



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13896.000616/96-55
Recurso n.º : 113.337
Matéria: : IRPJ - EXS: DE 1984 a 1986
Recorrente : DIGIREDE INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP.
Sessão de : 16 de setembro de 1997
Acórdão n.º : 101-91.368

OMISSÃO DE RECEITA - SUBFATURAMENTO A venda de produtos a empresa ligada por preços inferiores aos praticados com terceiros não é suficiente para caracterizar omissão de receita, se não ficar comprovado não se tratar de preço favorecido. A prática, todavia, pode caracterizar distribuição disfarçada de lucros, nos termos do art. 60 do DL 1.598/77, alterado pelo art. 20, II, do DL 2.065/83. A matéria tributável deve ser apurada levantando-se as diferenças de preços em relação a cada produto vendido em condições favorecidas.

Recurso voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DIGIREDE INFORMÁTICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

Processo n.º : 13896.000616/96-65
Acórdão n.º : 101-91.368

2

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo n.º : 13896.000616/96-65
Acórdão n.º : 101-91.368

3

Recurso n.º : 113.337
Recorrente : DIGIREDE INFORMÁTICA LTDA.

RELATÓRIO

Contra Digirede Informática Ltda foi lavrado, em 27/10/88, o auto de infração de fls.3/5, pelo qual foi formalizada a exigência de crédito tributário no valor de 17.743.472.687,60 OTN, relativo a Imposto de Renda-Pessoa Jurídica acrescido de multa de ofício agravada e de juros de mora.

A ação fiscal decorreu de representação feita pela Delegacia da Receita Federal em Recife, a partir de fatos constatados na empresa Digirede Nordeste S/A.

Segundo os auditores que desenvolveram a ação fiscal, a empresa, no curso do período compreendido entre 01 de outubro de 1982 e 31 de dezembro de 1987, teria se valido da prática ilícita de sub-faturamento nas vendas que realizou para a empresa Digirede Nordeste S/A, sediada em Recife, sua sócia majoritária (99,99%), o que deu lugar à lavratura de dois autos de infração referentes ao IRPJ, um auto de PIS/Faturamento, um de PIS/Dedução, um de Finsocial e um de IPI. O presente processo trata apenas de um dos autos de infração do IRPJ, aquele que não inclui os períodos-base correspondentes aos dois semestres de 1986.

São do Relatório de Fiscalização as seguintes considerações:

“ A DIGIREDE INFORMÁTICA LTDA.Tem como seu maior acionista a DIGIREDE NORDESTE LTDA. (99.99%), com sede em Recife, gozando esta dos incentivos fiscais do IMPOSTO DE RENDA, com isenção sobre lucro da exploração oriunda da fabricação de terminais de caixa e centrais de processamento de dados, conforme Portaria DIN 292/83, da SUDENE.

A Digirede Informática Ltda. (SP) tem por objetivo social a fabricação de terminais computadorizados de caixa para automação bancária e as unidades centrais de processamento de dados, que detêm sua marca, processos, tecnologia e os direitos de reserva de mercado da informática perante a SEI.

A isenção do imposto de renda obtida pela empresa nordestina, coligada à empresa paulista, teve por objeto aproveitar totalmente o benefício fiscal de exoneração do imposto de renda.

A empresa paulista DIGIREDE INFORMÁTICA LTDA. , que passaremos a denominar DGR (SP) e a nordestina DIGIREDE NORDESTE S/A, que passaremos a denominar DGR (NE) , passou a transferir seus lucros à empresa isenta, em detrimento à empresa DGR (SP), que não possui este benefício fiscal de isenção, no caso sua coligada, antes controlada (mesmos sócios), hoje controladora (1987). A DGR (SP), antes altamente lucrativa, teve seus resultados desviados para a empresa DGR (NE), esta apresentando uma lucratividade superior, em consequência, usufruindo de uma isenção do imposto de renda que não lhe diz respeito integralmente, fruto de artifícios operados pela administração das empresas”.

No Relatório de Fiscalização os Auditores ressaltam alguns fatos por eles constatados, tais como : a) discrepância da relação entre o faturamento da autuada e seu lucro líquido antes e após a instalação da Digirede do Nordeste - 41,3593% e 3,5889% respectivamente, enquanto a Digirede do Nordeste, no mesmo período, apresentou dita relação na ordem de 75,2243%; b) a unidade do Nordeste, cujas instalações industriais em 1983/1984 se resumiam a uma oficina de testes ou de manutenção, possuindo apenas os pouquíssimos equipamentos relacionados no item 20 do relatório e com apenas 11 funcionários na produção, dos quais apenas três eram montadores, produziu, no mês de agosto de 1983, 281 terminais de caixa e 38 processadores de agência, o que corresponde à fantástica produção de um equipamento a cada 52 minutos; c) toda a comercialização da empresa do Nordeste é feita pela empresa de São Paulo, que também arca com despesas de comissão e marketing, bem como centraliza toda a administração, tecnologia, pesquisa, finanças, contabilidade, suportando integralmente seus custos. Entenderam os Auditores que a “façanha tão fantástica” de produzir um equipamento a cada 52 minutos “só foi possível pelo fato de que os produtos vendidos pela unidade Nordeste eram efetivamente fabricados pela unidade de São Paulo, fazendo-se aqui os meros testes e ajustes com aqueles equipamentos já mencionados” o que os faz concluir que “a DGR (SP) vendeu produto completo, com preços subfaturados, dividido em partes e/ou subprodutos, nas notas fiscais e em valores ínfimos”.

O critério utilizado para apuração dos valores sub-faturados consistiu em comparar o preço de venda à controladora, de diversas notas fiscais, com os preços de venda dos mesmos produtos ao mercado, em datas coincidentes ou próximas, e determinar o quociente entre os dois valores, que os auditores denominaram Coeficiente de Redução, e aplicaram ao total das vendas à Digirede Nordeste .



Inconformada com o lançamento, a empresa apresentou impugnação, cujas razões se encontram assim sintetizadas na decisão singular :

.....

.....

- o montante autuado é tal, que compromete a vida da empresa, contrariando, inclusive, a própria política governamental para a área de informática, da qual ela é um dos grandes alicerces;

- a tese do relatório fiscal é inaceitável; é livre a prática de qualquer officio e como tal, o empresário tem liberdade de organização, preceito assegurado pela CF, art. 153, § 23 e Lei das S/A;

- a peça vestibular pretende que ela devesse cobrar mais pelos produtos que vende à empresa do Nordeste; que devesse incluir custos que, a seu ver teriam que ser repassados. Ou seja, pretende envolver-se na organização e na economia interna de pessoas privadas obrigando-as a agir e comportar-se de modo a produzir maior arrecadação tributária;

- daí, não é de surpreender que nenhuma norma legal tenha sido invocada no auto de infração para apoiar essa pretensão de “deslocamento” de resultados de uma para outra empresa à revelia de suas contabilidades, de seus contratos e documentos, de seus balanços e de suas demonstrações financeiras;

- o que há no auto de infração configura ato de puro arbítrio administrativo, preetendendo “redistribuir” resultados entre sociedades independentes e autônomas, a pretexto de que uma não poderia apresentar os lucros que teve, já que parte deles teria decorrido de “esforços” da outra, cujos custos supostamente não se teriam adequadamente refletido nos seus preços;

- se isso tivesse acontecido, aí não haveria erro, nem evasão tributária, nem simulação, nem outro ato qualquer em fraude à lei, mas sim, traduziria “economia fiscal”, cujo aproveitamento é, hoje, dever imposto aos administradores de sociedades pela Lei das S/A;



- a implantação da Digirede Nordeste S/A deu-se no contexto de amplo projeto de racionalização e melhoria das condições de eficiência outrora por ela apresentadas; o novo projeto implicou total reorganização da sociedade paulista;

- vendia ela partes e peças de computadores e periféricos para Digirede Nordeste com preços distintos aos praticados com terceiros. Todavia, ela vendia produtos parcialmente elaborados ou semi-elaborados, tais como e principalmente, placas de circuito impresso que seriam testadas, soldadas e montadas em Recife; logo, não estavam prontas para uso. Já a empresa do Nordeste, quando vendia os mesmos produtos para terceiros, os vendia como peças de reposição, e como tal, para pronta utilização. Daí decorre uma natural diferença de preços . Por outro lado, as diferenças de preços encontradas pelos agentes fiscais decorrem, também, do fato de que muitos destes preços foram praticados em épocas distintas;

- o critério de trabalhar com um coeficiente de redução está comprometido pelo atrás explicado, como também pelo fato de que a amostragem tende a acentuar os desvios acima mencionados e generalizar aquilo que não pode ser generalizado, criando certamente uma grande injustiça fiscal, pois tributando renda inexistente;

- frisa que não efetuou operações com sua coligada do Nordeste com preços abaixo do seu custo;

- diz que o enquadramento legal (art. 728, III, do RIR/80) não tem coerência com a realidade fática das operações por ela praticadas. Transcreve o art. citado, e arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/54. Cita jurisprudência administrativa. Apresenta definição dos termos “fraude” e “sonegar” para o fim de concluir que não praticou nenhum ato sequer parecido com quaisquer das definições da palavra fraude; que não há como confundir-se atos de economia fiscal com fraude à lei, mormente quando a própria lei não determina política de preços entre empresas; que não houve qualquer prática irregular e proibida por lei, mas pelo contrário, “*todos os procedimentos foram operados transparentemente, conforme denotam as documentações fiscais, procedimentos estes estimulados pela própria legislação*”;



- a peça vestibular não determina qual a disposição legal infringida e não determina porque não há disposição legal infringida de sorte que o auto de infração não pode prosperar. (os grifos são todos do original)

Por fim, postula a realização de novas verificações fiscais no seu estabelecimento, nos seguintes termos :

“.....espera-se que V. Exa., em razão das argumentações ora expendidas, bem como do inusitado valor cobrado, determine diligências no estabelecimento da requerente, o que desde já se requer, no sentido de apurar-se um a um todos os valores cobrados, já que temerário à requerente o critério de amostragem adotado e, para fim de concluir-se que a Requerente não operava irregularmente”

Acolhendo a pretensão da empresa, foi o julgamento convertido em diligência, para que fossem trazidas aos autos as seguintes informações complementares :

“a) quais eram os acionistas e controladores da autuada (ou de sua antecessora) no período fiscalizado?

b) idem da DIGIREDE NORDESTE S/A., idem;

c) qual a Diretoria da autuada (ou de sua antecessora) no período fiscalizado?

d) idem da DIGIREDE NORDESTE S/A., idem;

e) que produtos eram produzidos por uma e por outra empresa, no período fiscalizado? (esclarecer, inclusive, as operações de industrialização, tais como, transformação, montagem, beneficiamento, etc.);

f) que preços, em cada mês, foram cobrados pela fiscalizada nas vendas de cada produto à sua coligada e quais os preços cobrados nas vendas a outros compradores? (apresentar quadro demonstrativo das eventuais diferenças, operação por operação, produto por produto e notas fiscais emitidas);

g) qual o montante mensal das diferenças apuradas, bem como o somatório anual?

h) existem custos ou despesas próprios da coligada e irregularmente lançados na autuada? Em caso positivo, especificá-los fundamentadamente e qualificá-los , exercício por exercício;

i) configurando-se distribuição disfarçada de lucros ou dedução indevida de custos ou despesas operacionais, demonstrar os efeitos no Lucro Real e eventuais diferenças de imposto a recolher, com respectivos acréscimos legais, exercício por exercício.”

O processo foi encaminhado ao servidor designado para efetuar a diligência em 08/11/89 e devolvido sem a realização da mesma, em 16/02/93, por solicitação da Chefia da Divisão de Fiscalização.



Designado novo servidor para proceder à diligência, foi a empresa por ele intimada a prestar os esclarecimentos e apresentar livros e documentos, não tendo sido atendida a intimação, senão de forma parcial e precária, conforme esclarece o Auditor no Termo de Diligência . Informa o agente do Fisco que, “ante a indisfarçável intenção da Autuada em obstar o andamento e a solução dos processos em que figura no polo passivo, valendo-se, inclusive, da sonegação de informações devidas à Fiscalização,” intimou sua sócia majoritária, a Digirede Nordeste S/A, , na condição de cliente e beneficiária do subfaturamento cogitado nos autos, para demonstrar e comprovar os custos incorridos em relação aos produtos (12) e operações de venda (343) ali discriminadas e, ainda, quanto aos principais componentes dos produtos mencionados, que os identificasse e informasse o n.º das notas fiscais de aquisição, juntando as cópias respectivas.” Tendo a empresa deixado de cumprir a intimação, alegando não ter condições de fazê-lo em razão do tempo decorrido e das diversas mudanças físicas do prédio, que determinaram o extravio de parte de seus arquivos, foi dada continuidade aos exames com os elementos disponíveis. Concluiu o autor da diligência pela precariedade da amostragem originalmente tomada pelos autuantes (24 operações de venda relativas a 12 produtos), ampliando-a para 1.048 operações de venda de 46 produtos distintos. E, aplicando o mesmo critério de cálculo do valor subfaturado, propôs a redução de ofício da base de cálculo do tributo, na forma explicitada no Termo de Diligência.

O Delegado da Receita Federal de Julgamento de Campinas julgou procedente em parte o lançamento, reduzindo os montantes tributáveis na forma proposta pelo autor da diligência . Entendeu, ainda, ser desnecessário reabrir o prazo para nova impugnação, “tendo em vista que a diligência empreendida fez somente ampliar a amostragem (1.048 operações de venda de 46 produtos distintos), acatando, inclusive, pleito do contribuinte nesse sentido, dela resultando abrandamento da exigência inicial, sem inovação ou alteração da fundamentação legal.

Cientificada da decisão a empresa protocolizou recurso no qual levanta a preliminar de decadência, por se tratar de IRPJ cujo crédito foi constituído mediante lançamento por auto de infração em 27/10/88, e cuja data da intimação da decisão que retificou o auto de infração é 27/11/95.

NE

No mérito, alega que a decisão recorrida passa ao largo do direito ao não acolher a argumentação de liberdade empresarial, que o auto de infração compara operações realizadas a tempos diversos e produtos que foram vendidos para industrialização com produtos vendidos a consumidores finais, que os cálculos e a metodologia são os mesmos usados contra a coligada do Nordeste, cujo litígio, no que pertine à matéria do presente processo, foi favorável à Recorrente, o que demonstra que toda a construção do trabalho fiscal, desde a autuação em Recife até a presente, tem vícios da falta do melhor direito. Qualifica, ainda, de pueril o entendimento da autoridade autuante de que tenha havido transferência de lucros de forma insidiosa, pois a transferência de parte dos seus negócios para local tão distante de seu mercado habitual tem por objeto as benesses dos incentivos, sendo legítimo procurar aumentar os lucros da empresa incentivada.

Requer a reforma da decisão, seja pela preliminar, seja pelo mérito.

É o relatório. 

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Na apreciação da preliminar de decadência suscitada deve-se considerar que o art. 145, inciso I, do CTN prevê que o lançamento regularmente notificado pode ser alterado em virtude de impugnação do sujeito passivo. Não há, no caso, a limitação temporal a que se sujeita a modificação tratada no inciso III do mesmo artigo e prevista no parágrafo único do artigo 149 do Código. No caso, a modificação decorreu de impugnação do sujeito passivo, que expressamente requereu diligência no seu estabelecimento, dela resultando abrandamento da exigência inicial, sem inovação ou alteração da fundamentação legal. Aplicar-se-ia, pois o entendimento contido na Súmula 153 do antigo TFR, segundo o qual, “constuído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos”.

Poder-se-ia, todavia, polemizar sobre o assunto, questionando se ao ampliar a amostragem e estabelecer novos “coeficientes de redução” não se estaria alterando substancialmente o lançamento, modificando o próprio critério de apuração da matéria tributável, sendo imprescindível a reabertura de prazo para impugnação, o que, no caso específico, já não mais seria possível em razão do tempo decorrido. A esse argumento é de se opor que não houve agravamento da exigência, mas ao contrário, sua redução, que resultou da diligência requerida pelo próprio sujeito passivo, não tendo ocorrido, também, alteração do fundamento e nem mesmo da metodologia de apuração da matéria tributável..

Deixo de acatar a preliminar, sobre a qual, inclusive, é despicando polemizar, uma vez que as razões de mérito me levam a decidir a favor do sujeito passivo.

O trabalho fiscal apresenta falhas insuperáveis.



O contribuinte está sendo acusado de omissão de receita, por ter praticado subfaturamento.

A tributação de receitas consideradas omitidas tem por base presunção expressamente autorizada em lei , ou então deve fundar-se em elementos seguros de prova, levantados pela Fiscalização.

Embora o trabalho de auditoria tenha, a meu ver, demonstrado que a Recorrente pratica com sua controladora preços de venda inferiores aos que pratica em relação a terceiros, tal fato não é suficiente para caracterizar omissão de receita, eis que a eventual diferença pode significar preço favorecido para controladora. Há uma grande diferença entre vender por preço abaixo do de mercado e vender pelo preço de mercado, porém faturar a mercadoria vendida por preço inferior e receber a diferença extra-escrituração.

Não que a prática (preços favorecidos para a controladora) não constitua ilícito fiscal. Mas não se trata de omissão de receita, podendo, sim, caracterizar distribuição disfarçada de lucros. E a fundamentação legal da exigência, nesse caso, haverá que ser com base no artigo 60 do Decreto-lei 1.598/77, com as alterações trazidas pelo art. 20, inciso II, do Decreto-lei 2.065/83.

Além disso o próprio critério de apuração da matéria tributável nos parece temerário. Estabelecer um “coeficiente de redução” dos preços e aplicá-lo sobre o total das vendas à controladora não oferece nenhuma segurança quanto à justeza da exação. Tanto assim que o simples fato de ampliar a amostragem para estabelecer o coeficiente provocou uma redução da matéria tributável em mais de 90%.

Faltou, no caso, aprofundamento das investigações, como, aliás, fora pedido na “Conversão do Julgamento em Diligência”, itens e, f, g, h, i, fls.50/51 do processo.

Ressalte-se que o arbitramento previsto no artigo 148 do CTN é para os casos de omissão ou infidelidade de declarações, esclarecimentos ou documentos. E o levantamento da diferença entre os preços praticados com a empresa controladora e com terceiros poderia ser obtido por fiscalização direta , eis que consignados nos livros e documentos fiscais da fiscalizada.



Processo n.º : 13896.000616/96-65
Acórdão n.º : 101-91.368

12

Pelas razões declinadas, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 1997


SANDRA MARIA FARONI