi calculado CSLL de 8%.

2) Omissão de receitas – receitas escrituradas nos livros fiscais e não contabilizadas:

TRIMESTRE	RECEITA OMITIDA	PREJUÍZOS COMPENSADOS	BASE NEGATIVA COMPENSADA	BASE DE CÁLCULO IRPJ	BASE DE CÁLCULO CSLL
1º/1998	3.185.484,25	997.517,41	997.517,41	2.187.966,84	2.187.966,84
2º/1998	250.358,76	142.018,92	142.018,92	108.339,84	108.339,84
4º/1998	1.299.225,77	741.388,63	741.388,63	557.837,14	557.837,14
1º/2000	1.820.422,98	745.669,87	745.669,87	1.074.753,11	1.074.753,11
2º/2000	5.369.511,02	1.883.268,79	1.883.268,79	3.486.242,23	3.486.242,23
3º/2000	204.992,86	171.936,67	171.936,67	33.056,19	33.056,19
4º/2000	454.712,62	283.408,75	283.408,75	171.303,87	171.303,87
1º/2002	1.781.964,66	1.056.078,32	1.056.078,32	725.886,34	725.886,34
2º/2002	7.347.043,68	2.670.872,50	2.670.872,50	4.676.171,18	4.676.171,18
3º/2002	13.068.037,05	2.177.071,61	3.027.438,44	10.890.965,44	10.040.598,61
TOTAIS	34.781.753,65	10.869.231,47	11.719.598,3	23.912.522,18	23.062.155,35

No item 5.2, do Termo de Verificação Fiscal, de fl. 60 do processo administrativo fiscal nº 13885.001979/2003-85, a fiscalização afirma que o contribuinte omitiu na escrituração contábil, informações a respeito de notas fiscais emitidas, o que ficou claro quando do cotejamento entre os livros fiscais e os livros contábeis, ou seja, falta de escrituração de notas fiscais de vendas de mercadorias na escrituração no livro Diário, quando comparadas aos livros fiscais (com exclusão de receitas de prestação de serviços entre a fiscalizada e as empresas ditas 'laranjas').

Como se vê do relato acima, a fiscalização adotou diversas bases de cálculo para os três autos de infração, objeto do processo administrativo fiscal nº 13885.001979/2005-85, a saber:

a) no período de 2º trimestre de 1998 a 1º trimestre de 1999, foi arbitrado o lucro para a incidência de IRPJ (9,6%) e CSLL(12%), com base na receita bruta conhecida e devidamente escriturada pela pessoa jurídica LEMAR AGROINDUSTRIAL LTDA. e que, face ao Ato Declaratório nº 18, de 19 de agosto de 2003, este lucro arbitrado foi tributado na pessoa jurídica INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES MINERVA LTDA.;

b) nos anos-calendário de 1998, 2000 e 1º a 3º trimestre de 2002, foi tributada como lucro real a receita omitida correspondente à diferença entre a escrituração fiscal e escrituração contábil, sendo que os prejuízos apurados e acumulados foram compensados, para fins de incidência de IRPJ e CSLL;

c) nos anos calendários de 1998 a 2002, as receitas mensais apuradas nas pessoas jurídicas LEMAR AGROINDUSTRIAL LTDA., CBS COMERCIAL E INDUSTRIAL e RGO AGROINDUSTRIAL LTDA. e, também, INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES MINERVA LTDA, foram utilizadas como bases de cálculo para a incidência de COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (fls. 2.742 a 2.769 – processo nº 13855.001985/2003-32) e PIS/FATURAMENTO – Contribuição para o Programa de Integração Social (fls. 3.469 a 3.489 – processo nº 13855.001986/2003-87),

Estes dois processos foram anexados ao processo administrativo fiscal nº 13885.001979/2003-85 e as receitas da CBS COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA estavam escrituradas mensalmente conforme cópias do livro Diário, de fls. 2105 a 2263 e 2948 a 3077 e 3674 a 3794, e da RGO AGRO INDUSTRIAL LTDA. estão escrituradas como demonstra a cópia do livro Diário, de fls. 2265 a 2341 (todos do processo administrativo fiscal nº 13885.001979/2003-85).

Estas bases de cálculo, no ano-calendário de 2000, podem ser demonstradas nas diversas etapas do processo administrativo fiscal nº 13885.001979/2003-85:

PERÍODOS	RECEITAS RGO	RECEITAS CBS	ICC MINERVA AUTO	TOTAIS DAS RECEITAS
JAN/2000	3.741.018,65	0	819.579,55	4.560.598,20
FEV/2000	4.107.509,29	0	678.576,68	4.786.085,97
MAR/2000	2.466.460,75	0	980.789,15	3.447.249,90
ABR/2000	655.847,08	0	1.903.156,89	2.559.003,97
MAI/2000	708.935,83	6.244.520,80	2.177.253,86	9.130.710,49
JUN/2000	529.392,84	2.836.873,86	1.846.549,72	5.212.816,42
JUL/2000	218.213,80	2.572.742,37	0	2.790.956,17
AGO/2000	122.373,15	5.049.195,71	0	5.171.568,86
SET/2000	0	5.865.582,93	799.996,18	6.665.579,11
OUT/2000	0	9.582.176,30	1.322.880,66	10.905.056,96
NOV/2000	0	5.501.096,49	203.987,35	5.705.083,84
DEZ/2000	0	8.943.254,50	0	8.943.254,50
TOTAIS	12.549.751,39	46.595.442,96	10.752.770,04	69.877.964,39

O sujeito passivo conformou-se com parte da exigência inicial e firmou a confissão de dívida, aderindo ao PAES para pagamento parcelado de parte do crédito tributário exigido e desta forma, as bases de cálculo objeto de líquido em 1º grau passaram a ser as seguintes:

PERÍODOS	TOTAIS DAS RECEITAS	CONFISSÃO PAES	RECEITAS NÃO LITIGIOSAS	RECEITAS EM LITÍGIO
JAN/2000	4.560.598,20	4.361.192,54	4.361.192,54	199.405,66
FEV/2000	4.786.085,97	4.485.320,93	4.485.320,93	300.765,04
MAR/2000	3.447.249,90	3.235.470,52	3.235.470,52	211.779,38
ABR/2000	2.559.003,97	2.481.724,31	2.481.724,31	77.279,66
MAI/2000	9.130.710,49	2.400.614,43	2.400.614,43	6.730.096,06
JUN/2000	5.212.816,42	3.051.845,64	3.051.845,64	2.160.970,78
JUL/2000	2.790.956,17	2.160.224,08	2.160.224,08	630.732,09
AGO/2000	5.171.568,86	3.923.506,43	3.923.506,43	1.248.062,43
SET/2000	6.665.579,11	4.257.829,07	4.257.829,07	2.407.750,04
OUT/2000	10.905.056,96	4.684.899,98	4.684.899,98	6.220.156,98
NOV/2000	5.705.083,84	3.182.223,92	3.182.223,92	2.522.859,92
DEZ/2000	8.943.254,50	4.121.388,56	4.121.388,56	4.821.865,94
TOTAIS	69.877.964,39	42.346.240,41	42.346.240,41	27.531.723,98

Na seqüência, demonstram-se as receitas impugnadas pelo sujeito passivo, como segue:

PERÍODOS	RECEITAS EM LITÍGIO	EXCLUSÕES SOLICITADAS PELA RECORRENTE			
		INTERPOSTAS PARA ICC	ICC MINERVA P/ INTERPOSTAS	RECEITAS DE SERVIÇOS ABATE	SALDOS MENSAIS
JAN/2000	199.405,66	-53.732,10	-63.473,26	-82.200,30	0,0
FEV/2000	300.765,04	-133.498,49	-51.016,23	-116.250,32	0,0
MAR/2000	211.779,38	-106.811,46	-32.805,25	-72.162,67	0,0
ABR/2000	77.279,66	-18.898,95	-47.707,71	-10.673,00	0,0
MAI/2000	6.730.096,06	-6.064.314,35	-98.744,11	-567.037,60	0,0
JUN/2000	2.160.970,78	-1.854.505,09	-76.676,93	-229.788,76	0,0
JUL/2000	630.732,09	-198.375,07	-263.024,47	-169.332,55	0,0
AGO/2000	1.248.062,43	-295.985,19	-793.388,21	-158.689,03	0,0
SET/2000	2.407.750,04	-684.984,40	-1.242.048,18	-480.717,46	0,0
OUT/2000	6.220.156,98	-4.121.875,75	-1.542.388,45	-555.892,78	0,0
NOV/2000	2.522.859,92	-456.774,45	-1.695.837,43	-370.248,04	0,0
DEZ/2000	4.821.865,94	-144.779,25	-4.543.836,64	-133.250,05	0,0
TOTAIS	27.531.723,98	-14.134.534,55	-10.450.946,87	-2.946.242,56	0,00

O pleito da impugnante foi aceito, em parte, na decisão de 1º grau que excluiu as receitas das interpostas pessoas para a ICC MINERVA (R\$ 10.425.524,37) porque aquelas vendas das interpostas pessoas para a autuada seriam simples transferências internas.

Entretanto, a decisão recorrida não aceitou a exclusão das receitas de prestação de serviços de abate (R\$ 2.946.242,56) porque a fiscalização não computou aquelas receitas e

nem as receitas da ICC MINERVA para as interpostas pessoas (R\$ 10.450.516,87), sob o argumento de que as vendas da filial ICC MINERVA, de José Bonifácio, não foram computadas pela fiscalização e, por este motivo, não caberia a exclusão das vendas/transferências da ICC MINERVA – Matriz para as interpostas pessoas jurídicas.

Após a decisão de 2º grau, naquele processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-85, as bases de cálculo para a incidência da contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO podem ser resumidas no quadro abaixo:

PERÍODOS	RECEITAS EM LITÍGIO	RECEITAS EXCLUÍDAS NA DECISÃO 1º GRAU			RECEITAS TRIBUTADA
		INTERPOSTA P/ ICC MINERVA	SERVIÇOS ABATE	TOTAIS EXCLUÍDAS	
JAN/2000	199.405,66	-53.732,10	0,00	-53.732,10	145.673,56
FEV/2000	300.765,04	-133.498,49	0,00	-133.498,49	167.266,55
MAR/2000	211.779,38	-106.811,46	0,00	-106.811,46	104.967,92
ABR/2000	77.279,66	-18.898,95	0,00	-18.898,95	58.380,71
MAI/2000	6.730.096,06	-6.064.314,35	0,00	-6.064.314,35	665.781,71
JUN/2000	2.160.970,78	-1.854.505,09	0,00	-1.854.505,09	306.465,69
JUL/2000	630.732,09	-198.375,07	0,00	-198.375,07	432.357,02
AGO/2000	1.248.062,43	-295.985,19	0,00	-295.985,19	952.077,24
SET/2000	2.407.750,04	-684.984,40	0,00	-684.984,40	1.722.765,64
OUT/2000	6.220.156,98	-4.121.875,75	0,00	-4.121.875,75	2.098.281,23
NOV/2000	2.522.859,92	-456.774,45	0,00	-456.774,45	2.066.085,47
DEZ/2000	4.821.865,94	-144.779,25	0,00	-144.779,25	4.677.086,69
TOTAIS	27.531.723,98	-14.134.534,55	0,00	-14.134.534,55	13.397.189,43

Assim, no Acórdão n.º 105-16483, 23/05/2007, foi negado provimento ao recurso de ofício e provido parcialmente o recurso voluntário para:

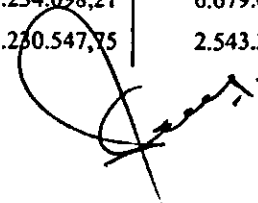
a) excluir do litígio, a receita bruta que serviu para o arbitramento de lucro para incidência de IRPJ e CSLL, as seguintes parcelas: R\$ 417.737,40, R\$ 577.349,40 e R\$ 595.899,45, respectivamente no 2º, 3º e 4º trimestres de 1998;

b) excluir a tributação em separado de receitas omitidas no período de 1º trimestre de 1998 a 3º trimestre de 2002;

c) reduzir o percentual da multa de lançamento de ofício de 150% para 75%, com fundamento no artigo 112 e seus incisos do código Tributário Nacional.

Aqui encerra a retrospectiva do relato sobre o processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-85 e retorna ao relatório destes autos e que se refere ao ano-calendário de 2000, em complemento ao lançamento efetuado no processo administrativo n.º 13855.001979/2003-85 e correspondem aos seguintes tributos e contribuições:

TRIBUTOS	FLS. (AI)	ORIGINAL	JUROS/MORA	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	07/13	2.156.065,47	1.288.889,43	3.234.098,21	6.679.053,11
CSLL	14/19	820.365,17	492.478,13	1.250.547,75	2.543.391,05



COFINS	20/24	260.887,84	160.860,00	391.331,74	813.079,58
PIS/FAT	25/29	56.525,69	34.852,98	84.788,52	176.167,19
TOTAIS	-	3.293.844,17	1.977.080,54	4.940.766,22	10.211.690,93

Às fls. 400 e 402, consta que o sujeito passivo conformou-se com parte da exigência de IRPJ e CSLL e o crédito tributário confessado (PAES) foi transferido para o processo administrativo de cobrança n.º 13852.000263/2005-52, conforme demonstrativo abaixo:

PERÍODO	IRPJ			CSLL		
	LANÇADO	CONFESSADO	LITÍGIO	LANÇADO	CONFESSADO	LITÍGIO
03/2000	819.080,25	401.330,56	417.749,69	334.730,50	146.639,00	188.091,50
09/2000	973.985,22	542.706,43	431.278,79	352.794,67	197.534,64	155.260,03
12/2000	363.000,00	217.889,90	145.110,10	132.840,00	80.600,36	52.239,64
	2.156.065,47	1.161.926,89	994.138,58	820.365,17	424.774,00	395.591,17

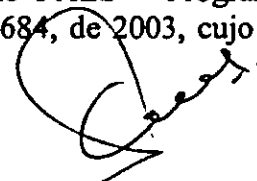
Entretanto, a decisão de 1º grau não fez qualquer menção a este fato registrado nos autos e considerou que o litígio abrange todo o lançamento de IRPJ e CSLL.

Quanto à contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO, a decisão de 1º grau registra que parte da exigência foi transferida para o processo administrativo de cobrança n.º 13885.000208/2004-81 (fls. 401 a 403).

Os créditos tributários confessados e transferidos para o processo administrativo de cobrança de n.º 13885.000208/2004-81 e, por consequência, as parcelas de créditos tributários em litígio nestes autos podem ser demonstradas na planilha abaixo:

PERÍODO	COFINS			PIS		
	LANÇADO	CONFESSADO	LITÍGIO	LANÇADO	CONFESSADO	LITÍGIO
01/2000	45.966,25	44.916,25	1.050,00	9.959,35	9.731,85	227,50
02/2000	38.499,37	37.989,37	510,00	8.341,53	8.231,03	110,50
03/2000	14.544,00	14.263,65	280,35	3.151,20	3.090,46	60,74
07/2000	68.462,17	67.832,17	630,00	14.833,47	14.696,97	136,50
08/2000	26.876,05	24.774,55	2.101,50	5.823,14	5.367,82	455,32
09/2000	22.260,00	21.790,80	469,20	4.823,00	4.721,34	101,66
10/2000	44.280,00	43.827,90	452,10	9.594,00	9.496,04	97,96
TOTAIS	260.887,84	255.394,69	5.493,15	56.525,69	55.335,51	1.190,18

Posteriormente, em 21 de julho de 2005, o sujeito passivo interpôs AÇÃO DECLARATÓRIA, com pedido de tutela antecipada (processo n.º 2005.61.02.008885-0) para que seja declarada, judicialmente, nula a confissão formalizada no PAES – Programa de Parcelamento Especial, com base no art. 1º, § 1º e 2º da Lei n.º 10.684, de 2003, cujo pleito encontra-se pendente de apreciação junto ao Poder Judiciário.



O crédito tributário acima foi calculado sobre as receitas omitidas pela INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES MINERVA LTDA. – ICC MINERVA e correspondentes às diferenças entre as receitas escrituradas nos livros fiscais e escrituradas no livro Diário/Razão e que após a confissão da dívida, e objeto do julgamento de 1º grau, são as seguintes:

PERÍODOS	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS
31/01/2000	0	0	35.000,00	35.000,00
29/02/2000	0	0	17.000,00	17.000,00
31/03/2000	0	0	9.345,00	9.345,00
1º TRIM/2000	3.300.321,04	3.300.321,04	0	0
31/07/2000	0	0	21.000,00	21.000,00
31/08/2000	0	0	70.050,00	70.050,00
30/09/2000	0	0	15.640,00	15.640,00
3º TRIM/2000	3.919.940,90	3.919.940,90	0	0
31/10/2000	0	0	15.070,00	15.070,00
4º TRIM/2000	1.476.000,00	1.476.000,00	0	0
TOTAIS	8.696.261,94	8.696.261,94	183.105,00	183.105,00

No julgamento de 1º grau, o lançamento constante destes autos e objeto de litígio (os débitos confessados – COFINS e PIS/FATURAMENTO foram transferidos para o processo administrativo de cobrança de nº 13885.000208/2004-81) foi julgado integralmente procedente.

A ementa da decisão de 1º grau está redigida nos seguintes termos:

***BASE DE CÁLCULO - OPERAÇÕES COM INTERPOSTAS PESSOAS - EXCLUSÃO.** Os efeitos das receitas, referentes às vendas para as interpostas pessoas, sobre o lucro são automaticamente anulados por sua dedução como despesa na apuração do lucro destas mesmas interpostas pessoas, quando respeitada a forma de tributação efetivada pela contribuinte para cada uma destas empresas.*

***DESPESAS CONTABILIZADAS A DESTEMPO - RECONHECIMENTO** - No lançamento de ofício, somente devem ser consideradas as despesas regularmente escrituradas e comprovadas.*

***BASE DE CÁLCULO - OPERAÇÕES COM INTERPOSTAS PESSOAS - EXCLUSÃO** - As transações com as interpostas pessoas, que já tenham sido excluídas no cálculo da contribuição para o mesmo período e em lançamento anterior, não podem ser novamente consideradas.*

***BASE DE CÁLCULO - OPERAÇÕES COM INTERPOSTAS PESSOAS - EXCLUSÃO** - As transações com as interpostas pessoas, que já tenham sido excluídas no cálculo da contribuição para o mesmo*



período e em lançamento anterior, não podem ser novamente consideradas.

A decisão recorrida não aceitou qualquer dedução das bases de cálculo de COFINS e PIS/FATURAMENTO, sob o argumento de que no julgamento do processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-84 já foram computadas as transferências/vendas de interpostas pessoas jurídicas para a ICC MINERVA bem como as receitas correspondentes à prestação de serviços de abate de gado e que, por este motivo, uma nova dedução representaria duplicidade de exclusão.

Relativamente às bases de cálculo de IRPJ e CSLL, a decisão recorrida explicitou que o argumento da impugnante de que a base de cálculo deveria ser recalculada em seu total, a autoridade julgadora esclarece que a forma utilizada pelo Fisco em nada altera a base de cálculo, pois, na apuração do lucro contábil, a receita para um é custo para outro e, por esta razão, os efeitos das receitas computadas na ICC MINERCA, referente às vendas para as interpostas pessoas, sobre o lucro são automaticamente anulados por sua dedução como despesa na apuração do lucro destas mesmas interpostas pessoas e que, sendo assim, no cômputo total, os efeitos sobre a forma de tributação ora questionada seria nulo, não havendo razão nas alegações da impugnante.

A decisão recorrida esclareceu mais que não podem ser computadas as transferências efetuadas nos anos de 1999 e 2001, na apuração do lucro do ano de 2000, conforme pretende a impugnante, pois, além de o lucro ou receita destes períodos não terem sido objeto de lançamento, os custos e as receitas destes períodos não podem influenciar na tributação de períodos distintos, devendo ser respeitados os conceitos de período de apuração (que no caso é trimestral) e de regime de competência para o reconhecimento de receitas e despesas.

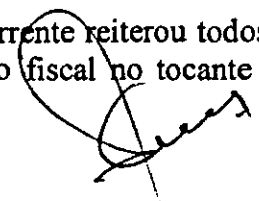
Assim, concluiu a autoridade julgadora de 1º grau que, pelo fato de a tributação incidir sobre o lucro ajustado, não há diferença entre a forma de tributação solicitada e a efetivada pelo Fisco, não havendo alteração decorrente das alegações da contribuinte quanto às transferências entre a ICC MINERVA e as interpostas pessoas.

Relativamente às despesas operacionais pleiteadas, a decisão recorrida expressou, à fl. 387:

As despesas, que a contribuinte alega estarem devidamente comprovadas, foram conforme por ela elucidado, escrituradas a destempo, ou melhor, em dezembro de 2002. Deve-se ressaltar que no lançamento de ofício, somente devem ser consideradas as despesas regularmente escrituradas e comprovadas.

Ademais, os documentos juntados aos autos pela impugnante não são suficientes para respaldar sua escrituração. Não há como se reconhecer despesas com INSS com base nos documentos apresentados – DAD (impresso para teste), sem a verificação de sua procedência e sem a comprovação da inclusão destes débitos no PAES. Também não há como reconhecer despesas com fretes sem comprovação de sua origem, sem respaldo em documentação fiscal, etc.”

No recurso voluntário anexado as fls. 414 a 455, a recorrente reiterou todos os argumentos expendidos na impugnação, concordando com a acusação fiscal no tocante aos



Atos Declaratórios Executivos nº 18 e 19 de 19 de agosto de 2003 e nº 20, de 20 de agosto de 2003, todos publicados no Diário Oficial da União do dia 21 de agosto de 2003, que considerou inexistente de fato as pessoas jurídicas: LEMAR Agroindustrial Ltda. – CNPJ nº 02.447.023/0001-00, RGO Agroindustrial Ltda. – CNPJ nº 02.931.110/0001-00 e CBS Comercial e Industrial Ltda. – CNPJ nº 03.748.214/0001-39, que considerou inaptas e canceladas as respectivas inscrições das mencionadas pessoas jurídica no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídica.

Argüi a recorrente que sendo aquelas três pessoas jurídicas declaradas inaptas e inexistentes, a decorrência lógica seria a de que respeitando o princípio da identidade patrimonial a imputação de todo o movimento contábil das interpostas pessoas na contabilidade da recorrente e, portanto, o Fisco não poderia, simplesmente, transportar, a seu critério, da contabilidade de empresas inexistentes, os valores ali consignados, para a escrituração de empresa que estivesse em efetivo funcionamento.

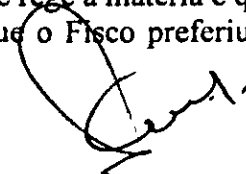
Insiste a recorrente que a assertiva acima é verdadeira e a autoridade julgadora de primeiro grau não só aceitou a tese como determinou diligências no processo administrativo fiscal nº 13885.001979/2003-85 e, também, nestes autos para expurgar eventuais valores que não correspondam receitas efetivas da autuada.

Neste ponto, a recorrente alega cerceamento do direito de defesa pelo fato de a autoridade preparadora dos processos administrativos fiscais não ter dado o prazo de 30 dias para a apresentação de razões sobre o resultado das diligências.

Sustenta a recorrente que conforme exaustivamente demonstrado na peça impugnatória, as exigências formuladas pela fiscalização, principalmente no que concerne aos lançamentos de IRPJ e CSLL, afrontam a qualquer conceito contábil e econômico por considerar entre as diversas receitas componentes da receita bruta, parcelas referentes a vendas e prestações de serviço de abate, consideradas entre as interpostas pessoas, inexistentes de fato, e a recorrente porque se tratava de uma mesma pessoa jurídica, sendo inexistente no mundo fático, 'venda para si próprio', 'prestação de serviço para si mesmo', etc. e, portanto, o procedimento fiscal embora correto em determinadas parcelas como aceita a autuada, inclui parcelas onde está se pretendendo exigir tributos de valores em que não ocorreu qualquer transação efetiva e, conseqüentemente, qualquer fato gerador de tributos e contribuições.

Acrescentou mais que o nosso ordenamento jurídico elegeu os princípios da legalidade e da verdade material como basilares do sistema constitucional tributário e não se pode atribuir como ocorridos os fatos geradores que tem como escopo as rendas geradas em operações efetuadas entre as empresas constatadas como inexistente e a impugnante, se todas as pessoas jurídicas constituem-se uma só entidade patrimonial conforme imputado pela fiscalização. A ser aceita a pretensão da fiscalização, as transferências de ativos entre locais de uma empresa, sejam bens, estoques, saldos bancários, deveriam gerar implicações tributárias o que não poderia ser admitido, principalmente por que o próprio fiscal afirma que todas as empresas funcionavam no mesmo local.

Insiste que quanto ao Imposto sobre a Renda, o Código Tributário Nacional e a legislação específica determina que a base de cálculo do imposto é o lucro real, presumido ou arbitrado e que se apuração deve ser efetuada com base na legislação que rege a matéria e que a posição adotada pela autoridade julgadora de 1º grau no sentido de que o Fisco preferiu, no



lançamento em questão, reconhecer a apuração pontual das empresas, mesmo caracterizando-as como interpostas pessoas, e tributar em separado a receita omitida.

Outrossim, o erro de apuração do lucro real está comprovada, também, pela falta de inclusão de estoques no cálculo bem como a compensação de prejuízos fiscais apurados nas interpostas pessoas jurídicas, a recorrente reiterou os argumentos relacionados com a exclusão de custos e receitas operacionais escriturados e que se referem as compras e vendas de e para as interpostas e, também, a exclusão de custos e despesas operacionais relacionados com fretes (R\$ 12.340.601,74), PIS/FATURAMENTO, COFINS e ICMS (R\$ 3.727.323,96) que totalizam R\$ 16.067.925,70 e confissão de dívida perante o INSS, de R\$ 4.166.670,54, já mencionados na fase impugnativa.

Desta forma, a recorrente esclarece que para apuração do lucro real, a autoridade fiscal deveria levar em conta os prejuízos fiscais da RGO e CBS (doc. 87 do recurso voluntário – fl. 4612, do processo n.º 13885.0019179/2003-85), bem como os estoques regularmente contabilizados (doc. 84, do recurso voluntário – fl. 4609, do processo n.º 13885.001979/2003-85) nas mesmas empresas, que seriam os seguintes:

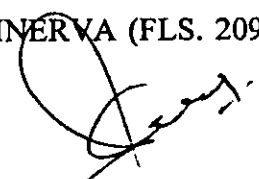
TRIM/ANO	ESTOQUES CONTABILIZADOS			PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS/ESCRITURADOS		
	RGO	CBS	TOTAIS	RGO	CBS	TOTAIS
1º trim/2000	37.952,36	0	37.952,36	(21.634,84)	0	(21.634,84)
2º trim/2000	0	1.138.382,49	1.138.382,49	(603.684,23)	(860.264,45)	(1.463.948,68)
3º trim/2000	0	3.122.169,85	3.122.169,85	(16.015,96)	(1.252.788,17)	(1.268.804,13)
4º trim/2000	0	2.209.179,74	2.209.179,74	0	(2.204.911,16)	(2.204.911,16)
TOTAL	37.952,36	6.469.732,08	6.507.684,44	(641.335,03)	(4.317.963,78)	(4.959.298,81)
GERAL						

Além dos prejuízos apurados nas interpostas pessoas, em todos os trimestres do ano-calendário de 2000, o sujeito passivo ICC MINERVA possuía prejuízos fiscais e saldo de base de cálculo negativo, no ano-calendário de 2000, conforme apuração efetuada pela fiscalização, respectivamente, as fls. 2081 e 2082, e 2091 e 2092, do processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-85:

PREJUÍZOS FISCAIS (IRPJ) MINERVA (FLS. 2081 E 2082):

DESCRIÇÃO DO EVENTO	1º TRI/2000	2º TRI/2000	3º TRI/2000	4º TRI/2000
Saldo de Prejuízos Fiscais Operacionais	4.759.471,76	5.044.533,12	5.433.698,13	5.591.467,86
Prejuízos Fiscais Apurados no Período	285.061,39	389.164,98	157.769,73	209.992,80
Saldos de Prejuízos Fiscais Operacionais	5.044.533,12	5.433.398,10	5.591.467,83	5.801.460,66

BASES DE CALCULO NEGATIVAS (CSLL) ICC MINERVA (FLS. 2091 E 2092):



DESCRIÇÃO DO EVENTO	1º TRI/2000	2º TRI/2000	3º TRI/2000	4º TRI/2000
Saldo de Bases de Cálculo Negativas	4.759.471,76	5.044.533,12	5.433.698,13	5.591.467,86
Bases Negativas Apuradas no Período	285.061,39	389.164,98	157.769,73	209.992,80
Saldos de Bases de Cálculo Negativas	5.044.533,12	5.433.398,10	5.591.467,83	5.801.460,66

Na seqüência, a recorrente faz um comparativo de apuração de resultados entre DIPJ apresentado, Auto de Infração e duas defesas, sendo que numa delas com a inclusão das receitas, custos e despesas das interpostas pessoas, no ano-calendário de 2000 e objeto de litígio nestes autos, como segue:

DESCRIÇÃO DO EVENTO	DIPJ CONTRIBUINTE	AUTO DE INFRAÇÃO	DEFESA NOVA	DEFESA COM INTERPOSTAS
Receita Minerva - DIPJ	140.393.923,28	140.393.923,28	140.393.923,28	140.393.923,28
(+) Receitas Omitidas	0	7.849.639,48	19.429.031,98	19.429.031,98
(+Outras Receitas	5.277.740,87	5.277.740,87	5.277.740,87	5.277.740,87
(-) Receitas Interpostas - 1	0	0	-13.580.294,43	-13.580.294,43
(-) Custos e Despesas	-136.620.996,27	-136.620.996,18	-136.620.996,18	-136.620.996,18
(-) Despesas	0	0	-1.143.040,00	-1.143.040,00
(-) Outras Despesas	-10.092.656,87	-10.092.656,87	-10.092.656,87	-10.092.656,87
(-) Despesas INSS	0	0	-3.329.964,24	3.329.964,24
(-) Despesas PIS/COFINS	0	0	0	0
(+) Receitas Interpostas	0	0	0	60.015.503,23
(-) Custos/Despesas interpostas	0	0	0	-64.974.802,04
(-) Receitas ICC	0	0	0	-14.134.534,55
= Resultado	-1.041.988,50	6.807.650,58	-14.238.278,96	-18.760.088,95

Com esta planilha pretende a recorrente que, qualquer que seja a apuração, mesmo incluindo as receitas, os custos e as despesas das interpostas pessoas, o resultado apurado seria negativo (R\$ 14.238.278,96 ou R\$ 18.760.088,95).

Como se vê, a recorrente entende que devem ser apropriados os custos e despesas operacionais realizados pelas interpostas pessoas jurídicas (CBS e RGO), inclusive as despesas com INSS e PIS/COFINS rateados pelos respectivos anos-calendário da ocorrência dos fatos geradores (doc. 85, do recurso voluntário, fl. 4610, do processo administrativo fiscal nº 13885.001979/2003-85), como segue:

ANO CALENDÁRIO	RECEITAS INTERPOSTAS	VENDAS ICC P/ INTERPOSTAS	DESPESAS FRETE/ICMS	TOTAIS
2000	13.397.189,43	14.134.534,55	0	27.531.723,98
TOTAIS	13.397.189,43	14.134.534,55	0	27.531.723,98

Expostos estes números, conclui a recorrente que as receitas imputadas como omitidas não constituem bases de cálculo de IRPJ e nem de CSLL vez que, se apurados corretamente os resultados, não restariam valores tributáveis.

Ao final, contesta a aplicação da multa qualificada de 150%, por entender que a infração apontada decorrente de simples confronto entre as receitas escrituradas nos livros fiscais com a contabilidade não corresponde a dolo, fraude ou simulação, na ocorrência do fato gerador como preconiza os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64.

A infração descrita pela fiscalização diz respeito apenas ao descumprimento de obrigação acessória (escrituração do livro Diário) e desta forma inaplicável o inciso II, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Em reforço a sua tese transcreve as ementas dos acórdãos proferidos nos Recursos nº 124.846 da 8ª Câmara, 127.761, da 3ª Câmara e 127.256, da 8ª Câmara, todos do Primeiro Conselho de Contribuintes.

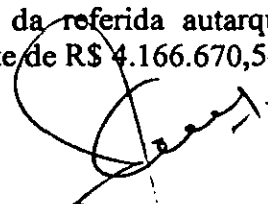
Com estas considerações, a recorrente solicitou que este litígio seja analisado juntamente ou, na sua impossibilidade, seja julgado posteriormente ao exame do processo nº 13885.001979/2003-85, por estarem intimamente ligados por relação de causa e efeito, retificados os lançamentos objetos deste litígio, levando em consideração que:

a) o procedimento fiscal ao constatar a inexistência de pessoas jurídicas, não eliminou os efeitos das operações entre as mesmas, o que teve como consequência, a majoração indevida das bases de cálculo nos diferentes tributos, e considerando-se, ainda, a própria lógica da Delegacia de Julgamento decorrente de recurso da Recorrente, e que determinou novas diligências, significa que já concordou com as exclusões de parte dos valores, objeto deste recurso da base de cálculo acima fundamentada, pois restou estar demonstrado que existem diferenças de tratamento entre as vendas do ICC MINERVA, para as interpostas pessoas;

b) a fiscalização deixou de considerar encargos contabilizados no mês de dezembro de 2002, efetivamente ocorridos, no valor de R\$ 16.067.925,70, que alteram as bases de cálculos de IRPJ e CSLL;

c) não foram considerados os encargos efetivamente ocorridos referentes às contribuições ao INSS, regularmente atestadas pela fiscalização da referida autarquia, e devidamente confessados no PAES de forma irretratável, no montante de R\$ 4.166.670,54, que também, tem influência nos montantes de IRPJ e CSLL.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

Estando presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso voluntário merece ser conhecido.

A preliminar de cerceamento do direito de defesa alegado pelo sujeito passivo sobre o prazo concedido pela fiscalização para apresentar os esclarecimentos não procede. De fato, inexistindo agravamento da exigência, não se aplica o disposto no artigo 20 do Decreto n.º 70.235/72 que determina a reabertura de um novo prazo de defesa.

Conforme relatório acima, o pleito da recorrente é no sentido de que este litígio seja julgado juntamente com o processo administrativo n.º 13885.001979/2003-85, ou após o julgamento daquele processo administrativo, devido a íntima relação de causa e efeito que vincula os dois litígios.

Nestes autos, o litígio corresponde a lançamento complementar ao processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-85 e corresponde à tributação de receitas omitidas e, também à tributação relativa à contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO, cujos fundamentos de fato e de direito que nortearam o julgamento já foram estabelecidas naqueles autos.

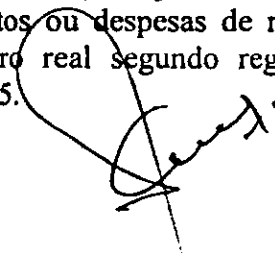
Examina-se, por parte, a tributação de IRPJ e CSLL que tem base de cálculo similar e a tributação de COFINS e PIS/FATURAMENTO que a legislação pertinente adota a mesma base de cálculo.

IRPJ E CSLL – TRIBUTAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS – APURAÇÃO DE RESULTADOS ATRAVÉS DE LUCRO REAL NO ANO- CALENDÁRIO DE 2000

A autoridade julgadora de 1.º grau não aceitou quaisquer custos ou despesas operacionais pleiteados pelo sujeito passivo porque os encargos não estavam contabilizados e, também, porque o custo de uma empresa representa receita de outra e a receita de uma empresa representa custo de outra, de forma se anulariam sem produzir qualquer efeito para fins de apuração do lucro líquido e consequentemente do lucro real.

Relativamente aos custos e receitas ou receitas e custos de pessoas jurídicas consideradas 'laranjas', a decisão recorrida não merece qualquer reparo porquanto em se tratando de compras e vendas devidamente escrituradas nos livros fiscais ou contábeis, os valores se anulam entre si, porquanto os custos de uma empresa representam vendas de outra empresa e as vendas de uma empresa constituem custos para a outra empresa.

Entretanto, as despesas relacionadas com as contribuições para COFINS e PIS/FATURAMENTO, bem como para INSS e ICMS são custos ou despesas de natureza tributária e prevista como dedutíveis na determinação do lucro real segundo regime de competência, desde o advento do artigo 41 da Lei n.º 8.981, de 1995.



Desta forma, independentemente a confissão da dívida perante o INSS ou do levantamento efetuado pela auditoria fiscal, estes encargos deveriam ter sido apropriados ou incorridos no período da ocorrência do fato gerador, sob pena de desvirtuamento da forma de apuração do lucro real.

Além disso, conforme alegação do sujeito passivo, as pessoas jurídicas ditas 'laranjas' mantinham sua escrituração contábil, com apuração de seus respectivos resultados, contabilizando, inclusive os estoques (inicial e final) que deveriam ter sido computados na determinação do lucro líquido e conseqüentemente do lucro real. A desconsideração dos estoques inicial e final acarreta uma distorção na apuração dos resultados que a legislação tributária denomina de postergação no pagamento de impostos e contribuições.

Na determinação do lucro real, a legislação de regência (DL n.º 1.598/88) determina que o lucro líquido (contábil) pode e deve ser ajustado mediante compensação de prejuízos fiscais (base de cálculo negativa de CSLL) do período e, também, dos prejuízos fiscais (base de cálculo negativa de CSLL) acumulados e, nos autos, estão evidenciados que a recorrente e as interpostas pessoas possuíam prejuízos fiscais devidamente apurados nos respectivos livros fiscais.

Desta forma, a apuração do lucro real adotada pela autoridade lançadora e homologada pela autoridade julgadora de 1º grau não observou os requisitos estabelecidos em lei.

Outrossim, a decisão de 1º grau registrou a seguinte sentença, as fls. 386/387:

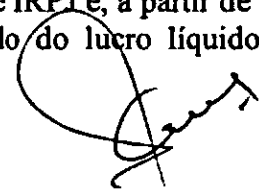
Na apuração do lucro real, a base de cálculo é o lucro contábil ajustado. Neste caso são consideradas como deduções da receita bruta as despesas e os custos incorridos no período. O Fisco, no lançamento em questão, preferiu reconhecer a apuração pontual das empresas, mesmo caracterizando-as como interpostas pessoas, e tributar em separado a receita omitida.

Como se vê, a decisão de 1º grau admitiu que as despesas e os custos são deduções da receita bruta como incorridos no período, mas não autorizou as deduções pleiteadas pelo impugnante e, além disso, **homologou a tributação em separado da receita omitida.**

A tributação em separado da receita omitida foi estabelecida pelos artigos 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92, mas esta forma de tributação foi revogada pelo artigo 36 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e esta mesma lei, em seu artigo 24, estabeleceu o seguinte:

Art. 24 – Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Desta forma, desde o dia 1º de janeiro de 1996, não mais subsiste a forma de tributação em separado da receita omitida para fins de incidência de IRPJ e, a partir de noventa dias da publicação da Lei n.º 9.249/95, a tributação em separado do lucro líquido para a incidência de CSLL.



Nestas condições, não pode subsistir a tributação pretendidas nestes autos relativamente a IRPJ e CSLL, no ano-calendário de 2000, motivo por que propõe o cancelamento do lançamento.

COFINS e PIS/FATURAMENTO

Na análise do lançamento de COFINS e PIS/FATURAMENTO, há necessidade de recorrer às bases de cálculo adotadas no processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-85, vez que o sujeito passivo expôs suas razões de defesa em conjunto, abrangendo os dois processos.

Conforme explicitado no relatório acima, a recorrente solicita a exclusão da base de cálculo da contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO, as parcelas de receitas identificadas no relatório acima, correspondente a:

- a) vendas/transferências de 'laranjas' para ICC MINERVA, totalizando R\$ 14.134.534,55;
- b) vendas/transferências de ICC MINERVA para 'laranja', totalizando R\$ 10.450.946,87, do primeiro auto de infração; e,
- c) prestação de serviços de abate de gado, devidamente contabilizadas no montante de R\$ 2.946.242,56;
- d) vendas/transferências da ICC MINERVA para 'laranjas', totalizando R\$ 183.105,00, do segundo auto de infração.

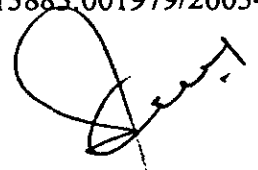
Os valores correspondentes às vendas/transferências de empresas dias 'laranjas' para a ICC MINERVA, de R\$ 14.134.534,55 já foram excluídos da base de cálculo de COFINS e PIS/FATURAMENTO, na decisão de 1º grau.

No ano-calendário de 2000, a decisão recorrida não autorizou a exclusão das receitas pela prestação de serviços de abate de gado porque aquelas parcelas não estão incluídas nas vendas tributadas, ou seja, já haviam sido excluídos conforme mapas anexadas as fls. 3487 e 3488, do processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-85.

De fato, os demonstrativos anexados, as fls. 4283 e 4286, do processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-85, comprovam a assertiva de que as receitas de prestação de serviços de abate de gado, por terem sido tributadas anteriormente, não foram computadas como receitas brutas e, portanto, não há como excluir as parcelas que nem foram incluídas.

Quanto ao montante de R\$ 10.450.946,87 relativas às vendas/transferências da ICC MINERVA para interposta pessoa jurídica, a decisão recorrida não aceitou a sua exclusão por homologar a proposta da fiscalização no sentido de que somente poderia excluir se tratasse de receitas de vendas/transferências da ICC MINERVA – MATRIZ e que as exclusões pleiteadas referem-se às receitas de ICC MINERVA – filial José Bonifácio.

Por outro lado, no Termo de Informação Fiscal, de fls. 4225/4236 e mais precisamente, a fl. 4234, do processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-85, a fiscalização registra a seguinte assertiva:



5. Reflexos das transferências nas bases de cálculo do PIS e da COFINS

Impende analisar os reflexos das considerações acima sobre os lançamentos das contribuições calculadas sobre a receita operacional bruta, vez que a natureza destas bases de cálculo distingue do lucro líquido ajustado.

Naturalmente que somente as transferências entre a ICC e as interpostas pessoas refletem na receita operacional bruta considerada. Sendo assim, nota-se que as infrações apuradas subdividem-se na tributação das receitas operacionais das interpostas pessoas de um lado, e de outra parte as omissões de receitas decorrentes das receitas operacionais da ICC MINERVA.

Quanto às receitas da ICC MINERVA cabem as considerações do item 2, no que toca às transferências das interpostas pessoas para a indústria. Como também, as mesmas aduzidas para as omissões de receitas. Vale dizer, por não ter sido sofrido tributação, as transferências da ICC MINERVA para as interpostas pessoas nos anos-calendário de 1999 e 2001 não podem ser diminuídas.

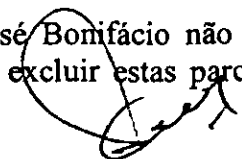
Inclua-se o argumento de que no período objeto de tributação da omissão de receitas (anos-calendário 1998-2000-2002) não foram acrescidos às bases omitidas quaisquer valores da filial da ICC MINERVA de José Bonifácio, somente nas vendas da ICC MINERVA – MATRIZ, no que incorreto seu abatimento. Estas transferências iniciaram-se em maio/2000 (Nota Fiscal n.º 2745 a fl. 2632) e findaram em maio/2002 (Nota Fiscal n.º 33016, a fl. 2689). Logo, nada há de refletir nas bases de cálculo lançadas as transferências da ICC MINERVA para as interpostas pessoas. Para as demais transferências, repita-se, descabe a exclusão por não terem integrado as bases lançadas, uma vez tratar-se de notas fiscais componentes dos valores informados à SRF antes do início da fiscalização.”

De acordo com a descrição acima, nos anos-calendário de 1999 e 2001, a fiscalização não computou as receitas omitidas da ICC MINERVA como base de cálculo da contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO.

Aliás, este fato pode ser confirmado no demonstrativo elaborado pela própria recorrente e anexado, a fl. 4613 (doc. n.º 88, anexo ao recurso voluntário) e confirmado nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração da COFINS (fls. 2760/2763) e do PIS/FATURAMENTO (fls. 3487/3489), onde comprovam que foram computadas apenas as receitas omitidas nos anos-calendário de 1998, 2000 e 2002.

Quanto aos anos-calendário de 1998, 2000 e 2002, a fiscalização esclareceu que não foram acrescidas às bases de cálculo da contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO, quaisquer vendas da filial ICC MINERVA, de José Bonifácio e, por este motivo, não caberia a exclusão das vendas/transferências da ICC MINERVA – Matriz para as interpostas pessoas jurídicas.

Ora, se as receitas da ICC MINERVA - filial de José Bonifácio não foram computadas pela fiscalização como receitas omitidas, não há como excluir estas parcelas a



título de vendas/transferências da ICC MINERVA – Matriz para as interpostas pessoas jurídicas.

Desta forma, não vejo como dar provimento ao recurso voluntário relativamente à redução das bases de cálculo da contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO.

MULTA QUALIFICADA

Com a proposta de provimento parcial do recurso voluntário, o crédito tributário remanescente em litígio diz respeito a:

a) IRPJ e CSLL incidente sobre o lucro arbitrado na ICC MINERVA com base na receita bruta escriturada na LEMAR AGROINDUSTRIAL LTDA., nos períodos de 1º de abril de 1998 a 31 de janeiro de 1999; e,

b) contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO incidente sobre receitas escrituradas na LEMAR AGROINDUSTRIAL LTDA., RGO AGROINDUSTRIAL LTDA., CBS COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA. e receitas omitidas na INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES MINERVA LTDA, nos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002.

A multa de lançamento de ofício de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, foi calculada sobre o crédito tributário remanescente e que corresponde, na origem, às receitas brutas escrituradas nos livros fiscais e contábeis das pessoas jurídicas consideradas inaptas e canceladas as suas inscrições no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas e receitas omitidas caracterizadas por diferença entre a escrituração fiscal e contábil.

Embora estas pessoas jurídicas tenham sido consideradas inaptas e ‘laranjas’, não paira qualquer dúvida que as receitas que serviram de bases para o cálculo dos tributos devidos estavam devidamente escrituradas nos livros fiscais.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 que dispõe:

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuições:

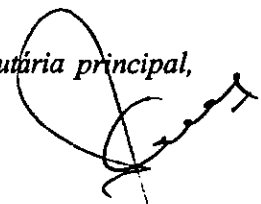
(...)

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Os casos de evidente intuito de fraude estão definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 que tem as seguintes redações:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;



II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.”

A fiscalização entendeu que no caso dos autos, estaria caracterizado o conluio entre as pessoas jurídicas envolvidas e expressou o seu entendimento nos seguintes termos (fls. 67, no Termo de Verificação Fiscal):

No caso em tela, caracterizado está que houve conluio entre as pessoas jurídicas visando à sonegação fiscal, vez que houve atividade dolosa a impedir o conhecimento por parte das autoridades fazendárias da ocorrência da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. Nas diversas infrações apuradas restou claro que a atividade dolosa esteve presente, afinal houve a criação de interpostas pessoas para a finalidade que se comprovou, assim como a existência de controle contábil e operacional a margem da escrituração da Indústria e Comércio de Carnes Minerva Ltda.

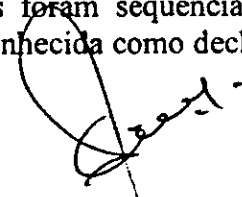
Fundamentalmente, a aplicação da multa qualificada deu-se em virtude da criação de interpostas pessoas jurídicas e por este motivo estaria caracterizado o conluio.

Entretanto, quando a autoridade administrativa baixou os atos declaratórios e considerou que aquelas pessoas jurídicas eram inaptas e canceladas as respectivas inscrições no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, o alegado conluio não poderia mais ser o fundamento para a qualificação da multa de lançamento de ofício posto que toda a documentação e escrituração contábil e fiscal de todas as pessoas jurídicas foram colocadas à disposição da autoridade lançadora.

Se havia algum indício de irregularidade que teria sido praticada pelo sujeito passivo na criação de interpostas pessoas jurídicas, esta irregularidade foi eliminada pela própria autoridade fiscal com a expedição de atos declaratórios e o lançamento fiscal deu-se com base, exclusivamente, em documentos e registros contábeis e fiscais apresentados pelo sujeito passivo.

Além disso, as notas fiscais objeto de retificação da escrituração nos livros fiscais Livro Registro de Saída de Mercadorias continham irregularidades que poderiam ter sido imputadas como fraude ou sonegação, mas estas irregularidades não foram descobertas pela fiscalização, mas sim apontadas pelo sujeito passivo que retificou a escrituração e apresentou espontaneamente para a autoridade fiscal, embora estivesse sob ação fiscal.

Desta forma, se havia motivação suficiente para a aplicação da multa qualificada, no decorrer da fiscalização as diversas irregularidades foram sequencialmente eliminadas e, no momento do lançamento, restou apenas a infração conhecida como declaração inexacta.



O conceito de DECLARAÇÃO INEXATA está definido no artigo 841 do RIR/99 que estabelece:

Art. 841 – O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo:

(...)

III – fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida.

Como se vê, a omissão de qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar constitui simples declaração inexata e não comporta presunção de fraude, sonegação ou conluio tal como definido nos artigos 71, 72 e 73 do RIR/99.

Nos casos de declaração inexata, a jurisprudência administrativa tem sido consagrada no sentido de que não cabe a multa qualificada conforme as seguintes ementas¹:

PENALIDADE. MULTA AGRAVADA. *A formulação de declaração inexata enseja o lançamento de ofício, mas não autoriza o agravamento da penalidade. (Ac. 103-21.780, de 11/11/2004 – DOU de 28/12/2004).*

PENALIDADE AGRAVADA. *Não se aplica a penalidade nos casos em que, embora a empresa tenha feito declaração inexata, informando receitas a menor, as receitas foram apuradas pela fiscalização a partir dos valores escriturados em livros fiscais (Ac. 101-92.700, de 09/06/1999).*

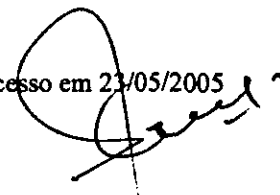
MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. *A apresentação da declaração inexata, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada. (Ac. 101-94.189, de 13/05/2003).*

É incontestável, pois, que nos casos de simples declaração inexata não cabe a aplicação da multa qualificada. No caso dos autos, poderia ter havido conduta material de evidente intuito de dolo ou fraude, falsidade ideológica, falsidade documental ou simulação relativamente à ocorrência do fato gerador, mas o lançamento foi efetuado, única e exclusivamente, com base na diferença entre a escrituração fiscal e escrituração contábil.

Esta é a minha convicção. O lançamento foi providenciado com base na diferença entre a escrituração fiscal e contábil.

Entretanto, se persistir dúvidas se a irregularidade inicial quando da criação de interpostas pessoas jurídicas e na emissão de documentos fiscais sobrepõem-se a infração capitulada pela fiscalização seria a hipótese de aplicação do disposto no artigo 112 e seus incisos do Código Tributário Nacional, ou seja, na dúvida adota-se a alternativa mais favorável ao sujeito passivo, reduzindo o percentual da multa de lançamento de ofício de 150% para 75%.

¹ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 23/05/2005



CONCLUSÃO

Face ao exposto e tudo o mais que consta dos autos e, também, no Acórdão n.º n.º 105-16483, 23/05/2007, proferido no processo administrativo fiscal n.º 13885.001979/2003-85, conheço do recurso voluntário e voto no sentido de REJEITAR a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, para DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir a tributação em separado de IRPJ e CSLL sobre as receitas omitidas como lucro real e reduzir o percentual de multa de lançamento de ofício de 150% para 75%.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.


IRINEU BIANCHI

