MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10218.720807/2016-46**
ACÓRDÃO	1402-007.628 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SIDEPAR SIDERURGICA DO PARA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

ÔNUS DA PROVA NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEVER DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA. COMPETE AO FISCO, COMO REGRA GERAL, A PROVA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR TRIBUTÁRIO, REUNINDO OS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA INFRAÇÃO INDICADA NO AUTO DE INFRAÇÃO.

Compete ao Fisco a prova da ocorrência do fato gerador, reunindo elementos que caracterizem inequivocamente a infração indicada no auto de infração. A existência de presunções deve estar amparada em base legal específica, incumbindo à Fazenda provar os pressupostos da obrigação tributária.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA E SIMULAÇÃO. NECESSIDADE DE PROVA MATERIAL.

A unificação de resultados entre empresas do mesmo grupo econômico (SIDEPAR e TFA), sob a alegação de simulação e inexistência de fato da transportadora, exige prova material robusta. Constatado que a transportadora operava com funcionários e ativos (ainda que arrendados) e mantinha atividades mesmo após a paralisação da contratante, a metodologia de simplesmente somar o lucro líquido da controlada à base de cálculo da controladora revela-se inadequada e contraditória.

OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE PROVA E NÃO DE PRESUNÇÕES FRÁGEIS. NOS CASOS DE LANÇAMENTO POR OMISSÃO DE RECEITAS, EXCETUANDO-SE AS PRESUNÇÕES LEGAIS, INCUMBE A FAZENDA PROVAR OS PRESSUPOSTOS DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO E DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

A acusação de omissão de receitas por venda de resíduos e subprodutos sem nota fiscal, baseada exclusivamente em operações de terceiros

DOCUMENTO VALIDADO

(CARVOPAR) e sem prova de controle paralelo ou fluxo financeiro na autuada, constitui presunção simples desprovida de lastro probatório idôneo.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. MEDIDA EXCEPCIONAL.

O arbitramento é medida extrema e só deve ocorrer quando a escrituração for omissa ou não merecer fé. Comprovada a existência de arquivos contábeis (formato MANAD) e livro razão em data anterior à autuação, e tendo a fiscalização acesso aos dados de receita para lançar, deveria ter buscado a verdade material para apuração do Lucro Real, sendo descabido o arbitramento.

SUBFATURAMENTO E PARÂMETROS DE MERCADO.

A utilização de preços médios de mercado de outra região geográfica (Paraná vs. Pará) e de espécies florestais distintas para caracterizar subfaturamento de madeira em tora é metodologicamente inadequada por desconsiderar regionalismos e especificidades do produto transacionado.

INCENTIVO FISCAL SUDAM. NECESSIDADE DE PROVA DE CONDUTA DOLOSA.

A cassação de benefício fiscal por suposto crime contra a ordem tributária exige o devido processo administrativo e prova da conduta dolosa, não podendo subsistir quando fundamentada em infrações cujos lançamentos foram afastados por falta de provas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário para exonerar integralmente o crédito tributário, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa– Presidente

DOCUMENTO VALIDADO

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata se de Auto de Infração apontando o suposto descumprimento das obrigações tributárias relativas ao recolhimento do IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e de seus reflexos (Adicional de IR e CSLL), tendo em vista a suposta constatação de que a Recorrente teria recolhido esses tributos a menor nos exercícios de 2012 e 2013, sendo utilizada metodologia distinta de lançamento para os dois anos-calendário. Foram aplicadas multas agravada e qualificada, bem como apontados diversos responsáveis tributários.

No exercício de 2012, a fiscalização partiu da premissa de que a empresa Transportadora Floresta do Araguaia Ltda. – TFA, contratada pela Recorrente para a realização do transporte de minério e insumos necessários à produção de ferro gusa, não existiria de fato, constituindo-se em mera ficção jurídica. A partir dessa conclusão o Fisco desconsiderou a personalidade jurídica da transportadora e somou integralmente o lucro líquido por ela apurado — no montante de R$ 18.160.743,93 — à base de cálculo do IRPJ e da CSLL da Recorrente, como se ambas fossem uma só entidade.

A autuação decorreu de procedimentos fiscalizatórios que, em cada exercício, adotou metodologias de lançamento absolutamente distintas, o que revelaria fragilidade e incoerência na apuração no olhar da Recorrente.

No exercício de 2012, a fiscalização partiu da premissa de que a empresa Transportadora Floresta do Araguaia Ltda. – TFA, contratada pela Recorrente para a realização do transporte de minério e insumos necessários à produção de ferro gusa, não existiria de fato, constituindo-se em mera ficção jurídica. A partir dessa conclusão, o Fisco desconsiderou a personalidade jurídica da transportadora e somou integralmente o lucro líquido por ela apurado — no montante de R$ 18.160.743,93 — à base de cálculo do IRPJ e da CSLL da Recorrente, como se ambas fossem uma só entidade.

A autuação do ano-calendário 2013 também imputou suposta omissão de receitas, afirmando que a venda de resíduos (escória e moinha de carvão) teria sido realizada pela Recorrente sem a emissão de documentos fiscais, utilizando como paradigma as operações de empresa terceira (CARVOPAR – Comércio e Transporte de Carvão Vegetal EIRELI). Tal presunção foi utilizada como fundamento para a exclusão da Recorrente do benefício fiscal concedido pela SUDAM, sob o argumento de prática de crime contra a ordem tributária.

Em relação ao exercício de 2013 a fiscalização deixou de sustentar a tese de desconsideração da TFA e adotou a sistemática do arbitramento do lucro. Alegou-se, para tanto,

DOCUMENTO VALIDADO

Original

que a Recorrente não teria mantido escrituração contábil hábil no período, razão pela qual foram utilizadas as notas fiscais eletrônicas de saída como parâmetro de receita bruta conhecida, sobre a qual se procedeu ao arbitramento da base tributável.

Com isso, além da exigência principal de IRPJ e CSLL, o Auto de Infração incluiu diversas acusações acessórias, tais como: omissão de receitas pela suposta venda de resíduos de produção à CARVOPAR; omissão de receitas pela venda de madeira em tora, sob alegação de subfaturamento; omissão de ganhos de capital na alienação de bens do ativo imobilizado, especialmente caminhões; e omissão de rendimentos de aplicações financeiras, identificados mediante cruzamento de informações constantes em DIRFs de terceiros.

Quando do julgamento do Recurso Voluntário esta turma entendeu por bem em proferir Resolução a qual analisou sobre duas questões constantes da peça recursal (afastamento da preliminar de nulidade e admissão da desconsideração da personalidade jurídica da TFA (Transportadora Floresta do Araguaia Ltda); e (ii) determinou a conversão do julgamento em diligência para a efetiva apuração dos tributos exigidos em virtude da citada desconsideração.

Portanto, os autos retornaram de diligência a qual teve por objetivo que a Unidade Local de Fiscalização realizasse novo cálculo, completo e detalhado, do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, apurados com a união dos resultados das empresas SIDEPAR e da TFA e seus devidos ajustes, com base na documentação contábil e declarações disponíveis das empresas, bem como confirmasse a existência de prejuízos acumulados e, se positivo, procedesse à sua compensação de ofício, observada a limitação quantitativa legal.

Os Recursos Voluntários (fls. 6503 a 34286) foram interpostos contra v. Acórdão (fls. 6412 a 6496) proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ, que deu apenas provimento parcial à Impugnação apresentada pela Contribuinte (fls. 5955 a 6019), exclusivamente para reduzir da monta da infração de omissão de receitas o valor de vendas já declaradas, mantendo os demais itens e valores das exações, assim como a responsabilidade solidária dos demais sujeitos passivos arrolados na Autuação, rejeitando as Impugnações correspondentes (fls. 6190 a 6340).

A DRJ à *revelia* dos sujeitos passivos denominados *ELO PARTICIPAÇÕES, JCGONTIJO TOPÁZIO, PRIMA VISTA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS e LVG PARTICIPAÇÕES* em face da constatação da não apresentação de *defesa*. Por fim, também declarou incontroverso o *lançamento do valor* ***principal*** *referente à infração "arbitramento sobre rendimentos de aplicações financeiras [...]", do ano de 2013, por falta de Impugnação específica quanto ao valor do tributo.*

O processo se refere a lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL, dos anos calendário de 2012 e 2013, lavrados contra a Contribuinte SIDEPAR SIDERÚRGICA DO PARÁ S/A (Contribuinte), arrolando como responsáveis solidárias, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN as empresas:

- MINERAÇÃO FLORESTA DO ARAGUAIA S/A,
- TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA- TFA,

DOCUMENTO VALIDADO

Original

- CARVOPAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL EIRELI,
- ELO PARTICIPAÇÕES S/A,
- JCGONTIJO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A,
- PRIMA VISTA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA e
- LVG PARTICIPAÇÕES S/A

Na condição de administradores do Grupo Econômico SIDEPAR foram responsabilizados nos termos do art. 135, inciso III, do CTN As pessoas físicas:

- Rogério Valadares Gontijo,
- Daniela Lourenço Valadares
- Gontijo e Wender Lopes Silva,

Foram apuradas as seguintes infrações:

Ano Calendário de 2012:

Infração 1 *Resultados operacionais não declarados* (apurados mediante a *desconsideração* da existência da empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA, a qual seria fruto de *simulação*, *fraude* e *abuso* perpetrado pelo Grupo Econômico que a Contribuinte).

Multa qualificada e agravada, na monta de 225%.

O *Grupo Econômico SIDEPAR* teria criado e operaria a empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA (**TFA**), optante pelo regime do Lucro Presumido, pelo menos até 2013, visando à apropriação indevida de despesas com o transporte *prestado* por tal pessoa jurídica pela SIDEPAR, reduzindo assim o IRPJ e a CSLL devidos pela sistemática do Lucro Real, o aumento de créditos de PIS e COFINS além de outras vantagens.

Sustenta que até 2010 a empresa transportadora mantinha apenas 18 funcionários próprios, aumentando tal número até 130 em 2013, mas predominantemente com *transferências* de contratos de trabalho da SIDEPAR e outras companhias do Grupo. A TFA não possuía nenhum mecânico em sua folha de pagamento e apenas 2 funcionários em funções administrativas.

Defendeu a atuação que a empresa transportadora não possuía qualquer caminhão próprio até 2013, arrendando os veículos utilizados na prestação de serviços da própria SIDEPAR, não possuindo contrato de seguro, inclusive. A esmagadora maioria dos gastos com combustível, pneus, manutenção ficava a cargo da própria SIDEPAR, assim como a depreciação dos veículos (integralmente). Frisa-se que 99,6% do faturamento da TFA era de prestação de serviço à SIDEPAR.

Os custos administrativos registrados pela TFA somavam pouco mais R$ 1.000 mensais, enquanto faturava em média R$ 4.000.000,00 no mesmo período (perante a SIDEPAR). Seu capital social integralizado somava R$ 100.000,00, mas, do total de seu patrimônio contábil

DOCUMENTO VALIDADO

Original

em 2012, na monta de R$ 122.694.532,99, R$ 118.222.308,31 correspondem a créditos contra a SIDEPAR.

A TFA distribuía Lucros periodicamente à empresa LVG PARTICIPAÇÕES S/A, que possuía a mesma titularidade e controle efetivo da SIDEPAR e da própria TFA (havendo alterações societárias entre 2012 e 2013, incluindo esposa e filha do principal Sócio e gestor do Grupo). Foram efetuados inúmeros depósitos, periódicos e sucessivos, para *cobrir* o caixa da TFA, quando esta não dispunha de recursos para saldar suas obrigações, inclusive as distribuições de dividendos feitas à LVG.

Assim, segundo a fiscalização, a empresa não era economicamente sustentável, não representava vantagem econômica e operacional ao Grupo SIDEPAR, não havendo qualquer *assunção* do ônus/risco do negócio por tal pessoa jurídica e não possuindo sequer o capital necessário para a prestação de seus serviços, apenas existiria *formalmente*, sendo fruto de simulação.

Infração 2 *Falta de emissão de nota fiscal (IRPJ) ou Falta de recolhimento da CSLL devida sobre receita omitida (CSLL)* (referente a subprodutos e sucata).

Multa Qualificada na monta de 150%.

A fiscalização apontou que a empresa CARVOPAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL EIRELI, empresa supostamente relacionada de forma direta ao Grupo SIDEPAR, faturou em 2012 e 2013 quase R$ 7.000.000,00 em venda de sucata, resíduos da produção de ferrogusa, bem como moinha de carvão de forno a terceiros.

Com exceção de algumas notas fiscais avulsas, estampando monta de mercadoria incompatível com a *revenda*, não havia qualquer registro da aquisição ou entrada destes materiais pela CARVOPAR. E, por sua vez, a SIDEPAR não apresentou qualquer registro ou notas fiscais de venda de tais *subprodutos* à CARVOPAR ou mesmo lançou tais itens em seu estoque.

Após esclarecimento prestado pela CARVOPAR e funcionários, restou certo para a fiscalização que a origem dos subprodutos e da moinha vinha, efetivamente, da SIDEPAR, constatando-se omissão de receitas em relação a tais operações com a CARVOPAR, nos termos do art. 283 do RIR/99.

A fiscalização também verificou a emissão de nota fiscal da venda de toras de madeira com preço *subcalculado*, valendo-se de estudo do Estado do Paraná/PR para apurar omissão de receitas.

Infração 3 Perda de redução de IRPJ em razão da prática de crime contra a ordem tributária (incentivo SUDAM afastamento do cálculo pelo Lucro da Exploração), em face da constatação de suposta conduta que reveste-se de *crime contra a ordem tributária*, nos termos do art. 618 do RIR/99.

Multa de Ofício na monta de 75%.

DOCUMENTO VALIDADO

AnoCalendário de 2013:

Infração 1 Lucro arbitrado sobre receita bruta na venda de produtos de fabricação própria (IRPJ) ou Falta de recolhimento da CSLL devida sobre receitas da atividade omitidas (CSLL).

Multa Qualificada na monta de 150%.

A fiscalização constatou divergências entre a DIPJ 2014 da Recorrente em confronto com a sua DACON, DIRF de terceiros, Notas Fiscais eletrônicas emitidas e informações prestadas pela companhia ao SISOMEX. Ainda que DIPJ de tal anocalendário conste receita bruta auferida na casa de R$ 6.000.000,00, as demais declarações e informações aponta para faturamento superior a R$ 350.000.000,00

Intimada a SIDEPAR para esclarecer tais divergência, mediante inúmeros Termos de Intimação, inclusive prorrogados, não houve qualquer apresentação de documentos ou explicações.

A Recorrente estava sujeita à transmissão de ECD em relação ao ano calendário de 2013, o que também não houve até a lavratura da Autuação.

Em face de tal ausência de escrituração fiscal e fornecimento de documentos contábeis, com base no art. 530, incisos I e III, do RIR/99, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro do período. Tal cálculo tomou por base valor expresso nas Notas Fiscais eletrônicas, transmitidas através do *ReceitanetBx*, tendo sido a Contribuinte informada de tal *metodologia* por meio de Termo de Intimação específico, dando *à SIDEPAR a oportunidade de questionar/esclarecer tanto as fontes de informação quanto as notas fiscais com CFOP de "outras saídas", e que nada foi dito.*

Para fins de apuração de rendimentos financeiros, a fiscalização apurou tais valores com base em DIRFs de Instituições Financeiras.

Foi incluído no cálculo do Lucro Arbitrado a infração descrita individualmente no TVF, de omissão de receitas com a venda de toras de madeiras para a CARVOPAR, em face da constatação da prática *fraudulenta* de emissão de notas fiscais com preços *subcalculados* (R$ 0,50/m³), considerando R$ 30,00/m³ o valor real de tal unidade transacionada, com base em estudo elaborado pela Secretaria de Agricultura do Paraná/PR.

Também se acrescentou os valores de omissão de receitas referentes à já mencionada comercialização de resíduos, sucata e moinha de carvão à CARVOPAR, especificamente em relação ao ano de 2013.

Infração 2 *Lucro arbitrado sobre ganhos de capital (IRPJ) ou Falta de recolhimento da CSLL devida sobre outras receitas e demais resultados omitidos (CSLL)*

Multa Qualificada na monta de 150%.

Ganho de capital constatado com a venda de bens, a fiscalização apurou notas fiscais eletrônicas, que deveriam estar registrado no Ativo *Imobilizado* da Companhia. Como não

DOCUMENTO VALIDADO

Original

houve atribuição de valor contábil prévio pela Contribuinte, tal acréscimo *foi considerado como a totalidade da receita de venda desses bens*.

> **Infração 3** *Lucro arbitrado sobre rendimentos de aplicações financeiras (IRPJ) ou Falta de recolhimento da CSLL devida sobre outras receitas e demais resultados omitidos (CSLL)*
>
> Multa Qualificada na monta de 150%.

Valores extraídos de DIRF, determinando a monta de tais infrações para o período que teve o lucro arbitrado, constam no relatório da DRJ.

A seguir trechos do relatório elaborado pela DRJ, o qual se adota por demonstrar com aptidão o resumo do processo em debate:

> DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO
>
> *74. Alegou o fisco que em 18 meses, a SIDEPAR manifestou-se em apenas duas ocasiões, para solicitar prorrogação de prazos, gerando intimações e reintimações e* ***prorrogação inúteis de prazos, diligências com terceiros em busca de informações negadas*** *(SEFAPA, DETRAN, CARVOPAR e outros). E gerando prejuízo na análise de informações que deveriam ter sido prestadas diretamente pela SIDEPAR (como ausência de informações sobre o arrendamento dos ativos, obrigando a fiscalização a estimar o seu valor), e impossibilidade da obtenção de informações, como detalhes sobre as operações comerciais com a CARVOPAR, esclarecimentos sobre a produção de eucalipto e escrituração contábil de 2011 e 2013, pois os dados de "créditos com pessoas ligadas" eram relevantes para a análise de 2012.*
>
> *75. O silêncio da SIDEPAR foi justificado apenas pela suposta falta de funcionários, deixando de prestar mesmos os esclarecimentos simples.*
>
> *76. Configurado estaria o embaraço à fiscalização (art. 195,II, e art. 919, § único, do RIR/99).*
>
> *77. O agravamento da multa se deu somente para em 2012, pois em 2013 houve o arbitramento, que já abarcaria penalidade da ausência de escrituração, e não atingiu a infração sobre a falta de emissão de nota fiscal, a fim de não restringir o direito do contribuinte de não se autoincriminar fl. 118.*
>
> DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO
>
> *78. A sonegação (art. 71, da Lei 4.502/64) se deu pois a falta de emissão das NF não teria sido simples acaso ou lapso, mas conduta premeditada e repetida (portanto, dolosa) em mais de um exercício, e em conluio com a CARVOPAR. E a fraude (art. 72, da Lei 4.502/64), pela criação (também dolosa) de empresa transportadora fictícia, simulando prestação de serviço para dissimular os lucros da controladora, o que foi provado.*
>
> *79. Além disso, a DIPJ2013, antes zerada, foi retificada apenas com valores redondos que anulavam o lucro líquido e real da empresa, permanecendo os demais campos zerados.*
>
> (...)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

80. A omissão contumaz e dolosa das informações corretas sobre o faturamento evidencia também a prática de sonegação fiscal.

81. Houve a propositura de representação fiscal para fins penais, na forma da Lei n. 8.137/90.

DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

82. Foram arrolados como responsáveis tributários, sob fundamento no art. 135 do CTN, os administradores do grupo, srs. ROGÉRIO, DANIELA e WENDER fls. 129 e ss.

83. Foram arroladas como responsáveis tributários, sob fundamento do art. 124, do CTN, as empresas TFA, MFA e CARVOPAR, e as holdings ELO, Jcgontijo Topázio, LVG e Prima Vista fls. 131 e ss.

DAS IMPUGNAÇÕES

84. Os dados sobre a ciência do auto de infração e apresentação de defesa são os seguintes:

(...)

Impugnação da SIDEPAR fls. 5944/6019 INFRAÇÕES REFERENTES AO ANOCALENDÁRIO 2012 fls. 5944 e ss.

85. Inicialmente, asseverou ter havido duas metodologias e autuações distintas, pela autoridade lançadora (com fundamentos específicos e diferentes) em um mesmo PAF.

*86. Em 2012, o fisco entendeu, equivocadamente, que a SIDEPAR e TFA eram uma só empresa, concentrando então sobre a SIDEPAR todas as receitas tributáveis da TFA. Porém, o fisco deveria ter reconstituído as **receitas** e **despesas** dessas empresas, de forma segregada e apurados as imaginadas divergências/recolhimentos a menor, mas preferiu incluir o lucro líquido da TFA na Base de Cálculo" BC" da SIDEPAR sem qualquer fundamento legal.*

87. Afirmou, também, que não haveria grupo econômico, e de que tal seria um "imaginado esquema" criado pelo fisco fl. 5946.

88. Para a Interessada não há fundamento legal para a simples inclusão do lucro líquido da TFA na base de cálculo da SIDEPAR, pois estaria o fisco adotando como verdade as informações fiscais que mais lhe beneficiariam, independente da melhor técnica, pois por um lado desconsidera totalmente a existência da TFA, e de outro, retira dessa empresa seu lucro líquido, sem considerar que essa empresa era tributada pelo lucro presumido.

89. A autoridade fiscal estaria criando uma modalidade mista de apuração do IRPJ 90. Apenas por amor ao argumento, alegou a Interessada não haver como se defender quanto ao transporte do lucro líquido da TFA para a base de cálculo do IRPJ da SIDEPAR, pois é tecnicamente inaceitável, o que se deveria fazer é realizar um novo cálculo do lucro real da SIDEPAR, incluindose as receitas, despesas, termos do art. 247 do RIR/99.

DA EXISTÊNCIA DE FATO DA TFA fl. 5958 e ss.

DOCUMENTO VALIDADO

Sustentou a SIDEPAR a existência fática da TFA (fls. 5958 e ss), objetivando refutar, primeiramente, a afirmativa do fisco relacionada ao ano de 2010, de que a TFA só teria 18 funcionários.

91. O fisco, no entanto, deixou de mencionar que em 2012 a TFA registrara em sua GFIP 128 motoristas, quantidade compatível com a operação analisada.

92. Participou a Impugnante que, em 2013, a TFA modificou sua operação com a Impugnante passando a operar com caminhões próprios, mas isso não comprova que a empresa não existia em 2012 e passou a existir em 2013, pois isso adveio do formato desenhado pelos gestores para a operação.

93. Afirmou que a TFA tanto existe que continua a operar até os dias de hoje, mesmo tendo a Impugnante encerrado as suas atividades.

DO ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO fl. 5965 e ss.

94. Em razão de defender a sua tese sobre a existência fática da TFA, disse a Impugnante estar trazendo aos autos prova da efetivação de negócios jurídicos por parte da TFA, bem como afirmou que a tese da desconsideração da personalidade jurídica por parte do fisco não teria amparo legal, pois que em face do princípio da legalidade o sujeito passivo de cada relação jurídico tributária deve ser aquele eleito pela lei que esteja diretamente vinculado ao fato gerador.

95. Por isso a empresa SIDEPAR não poderia ser o sujeito passivo.

*96. Acerca da **segunda** infração, referente ao ano de 2012 (falta de emissão de nota fiscal (IRPJ) [...] sobre receita omitida), arguiu a Interessada que o fisco PRESUMIU de forma **ilegal** que toda a compra de resíduos da produção de ferro gusa, realizada pela CARVOPAR, teria origem na SIDEPAR, e que essa última teria omitido tais receitas, e que não há fundamente legal para tal presunção (infringência do princípio da legalidade / tipicidade tributária).*

97. Isso porque, a omissão não foi apurada por controles paralelos encontrados na SIDEPAR (ou na CARVOPAR), depósitos bancários ou outra prova nesse sentido, mas foi baseada em presunção simples, porém, ilegal, considerando as seguintes premissas: i) a Carvopar vendeu resíduos da produção de ferro gusa; ii) a Carvopar não registrou a entrada desses resíduos em seu estabelecimento; iii)

Conclusão: a SIDEPAR vendeu esses resíduos sem nota fiscal para a Carvopar.

98. Se a CARVOPAR não registrou as entradas indicando a origem, a SIDEPAR não poderia ser responsabilizada pela venda.

99. Além disso, a SIDEPAR reaproveitava integralmente a moinha de carvão intermediária, pois detinha os contatos de outras empresas para as quais efetivamente a Impugnante os vendia.

101. As presunções só podem ser utilizadas excepcionalmente, no caso em que a apuração do crédito tributário de forma direta seja impossível e que tenham se desenvolvidos 102. Que o fisco distorceu as declarações do sr. Wender Lopes Silva (Carvopar) de que os resíduos

DOCUMENTO VALIDADO

comercializados tinham origem na SIDEPAR, isso porque, na resposta do Sr. Wender, em momento algum há essa constatação (anexou trechos do depoimentos).

103. O sr. Wender, portanto, não afirmou que os resíduos provinham única e exclusivamente da Impugnante.

DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE PERDA DO INCENTIVO DA SUDAM fls. 5977 e ss.

104. Prossegue a Interessada, sobre a infração relacionada à perda do incentivo do lucro da exploração (relacionado a SUDAM), que os requisitos utilizados pelo fisco (ocorrência de crimes contra a ordem tributária e a verificação da falta de emissão de NF), não podem ser utilizado no caso dos autos, pois: i) não há que se falar que a TFA é empresa fictícia; ii) inexistiu efetiva venda de resíduos para a CARVOPAR, não havendo que se falar em ausência de emissão de NF.

105. Alternativamente, a título de argumentação em caso de não se admitir o que se pede, apresenta a Impugnante a tese de que a fiscalização usou técnica não prevista em lei ao transportar o lucro líquido da TFA (lucro presumido) para a base de cálculo do lucro real da SIDEPAR, sem qualquer ajuste, deixando também de deduzir os prejuízos fiscais.

106. Além disso, a autoridade fiscal não desconsiderou a escrita da Impugnante.

DAS INFRAÇÕES REFERENTES AO ANOCALENDÁRIO 2013

107. Quanto à infração "arbitramento sobre receita bruta na venda de produtos de fabricação própria [...]" (multa de 150%), esclareceu a Impugnante sobre a impossibilidade da autuação fiscal com base no lucro arbitrado por não ter utilizado a contabilidade do contribuinte, mas ter identificado em sua escrita fiscal (em especial as NFe de saída) para obter a receita bruta.

108. Garantiu que as supostas falhas do contribuinte não afastam a busca pela verdade material, pois se a receita teve acesso aos dados da receita teria também acesso aos dados das respectivas despesas, mas utilizou a escrita fiscal apenas na parte em que lhe interessava.

109. Garantiu ser inexplicável o fisco alegar que não teve acesso á escrita contábil quanto teve acesso à sua receita bruta através das NFe, utilizando a parte somente que lhe interessava, como dados de exportação, venda para o mercado interno, venda de ativo permanente e rendimento de aplicações financeiras, utilizando, assim, o caminho mais fácil 110. Anexou julgados na linha de que o arbitramento é medida extrema fls. 5983/5984.

111. Arguiu que a fiscalização deveria comprovar que as falhas apontadas importam em camuflagem de fatos tributáveis e suficientes a impedir a quantificação do resultado do exercício.

112. Apontou que o laudo pericial em anexo faz a recomposição do lucro real de 2013, demonstrando descompasso com os valores apurados no arbitramento.

113. Declarou, também, que o fisco poderia ter utilizado as mesmas fontes em que obteve as receitas tributáveis da Impugnante para apurar boa tarde (SIC) de suas despesas, isso

DOCUMENTO VALIDADO

porque em 2012, mesmo com a inclusão indevida do lucro líquido da TFA a fiscalização encontrou valor quatro vezes inferior.

114. Acrescentou, ainda, que não foi considerado no lançamento os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas no período.

115. Ainda, que o fisco deveria ter buscado elementos para apurar o preço no Estado do Pará, ou, na pior das hipóteses na Região Norte, e não no Estado do Paraná, e que sequer foi solicitado à CARVOPAR tal esclarecimento.

116. Ad argumentandum, esclarece a Interessada que houve equívoco no cálculo da autuante, pois na tabela de fl. 53 do relatório fiscal, ao calcular a receita tida como omitida pela Impugnante, os prejuízos das operações foram SOMADOS à suposta receita e não deduzidos.

117. Argumentou que foi equivocada a apuração de receita da venda de resíduos e madeira em tora para a CARVOPAR [em virtude de preço subcalculado], pelos mesmos argumentos referentes a 2012, uma vez que não houve venda à CARVOPAR (da mesma forma que para as sucatas e escórias de gusa ou moinha de carvão e derivados).

118. Além disso, a base comparativa do fisco para apurar o preço do m3 da Tora não se presta aos fins, pois utilizou preço apurado de eucalipto para carbonização vendido no Pará (R$ 30,00), mas o carvão produzido pela CARVOPAR não tinha origem em eucalipto para a carbonização em condições normais de utilização, mas sim em:

i) resíduos florestais provenientes da limpeza de pasto, conforme reconhecido pelo sr. Wender Lopes Silva, cujo preço é significativamente menor que o eucalipto para carbonização; e

ii) eucalipto do Clone GG_100, que foi considerado inapto para aproveitamento comercial, conforme trechos do laudo pericial em anexo. [trechos do laudo e de sua conclusão foram inseridos às fls. 5990/5991] 119. O que foi vendido para a CARVOPAR foi material lenhoso de baixa qualidade, resultante de floresta acometida por doença e incêndio, pelo quê, seu valor não pode ser comparado ao eucalipto para carbonização em perfeitas condições e vendido no Pará.

120. Acerca da infração referente ao Ganho de Capital na Venda de Bens do Ativo Imobilizado, obtido na venda de caminhões (basicamente), argumentou a Interessada que não foi apurado o custos dos bens vendidos, o que torna tecnicamente impossível a pretensão constante dos autos.

121. Apresenta laudo pericial em anexo que concluía pela inexistência de ganho considerando o valor de venda e o custo contábil fl. 5994.

DAS PENALIDADES

122. Ponderou a Interessada serem improcedentes as multas qualificadas e agravadas, negando ter tido qualquer intuito fraudulento ou dolo, e que o argumento do fisco para justificar a multa não procede, quando afirmou que a Impugnante tinha descompromisso ao pagar suas dívidas, quando na verdade essa sofreu grandes prejuízos com a queda vertiginosa que ocorreu face a crise internacional de 2008, repercutindo no mercado de

DOCUMENTO VALIDADO

ferro gusa. Tanto é que das 10 usinas siderúrgicas que operavam em Marabá apenas uma se mantém operando.

123. Que não foi observado a boa-fé do agente, por parte do fisco.

124. Alegou, também, que o fisco recebeu em 2012 toda a documentação contábil.

125. Argumentou, ainda, que a auditoria não teria comprovado os prejuízos à fiscalização, e que deveria comprovar que a Impugnante agiu de modo a dificultar sua fiscalização (apresenta julgado nesse sentido).

126. Também argumentou que, para 2013, a fiscalização teria se afastado completamente da caracterização da sonegação no tocante aos resíduos da produção de gusa, pois que não haveria qualquer prova do intuito de fraudar o fisco.

127. Ponderou, outrossim, a Interessada, sobre a afronta à sua real capacidade contributiva, nos termos do art. 145 da CRFB/88, devendo ser reconhecida, nessa perspectiva, a ilegalidade e inconstitucionalidade do lançamento fora do lucro real. Além de não se ter provado objetivamente o fato gerador do IRPJ e seus reflexos.

128. Prosseguindo, a Interessada enuncia que o STF vem afastando penalidades tributárias em patamares superiores ao da obrigação principal, tendo sido tomada decisão nesse sentido com repercussão geral.

Impugnação da MINERAÇÃO FLORESTA DO ARAGUAIAMFA fls.61156127

DAS PRELIMINARES DO LANÇAMENTO

129. Preliminarmente a MFA argumenta a invalidade do Termo de Sujeição Passiva pois o lançamento administrativo não foi realizado obedecendo a forma vinculada e obrigatória, pois não capitula a infração, nem enuncia os motivos e demais pressupostos exigidos legalmente para a prática (art. 114, CTN). De modo que não teria sequer condições técnicas a se defender.

DO MÉRITO

130. No mérito, alegou a MFA que a autuação em nada se refere às atividades da Impugnante, sendo que ela simplesmente fornecia o minério de ferro que a Autuada transformava em ferro gusa. O fisco não questionou qualquer operação da Impugnante no lançamento e fundamentou a responsabilidade atribuída unicamente ao fato de participar do suposto grupo econômico.

DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DA IMPUGNANTE (MFA)

131. Arguiu, além disso, a MFA sua ilegitimidade passiva, e de que o fisco, na dúvida de quem deva assumir a pretensa carga tributária, chamam-se todos para responder, e na dúvida de qual percentual de multa a ser impingido, aplica-se o mais oneroso, sem qualquer comprovação do interesse comum.

132. Tal conduta não condiz com os princípios da estrita legalidade e tipicidade cerrada, pois está sendo trazida à relação processual na qualidade de pertencente de um grupo econômico sem qualquer comprovação ou indício de que agiu dolosamente no intuito de fraudar o fisco.

DOCUMENTO VALIDADO

133. Acrescenta que somente a lei pode atribuir responsabilidade a terceiros, mas estes tem que estar vinculados ao FG.

134. A melhor doutrina tem entendido que o art. 124 do CTN deve ser aplicado nos casos em que ocorrer uma pluralidade de pessoas no pólo passivo da obrigação tributária, ou seja, aqueles que praticaram em conjunto os negócios jurídicos ensejadores do fato gerador, e que contribuíram com o ilícito, o que não foi o caso dos autos.

Impugnação da TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIATFA fls. 61286141

135. Preliminarmente, alegou a invalidade do Termo de Sujeição Passiva, sob os mesmos argumentos apresentados pela MFA.

136. No mérito, alegou a TFA os mesmos argumentos da SIDEPAR, no sentido de evidenciar a sua existência fática para o ano de 2012, já que nesse período a fiscalização desconsiderou suas operações, pelo seu esvaziamento do ponto de vista econômico.

137. No tocante à ilegitimidade passiva, alegou a TFA os mesmos argumentos apresentados pela MFA.

Impugnação da CARVOPAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL EIRELI fls. 61916211 DAS NULIDADES DO LANÇAMENTO e do MÉRITO

138. Inicialmente, a CARVOPAR alegou que não houve menção a qualquer conduta comissiva ou omissiva da Recorrente ou vinculação de tal conduta com o suposto crédito tributário devido pela SIDEPAR, pelo quê, sua nomeação como responsável solidária não deve prosperar.

139. No mais, apresentou argumentos similares àqueles já tratados nesse voto.

Impugnação de WENDER LOPES SILVA fls. 62146228

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

140. O Sr. Wender, imputado responsável tributário, impugnou o lançamento, reportandose, inicialmente, à sua nulidade, pois que o art. 135, III do CTN não trata de responsabilidade tributária, mas norma que regula situações em que duas ou mais pessoas, enquanto contribuintes ou responsáveis, respondem solidariamente pelo crédito tributário.

Impugnação de ROGÉRIO VALADARES GONTIJO fls. 6235/6248

141. O Sr. Rogério, imputado responsável tributário, impugnou o lançamento, alegando, inicialmente, que o lançamento "nada diz sobre qual teria sido a norma geral e abstrata de responsabilidade solidária que se aplicaria ao caso", e que estaria sendo arrolado como responsável solidário (sic) pelo fato de ser sócio da SIDEPAR.

142. Alegou que não houve fundamento legal que permitisse a identificação do entendimento da autoridade lançadora quanto à norma que fundamentou a atribuição da responsabilidade pessoal e solidária, ficando, então, o imputado responsável impossibilitado de identificar a acusação que recai sobre si.

DOCUMENTO VALIDADO

143. Defende que a simples condição de administrador da Autuada e das demais empresas do imaginado "grupo econômico" (exceto a Carvopar) não é suficiente para caracterizar a responsabilidade pessoal de terceiros.

Impugnação de DANIELA LOURENÇO VALADARES GONTIJO fls. 6253/6270 144.

Em relação à imputada responsável tributária, srª Daniela, essa apresentou argumentos à semelhança do sr. Rogério.

145. Alegou, ainda, que nunca foi sócia da SIDEPAR ou da CARVOPAR, e que somente passou a se tornar sócia da TFA em abril/2013, bem como de que não haveria nos autos provas dos atos praticados pela impugnante com excesso de poderes ou infração à lei. 146. (SIC)

147. É o Relatório.

A DRJ de parcial Provimento à Impugnação para o seguinte:

*Por **Unanimidade** de Votos:*

***Declarar a revelia** dos imputados responsáveis tributários ELO PARTICIPAÇÕES, JCGONTIJO topázio, PRIMA VISTA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS e LVG PARTICIPAÇÕES, devidamente qualificados nos autos, pela preclusão temporal do prazo de Impugnação, e **Considerar** a **inexistência de controvérsia** quanto a este aspecto do lançamento;*

***Consignar** que, face a apresentação de Impugnação por parte dos demais Interessados, a suspensão da exigibilidade do crédito operar-se-á também em relação aos revéis;*

***Rejeitar** as alegações preliminares sobre a inexistência de grupo econômico;*

***Rejeitar** as preliminares de nulidade;*

***Manter** os Termos de Responsabilidade Tributária, com base no art. 135, III do CTN, relativamente aos imputados WENDER LOPES SILVA, ROGÉRIO VALADARES CONTIJO e DANIELA LOURENÇO VALADARES CONTIJO, referentes aos anos de 2012 e 2013;*

***Manter** os Termos de Responsabilidade Tributária, com base no art. 124, I do CTN, relativamente aos imputados ELO PARTICIPAÇÕES,*

JCGONTIJO topázio, PRIMA VISTA e LVG PARTICIPAÇÕES, devidamente qualificados nestes autos, por ser fato considerado incontroverso no processo;

***Declarar incontroverso** o lançamento do valor **principal** referente à infração "arbitramento sobre rendimentos de aplicações financeiras [...]", do ano de 2013, por falta de Impugnação específica quanto ao valor do tributo.*

***Considerar Procedentes** todas as demais infrações relativas aos anos fiscalizados de 2012 e 2013; exceto que, no que se refere ao ano de 2013, relativamente à infração "arbitramento sobre receita bruta na venda de produtos de fabricação própria [...]", pela necessidade de exclusão da RECEITA BRUTA APURADA, sujeita à aplicação do percentual do lucro arbitrado, dos seguintes valores:*

2º Trimestre: R$ 9.950,00

DOCUMENTO VALIDADO

3º Trimestre: R$ 18.450,00

4º Trimestre: R$ 22.125,00

***REDUZIR**, dessa forma, o lançamento para os seguintes valores, na forma abaixo:*

(...)

***Manter** as multas de ofício aplicadas, relativamente a todas as infrações.*

*Por **Maioria** de Votos:*

***Manter** os Termos de Responsabilidade Tributária, com base no art. 124, I do CTN, relativamente aos imputados TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA, MINERAÇÃO FLORESTA DO ARAGUAIA e CARVOPAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL, devidamente qualificados nos autos, vencido nesse quesito, o julgador relator, tendo sido apresentada Declaração de Votos pela julgadora Andréa Duek Simantob, Presidente da Turma.*

Em primeira instância, o lançamento foi mantido quase integralmente, havendo apenas reduções pontuais na base de cálculo arbitrada de 2013.

Diante disso, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário ao CARF, sustentando a nulidade da autuação por impropriedade metodológica na desconsideração da TFA, ilegitimidade do arbitramento diante da existência de escrituração contábil válida, bem como ausência de provas concretas nas demais acusações de omissão de receitas e subfaturamento.

Em face da fragilidade da metodologia empregada pela fiscalização, a 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária converteu o julgamento em diligência fiscal, determinando que fossem apurados, de forma analítica e documentada, o lucro real consolidado entre a SIDEPAR e a TFA, bem como considerados os prejuízos fiscais e deduções declarados pela contribuinte.

No curso da diligência, a Recorrente apresentou a sua escrituração contábil em arquivos digitais no formato MANAD, acompanhada de balancetes, livros fiscais, comprovantes de recolhimento e, ainda, de um Laudo Pericial Contábil elaborado por auditores independentes da KSI Brasil, que reconstituíram a apuração do IRPJ e da CSLL referentes a 2012 e 2013. O referido laudo concluiu pela inexistência de valores a recolher e pela ocorrência de recolhimentos a maior. De observar que esse arquivo MANAD já tinha sido apresentado à Fiscalização, mas não foi aceiro sob a alegação de estar for ado formato aceitável.

Os Recursos Voluntários foram interpostos, pela Contribuinte e pelos sujeitos passivos solidários:

- TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA,
- MINERAÇÃO FLORESTA DO ARAGUAIA e
- CARVOPAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE CARVÃO VEGETAL,
- WENDER LOPES SILVA,

DOCUMENTO VALIDADO

- ROGÉRIO VALADARES CONTIJO e
- DANIELA LOURENÇO VALADARES CONTIJO.

Os Recursos reiteraram as respectivas impugnações.

Em 20 de novembro de 2018, por meio da Resolução nº 1402000.759, esta 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção resolveu, por unanimidade de votos, i) afastar a preliminar de nulidade de falta de fundamento legal; ii) admitir a desconsideração da personalidade jurídica da empresa TFA; e, iii) converter o julgamento em diligência.

Portanto, esta turma proferiu Resolução e apontou entendimento ***(i)*** sobre duas questões constantes da peça recursal (afastamento da preliminar de nulidade e admissão da desconsideração da personalidade jurídica da TFA); e ***(ii)*** determinou a conversão do julgamento em diligência para a efetiva apuração dos tributos exigidos em virtude da citada desconsideração.

Ato contínuo, o Contribuinte interpôs Embargos de Declaração, a fim de que fosse esclarecido se a Resolução embargada teria ou não conteúdo definitivamente decisório, eis que, caso positivo, deveria ter sido possibilitada a interposição dos recursos cabíveis quanto ao mérito das questões então decididas.

Ocorre que, não obstante a interposição dos citados Embargos Declaratórios, a Requerente foi notificada, via DTE, sobre o Termo de Início de Diligência Fiscal.

Diante da notificação recebida e da não remessa dos Embargos Declaratórios para análise do CARF, o Contribuinte protocolizou petição (Requerimento Administrativo) pugnando pela suspensão da diligência fiscal até a análise dos embargos.

Todavia, apresentou à d. Fiscalização uma série de documentos destinados a auxiliar no cálculo do Lucro Real e da CSLL. Na petição em que requereu a juntada desses documentos, protocolizada em 03/07/2019, o Contribuinte também solicitou o prazo de 20 dias úteis para a juntada dos demais documentos destinados ao recálculo das bases tributárias objeto da diligência. Tal pedido foi deferido pela autoridade competente.

Diante desse quadro a Requerente apresentou **LAUDO PERICIAL** (fls. 34.403 a 34.819), em que, segunda a Recorrente, constam todas as informações e documentos solicitados na supracitada Resolução do CARF.

Argumenta a Recorrente o que as conclusões da diligência fiscal corroboraram as teses defensivas, pois o Relatório elaborado pelo Auditor-Fiscal responsável teria confirmado que a TFA existia e operava regularmente, afastando a tese de empresa de fachada, e que a metodologia utilizada em 2012 — consistente na simples soma de lucros — era equivocada e incompatível com os princípios da verdade material e da razoabilidade. Quanto a 2013, teria sido confirmado que a Recorrente mantinha escrituração contábil regular, cuja rejeição se deu apenas por formalismo quanto ao formato digital dos arquivos, circunstância que afasta a possibilidade legal de arbitramento.

DOCUMENTO VALIDADO

Defende a Recorrente que o Relatório de Diligência também apontou inconsistências nas presunções de omissão de receitas e de subfaturamento, destacando a ausência de substrato probatório idôneo que pudesse amparar a acusação.

Aduz a Recorrente que o quadro fático revela que a autuação se fundamentou em metodologias heterodoxas e contraditórias, apoiadas em presunções frágeis e sem respaldo probatório concreto e que a diligência fiscal determinada por este Conselho não apenas confirmou a existência de tais equívocos, como também reforçou a conclusão de que o Auto de Infração carece de validade jurídica e material, impondo-se o reconhecimento de sua nulidade integral.

Defendeu a Recorrente em petição de fls. 34.400-34.402 que foi além, **c**ontratou empresa de auditoria independente que procedeu no recálculo do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL nos exercícios de 2012 e 2013, nos exatos termos como determinados na diligência, ou seja, com a unificação das bases da TFA, inclusive considerando prejuízos fiscais e outros elementos que possam ter influência nessa apuração, segundo a legislação de regência.

Foi apresentado Relatório de Diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

Os Recursos Voluntários preencheram os requisitos de admissibilidade, sendo todos conhecidos.

Por outro lado, tendo em vista que a monta do crédito exonerado pela DRJ *a quo* é inferior a R$ 2.500.000,00 não se vislumbrava hipótese de Recurso de Ofício.

Trata-se de auto de infração que tem por objeto a exigência de IRPJ e CSLL, bem como de seus reflexos, relativos aos anos-calendário de 2012 e 2013. No exercício de 2012, a fiscalização partiu da premissa de que a empresa Transportadora Floresta do Araguaia Ltda. – TFA, contratada pela Recorrente para a realização do transporte de minério e insumos necessários à produção de ferro gusa, não existiria de fato, constituindo-se em mera ficção jurídica. A partir dessa conclusão o Fisco desconsiderou a personalidade jurídica da transportadora e somou integralmente o lucro líquido por ela apurado — no montante de R$ 18.160.743,93 — à base de cálculo do IRPJ e da CSLL da Recorrente, como se ambas fossem uma só entidade.

A autuação também imputou suposta omissão de receitas, afirmando que a venda de resíduos e sucata de madeira teria sido realizada pela Recorrente sem a emissão de documentos fiscais, utilizando como paradigma as operações de empresa terceira (CARVOPAR – Comércio e Transporte de Carvão Vegetal EIRELI). Tal presunção foi inclusive utilizada como fundamento para a exclusão da Recorrente do benefício fiscal concedido pela SUDAM, sob o argumento de prática de crime contra a ordem tributária.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

No tocante ao ano de 2012, a fiscalização utilizou como principal fundamento a acusação de que a empresa Transportadora Floresta do Araguaia (TFA) não existiria de fato, sendo apenas uma ficção jurídica, meramente formal, de modo a propiciar uma imaginada economia ilegal de tributos, principalmente através da criação de despesas dedutíveis da apuração do lucro real.

Em síntese, o trabalho fiscal relacionado ao ano de 2012 consistiu na inclusão do lucro líquido da TFA (R$18.160.743,93) na base de cálculo do IRPJ e CSLL devidos pela ora Requerente.

Ainda no tocante a 2012, mais duas infrações foram apuradas pelo Fisco:

a. Omissão receitas decorrente da venda de resíduos da produção de ferro gusa – Acusação baseada na presunção de que toda a venda de resíduos da empresa CARVOPAR Comércio e Transporte de Carvão Vegetal – EIRELI teve como origem a Requerente, que não teria contabilizado essas receitas; e

b. Perda do incentivo fiscal da SUDAM ao argumento de que teria ocorrido crime contra ordem tributária, ou seja, a suposta ausência de emissão de notas fiscais na venda de resíduos da produção (item "a" acima).

Com relação ao ano-calendário de 2013, o auto de infração exige o recolhimento de crédito tributário apurado via arbitramento do lucro, tendo apurado omissão de receitas. Nesta oportunidade, a fiscalização deixou de sustentar a tese de desconsideração da TFA e, em sentido oposto, adotou a sistemática do arbitramento do lucro. Alegou-se, para tanto, que a Recorrente não teria mantido escrituração contábil hábil no período, razão pela qual foram utilizadas as notas fiscais eletrônicas de saída como parâmetro de receita bruta conhecida, sobre a qual se procedeu ao arbitramento da base tributável.

A partir desse expediente, além da exigência principal de IRPJ e CSLL, o Auto de Infração incluiu diversas acusações acessórias, tais como:

a. Omissão de receitas relativas à imaginada venda de resíduos e/ou subprodutos da produção de ferro gusa para CARVOPAR, da mesma forma como ocorrido com relação a 2012;

b. Omissão de receitas decorrente da venda de madeira em tora para CARVOPAR devido à acusação de subfaturamento;

c. Omissão do recolhimento de IRPJ e reflexos sobre ganhos de capital na venda de bens do ativo imobilizado (basicamente venda de caminhões); e

d. Omissão de recolhimento desses tributos incidentes sobre os rendimentos de aplicações financeiras apurados mediante cruzamento de informações em DIRF de terceiros com relação à SIDEPAR.

Em primeira instância o lançamento foi mantido quase em sua totalidade, sendo apenas retirados alguns valores da base de cálculo do lucro arbitrado (2013), o que motivou o

DOCUMENTO VALIDADO

Contribuinte a apresentação de Recurso Voluntário, sustentando a nulidade e/ou cancelamento da autuação por impropriedade metodológica na desconsideração da TFA, ilegitimidade do arbitramento diante da existência de escrituração contábil válida, bem como ausência de provas concretas nas demais acusações de omissão de receitas e subfaturamento.

Reconhecendo a fragilidade da metodologia empregada pela fiscalização, a 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária converteu o julgamento em diligência fiscal, determinando que fossem apurados, de forma analítica e documentada, o lucro real consolidado entre a SIDEPAR e a TFA, bem como considerados os prejuízos fiscais e deduções declarados pela contribuinte.

Assim, em 20 de novembro de 2018, por meio da Resolução nº 1402000.759, esta 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção resolveu, por unanimidade de votos, i) afastar a preliminar de nulidade de falta de fundamento legal; ii) admitir a desconsideração da personalidade jurídica da empresa TFA; e, iii) converter o julgamento em diligência.

Portanto, esta turma entendeu-se por bem converter o julgamento em diligência, tendo em vista as aparentes incongruências procedidas no levantamento fiscal, principalmente no tocante à simples transposição do lucro líquido da TFA para a base de cálculo do IRPJ e CSLL da Requerente, sem a apuração do lucro real que a operação incorreria com a desconsideração da TFA.

Diante desse quadro, determinou-se diligência no sentido de efetivamente se apurar o lucro real da TFA, unificando esse resultado ao da SIDEPAR a fim de se verificar a correta base de cálculo dos tributos incidentes nos anos-calendário em questão.

No curso da diligência, a Recorrente apresentou sua escrituração contábil em arquivos digitais no formato MANAD, acompanhada de balancetes, livros fiscais, comprovantes de recolhimento e, ainda, de um Laudo Pericial Contábil elaborado por auditores independentes da KSI Brasil, que reconstituíram a apuração do IRPJ e da CSLL referentes a 2012 e 2013. O referido laudo concluiu não apenas pela inexistência de valores a recolher, mas também pela ocorrência de recolhimentos a maior, caso corrigidos os equívocos cometidos pela fiscalização. Defende a Recorrente que foram apurados valores recolhidos a maior, caso corrigidos os equívocos nas apurações realizadas pela Requerente.

Conforme pode-se observar, a Resolução, de relatoria do ilustre Conselheiro Caio Cesar Nader Quintel, primeiramente manifestou sobre o afastamento de duas preliminares dos Recursos Voluntários e na sequência converteu o julgamento em diligência, sendo abaixo transcrita referida Resolução para elucidar os debates e apresentar a matéria, para na sequência examinarmos o relatório de diligência elaborado e finalizar o julgamento já iniciado 20 de novembro de 2018.

> "**Recurso Voluntário SIDEPAR**
>
> *Preliminarmente, alega a Recorrente* ***falta de motivação legal para desconsideração da personalidade jurídica da empresa TFA.***

DOCUMENTO VALIDADO

Afirma que o lançamento expressamente se valeu do art. 3° da Lei n° 9.249/95 e dos arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 283, 288, 536, 537, 618, 841, inciso II, do RIR/99 para motivar a exação, não estando contida em nenhum de tais dispositivos a autorização para a desconsideração da personalidade jurídica da empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA. Também afirma que os incisos III e IV do Decreto nº 70.235/72 não permitiriam a manobra perpetrada pelo Fisco.

Acrescenta que teria a Fiscalização se valido de prerrogativa insculpida no art. 50 do Código Civil de 2002, norma esta cuja a aplicação seria reservada ao Poder Judiciário.

Indicia que, ao mesmo tempo em que se afirma que a TFA era uma empresa fictícia, inclui-se tal companhia no polo passivo da Atuação, o que seria contraditório.

Por fim, registra que a desconsideração da personalidade jurídica também não pode ser legalmente arrimada na norma contida no art. 124, inciso I, do CTN, sob a acusação da empresa ser uma fachada contábil.

Pois bem, não assiste razão à Recorrente.

De fato, os dispositivos elencados como base legal para a cobrança oposta em face da Contribuinte e dos demais sujeitos passivos não abrangem nenhum normativo que, em seu corpo, traga expressamente autorização para a desconsideração da personalidade jurídica de empresas.

***Contudo, a motivação da Fiscalização para a denominada desconsideração da personalidade jurídica TFA foi a constatação de simulação na sua criação e operação pelos seus titulares e administradores do Grupo Econômico a que pertencia (vide fls. 79 e 119 também rotula-se as posturas como fraude e apontando para existência de conluio, além de empregar o termo planejamento abusivo)**.*

Ainda que exista no TVF certa falta de precisão, jurídica e acadêmica, no emprego de terminologia que designa inúmeros tipos de ilícitos diferentes e este Conselheiro já tenha manifestado restrições quanto a adoção da simples e isolada acusação de abuso de direito e/ou ausência de propósito negocial como fundamentos exclusivos e determinantes para exações tributárias (vide Acórdão nº 1402002.772), é inquestionável que se é demonstrada a existência de simulação e fraude, naturalmente conduzidas de forma dolosa, restará a postura do Fisco amparada pela norma geral contida no art. 149, inciso VII1, do próprio CTN, a qual, se devidamente considerada com a obrigação e o dever de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e determinar a matéria tributável contidos no art. 142 do mesmo Codex, dispensa indicação específica na base legal do lançamento de ofício sendo notória norma geral que institui prerrogativa do Fisco.

Igualmente, as definições e conceitos dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, expressamente invocadas no TFV, apontando a Fiscalização para a efetiva ocorrência de suas hipóteses, também fundamentam a exação em tela.

Não só é desnecessário ao Fisco o emprego da norma contida no art. 50 do Código Civil de 2002, como a própria Autoridade Fiscal esclarece que sua manobra é apenas para fins tributários, desconsiderando a identidade da transportadora. É inegável a existência de

DOCUMENTO VALIDADO

tal prerrogativa, quando constada a ocorrência de simulação ou fraude que resultam em redução ou supressão de obrigações tributárias.

Finalmente, diferentemente do que alega a Recorrente, o art. 124, inciso I, do CTN não fora empregado para promover a desconsideração da personalidade jurídica de do Grupo SIDEPAR e suas holdings.

Posto isso, afasta-se tal alegação preliminar.

Na sequência, alega a Recorrente erro na base tributável do anocalendário 2012, especificamente em relação à transposição do Lucro Líquido da TFA diretamente ao cálculo do Lucro Real da SIDEPAR e ao aproveitamento de prejuízos acumulados.

Não obstante essa ser a ordem eleita pela Contribuinte para as suas alegação, tratando-se seus argumentos e pleito de verdadeira matéria preliminar, entende este Conselheiro ser mais adequado a apreciação prévia de todas alegações, inclusive meritórias, sobre a desconsideração da personalidade da TFA. Isso pois, se constatado que indevido ou infundado tal procedimento, não há razão lógica ou jurídica para se debater a base de cálculo referente a essas infrações do ano de 2012.

Dito isso, a Recorrente defendesse de tal desconsideração de identidade para fins tributários, pela acusação de sua inexistência fato, primeiramente questionando a afirmação de que a companhia TFA possuía até 2010 apenas 18 funcionários. Afirma que a quantidade de empregados serve para avaliar o propósito negociai de uma empresa, havendo naquele tempo muitos terceirizados e, no ano colhido, já possuiria 128 funcionários o que seria compatível com a sua operação.

Posteriormente, passa a versar sobre os depósitos recebidos pela SIDEPAR, supostamente para cobrir seu caixa, permitindo o adimplemento de suas obrigações sazonais e o pagamento de dividendos. Contra tal constatação afirma que, de fato, a TFA tinha profundo endividamento, mas isso não poderia afastar sua personalidade jurídica ou relativizála.

Acrescenta que tais valores recebidos eram meros pagamentos de dívidas, realmente existente e contabilizadas contra a SIDEPAR.

Em relação a não possuir corpo correspondente de funcionários administrativos e nem caminhões próprios, afirma que a operação da empresa TFA, estava formatada de outra forma que não o transporte em veículos próprios, visto que esta se dava através da utilização de caminhões arrendados para a prestação do serviço de transportes, fato, inclusive, autorizado pela legislação de regência e cita trecho de Lei não identificada, referente a regulamentação da ANTT, que permite transportadoras apenas arrendar seus veículos. Lembra que a partir de 2013 passou a possuir veículos próprios.

Também pugna dizendo que o Relatório Fiscal foi omisso quanto aos pagamentos efetuados pela TFA a título de arrendamento para outras empresas que não a Recorrente e ainda, foi omisso quando ao efetivo reconhecimento pela SIDEPAR da receita do arrendamento e recolhimento de todos os tributos respectivos.

Por fim, em suma, afirma que a TFA possui todas as licenças de operação e cumpria com suas obrigações regulatórias, o que denota sua existência e autonomia empresarial, e o fato

DOCUMENTO VALIDADO

de ter se alocado as despesas de transporte na SIDEPAR faz parte da estratégia e liberdade de gestão empresarial, ressaltando que a siderúrgica adquiria boa parte dos insumos de transporte vez que possuía estrutura, condições logísticas para tanto, culminando em ganhos econômicos e de tempo para todas as empresas envolvidas, assim como tinha condições de negociação muito melhores perante as distribuidoras de combustível do que a TFA, nesse momento inicial da operação fracionada.

Analisando tais acusações fiscais e correspondentes alegações de defesa, considerando todo o conjunto probatório trazido aos autos, temos que aqui não se trata de proibição de segregação das atividades empresariais em diversas empresas, formando, então, um grupo econômico.

A própria premissa da Fiscalização é de que esta autuação não tem o intuito de criminalizar um simples planejamento tributário. Não há ilicitude na separação de fases da produção em pessoas jurídicas diferentes, de maneira a aproveitar o melhor de regimes tributários diferentes. Também não há ilicitude em criar empresas com o propósito de pagar menos tributo. Aliás, faz parte da boa concorrência pensar em economia tributária. Porém, o caso em tela trata de simulação. ***As vantagens tributárias seriam lícitas se a transportadora fosse de fato uma entidade à parte*** *(fls. 79).*

É incontroversa, então, a prerrogativa, abrangida pela autonomia empresarial privada, de organizar os negócios da maneira que os próprios titulares e administradores entendem como a mais apropriada, visando a maximização de seus resultados e retorno de investimentos, inclusive perquirindo a redução da carga fiscal. A opção fiscal pelo Lucro Presumido é igualmente livre, dentro das suas limitações regulamentares próprias, ainda que implique em economia tributária. A única limitação de tais direitos e opções é a licitude dos atos, manobras e condutas adotadas no seu exercício.

Nessa esteira e já adentrando o mérito, tem razão a Contribuinte quando afirma que o número de funcionários reduzido no início das operações é natural, assim como o seu posterior aumento para 130 empregados, mesmo com predominante origem em transferência de empregados da SIDEPAR ou outras empresas do Grupo Econômico. Tal fato só evidencia a relação interempresarial, sendo comum no processo de criação de empresa especializada em determinada etapa ou necessidade do processo produtivo de um conglomerado empresarial.

Ocorre que tal fato é mero indício da infração apurada e prestou-se para deixar clara a relação de dependência e conexão operacional total entre a TFA e a SIDEPAR.

A demonstração e comprovação da simulação iniciase, contundentemente, pela constatação de que, até o período apurado (2012), os caminhões utilizados para a prestação de serviços realizada pela TFA eram de propriedade da SIDEPAR, que tomava serviços desta empresa de seu Grupo na medida de 99,96% de seu faturamento.

Por conta de tal fato, tendo em vista que a TFA foi criada em 2008, já fica claro que não houve a devida transferência dos ativos específicos e necessários para que tal empresa, real e efetivamente, possuísse elementos próprios e especializados para se revestir de unidade

DOCUMENTO VALIDADO

empresarial autônoma, responsável pelo desempenho de transporte dentro de seu Grupo Econômico.

Não se exige aqui que as empresas transportadoras possuam seus próprios caminhões, podendo estes serem arrendados, alugados ou até cedidos, e tampouco obriga-se que uma empresa deva atender a inúmeros clientes, vedando-se a transação exclusiva intragrupo. Mas, diante de relação empresarial operacional virtualmente exclusiva entre em empresas do mesmo grupo, onde a própria tomadora dos serviços de transporte é a arrendadora dos caminhões utilizados na prestação deste (e também responsável pela sua manutenção e aquisição de insumos), a legitimidade desta dinâmica merece análise e ponderação excepcional.

A grande questão aqui é que, posto que não se transferiu os ativos, meios de produção e demais porções do capital necessário ao desempenho da atividade a qual, supostamente, determinada empresa do Grupo passaria a ser responsável, permanecendo tais bens e recursos na empresa controladora, já torna-se questionável e frágil o efetivo e verídico desmembramento/segregação do processo produtivo com a criação desta nova empresa.

Mais do que isso, ao passo que a SIDEPAR não só detinha tais ativos, mas também apropriava-se dos custos e despesas a eles correspondentes (de acordo com a Fiscalização somente a depreciação dos veículos já fazia frente ao custo da prestação de serviços pela TFA fls. 87 e Tabelas 07 e 08), realizando vultosas compras de insumos de transporte (entre 2012 e 2013 a SIDEPAR gastou R$ 53.000.000,00 em óleo diesel, enquanto a TFA registrou apenas a compra de R$ 115,00. No mesmo período a SIDEPAR gastou R$ 7.800.000,00 em pneus novos, enquanto a transportadora registrou dispêndio apenas R$ 636.000,00 fls. 85 e Tabela 09) e a TFA não possuía nenhum mecânico em seus quadros, contanto com apenas 2 funcionários administrativos, além dos motoristas (a SIDEPAR possuía 18 mecânicos de veículos automotores em 2012 além de outros funcionários direcionados à manutenção fls. 88 e Tabela 15), claramente tal empresa, mesmo depois de 4 anos da sua criação jurídica, não detinha o mínimo suporte material, econômico e humano necessário e correspondente para suportar sua operação ou mesmo arcar com os ônus correspondentes à sua atividade que, todavia, gerou-lhe, apenas em 2012, a receita bruta de R$ 46.375.514,58, muito próximo ao limite vigente para a opção pelo Lucro Presumido.

É patente que a situação patrimonial da TFA era absolutamente incondizente com o seu objeto social e a sua suposta função empresarial dentro do Grupo SIDEPAR.

Outra prova de que a TFA não desempenhava, de forma efetiva e sustentável, suas operações dentro Grupo SIDEPAR era a injeção direta de valores através de depósitos efetuados pela SIDEPAR sempre que se verificava saldo descoberto em seu caixa, em valor próximo das obrigações a vencer (descrito às fls. 96 e registrado/ilustrado em trecho do Livro Razão às fls. 97). O valor de endividamento total da SIDEPAR com a TFA sempre foi vultoso e constante, mas a monta de tais pagamentos eventuais relacionou-se não com a sua operação, mas diretamente com a supressão do caixa e a distribuição de dividendo à LVG, holding de mesma titularidade efetiva do Grupo SIDEPAR (fls. 135 Figuras 09 e 10).

DOCUMENTO VALIDADO

Um dos resultados de tal dinâmica empreendida que a Autoridade Fiscal demonstra é que, em face das poucas e diminutas despesas registradas na TFA (fls. 92 Figura 2), esta sempre teve alta rentabilidade e lucratividade, enquanto a SIDEPAR registrava prejuízo em seu DRE:

(...)

Tal formatação de relação interempresarial ultrapassa a simples liberdade de organização empresarial, vez que, de forma artificial e dolosa, permitiu a existência de mecanismo de alocação de despesas de transporte na própria tomadora destes serviços, a qual é optante pelo Lucro Real, percebendo redução relevante e contínua de seu lucro tributável, neutralizando qualquer dispêndio extra criado com a contratação da TFA (optante pelo Lucro Presumido), posteriormente resgatando parte numerário redirecionado em tal dinâmica através de dividendos pagos pela TFA a holding pertencente às pessoas controladoras do mesmo Grupo SIDEPAR.

As alegações da Recorrente em seu Recurso Voluntário, bem como em Laudo Contábil anexado em sua Impugnação, que atestaria a existência da TFA, pugnando pela possibilidade jurídica de não possuir veículos próprios, afirmando que possuía todas licenças e emitia documentação correspondente às prestações realizadas, que tais depósitos da SIDEPAR visavam apenas liquidar débitos e que a SIDEPAR registrava as despesas por possuir melhores condições de negociações, somente demonstram a existência e funcionamento formal da empresa, mas não combatem, de forma eficaz e empírica, a comprovação da simulação perpetrada, devidamente atestada pelo Fisco.

Frise-se que o vício não está, per si, na redução dos tributos devidos pela SIDEPAR, mas exclusivamente na artificialidade da criação e manutenção da TFA no Grupo único e singular elemento que propiciou a supressão tributária percebida pela empresa optante pelo Lucro Real.

Reitere-se: não se está aqui falando de abuso ou inexistência de propósito negocial.

*Desse modo, **como apontado pela Autoridade Fiscal, está-se diante de ilícito de simulação, que acarreta em nulidade dos atos praticados**, **como preconiza o art. 167 do Código Civil, e fraude,** nos termo do art. 72 da Lei nº 4.502/64.*

Diversas C. Turmas desta C. 1ª Seção de julgamento deste E. CARF, enfrentando circunstâncias muito semelhantes, vêm se posicionado do mesmo modo, como ilustra o Acórdão nº 1201001.925, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, de relatoria do I. Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, publicado em 24/11/2017:

> *Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ~*
>
> *Ano calendário: 2010, 2011*
>
> *NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.*
>
> *Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.*
>
> *REQUALIFICAÇÃO JURÍDICA DO SUJEITO PASSIVO. POSSIBILIDADE.*

DOCUMENTO VALIDADO

> *Uma vez comprovado que as partes alocaram receitas de titularidade de empresa sujeita ao lucro real para outra empresa do grupo sujeita ao lucro presumido, o fisco é competente para, após identificar o de ser recolhidos com multa e juros.*
>
> *SERVIÇOS DE CORRESPONDENTE BANCÁRIO E OUTROS. TITULARIDADE DAS RECEITAS.*
>
> *A empresa contratada como correspondente bancário é a titular das receitas provenientes da prestação dos serviços financeiros, sendo vedado o substabelecimento do contrato sem a observância dos requisitos previstos em norma regulamentar específica (Resolução Bacen nº 3.954/2011).A mera cessão da remuneração dos serviços contratados para outra empresa não afasta a obrigação da empresa prestadora escriturar e tributar as respectivas receitas.*
>
> *SIMULAÇÃO. REQUALIFICAÇÃO DOS FATOS. ABATIMENTO DOS TRIBUTOS RECOLHIDOS NA OPERAÇÃO.*
>
> *Havendo o reenquadramento jurídico dos fatos, e uma vez reconhecida que a tributação deveria recair sobre outra pessoa ou de outra maneira, deve-se, por decorrência lógica, também requalificar os tributos já pagos na operação desconsiderada, os quais devem ser abatidos por ocasião da constituição dos créditos tributários apurados. (destacamos)*

Desse modo, é procedente a desconsideração da identidade da TFA, requalificando os fatos apurados, para considerar suas operações como da SIDEPAR para os fins fiscais, em relação ao ano calendário 2012, como procedido no lançamento de ofício.

Uma vez confirmada a procedência de tal manobra, finalmente, passa-se a abordar as alegações referentes à quantificação e ao cálculo procedido pela Autoridade Fiscal para a infração em questão, do ano calendário de 2012.

Como anunciado, a Recorrente alega erro na base tributável, especificamente em relação à transposição direta do lucro líquido da TFA, apurado em DRE, ao produto do Lucro Real informado pela SIDEPAR em DIPJ o que revelaria uma modalidade de apuração do lucro sem amparo legal, que não se confunde com o Lucro Real ensejando a nulidade do lançamento.

Alega que, nos termos do art. 250 do RIR/99, para o cálculo do Lucro Real, o lucro líquido obtido necessita dos ajustes de adição e exclusão, de forma que o simples transporte do resultado líquido expresso na DRE desnatura tal modalidade de apuração do lucro tributável.

Também aponta para a ausência do aproveitamento de prejuízos acumulados da SIDEPAR no lançamento, devidamente registrado e declarado na DIPJ 2013.

Em relação ao transporte direto do lucro líquido da TFA ao Lucro Real da SIDEPAR, a própria Autoridade Fiscal esclarece como procedeu o cálculo referente ao ano calendário de 2012:

> *Somando-se o lucro líquido da transportadora às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL declaradas pela Sidepar, neutralizam-se os efeitos da criação da empresa fictícia na apuração desses tributos, senão vejamos:*
>
> *· Os custos dos serviços de transporte, contabilizados pela controladora como custo do minério de ferro, será anulado pela receita dessas serviços contabilizada pela TFA.*

DOCUMENTO VALIDADO

> *· A receita do arrendamento contabilizada pela Sidepar será anulada pelo custo com arrendamento contabilizado pela TFA.*
>
> *· Todos os custos e despesas serão apropriados ao resultado da Sidepar, inclusive aqueles antes contabilizados pela TFA, como mãodeobra dos motoristas.*
>
> *Ressalte-se que apenas o anocalendário 2012 será incluído nessa sistemática de ajuste, pois a Sidepar não entregou contabilidade para 2013, resultando, para esse ano, no arbitramento do lucro com base na receita bruta. (fls. 101 e 124).)*
>
> (...)

Como se observa, a Autoridade Fiscal optou por método simplificado de apuração do IRPJ e da CSLL devidos pela SIDEPAR, após a requalificação dos fatos colhidos, em razão da simulação e da fraude percebidas, deixando de proceder à reconstrução contábil da apuração de tais tributos.

A Fiscalização motiva da seguinte forma tal manobra prática:

> *No decorrer dessa fiscalização, enquanto essa relação era desvendada, foram cogitadas algumas alternativas para se chegar à correta valoração dos tributos devidos pelo grupo econômico. Por exemplo, diante da constatação de que alguns custos próprios da atividade de transporte estariam sendo apropriados pela controladora, pensou-se em glosar esses custos do lucro real da Sidepar.*
>
> *Entretanto, percebe-se que, mesmo empreendendo grande esforço analítico, a tentativa de separar os dispêndios da Sidepar e da transportadora não passaria de somatório de estimativas. Dessa forma, seria impossível reconstruir a contabilidade da Sidepar e da TFA para realocar os custos pertencentes a cada uma. O mesmo raciocínio é válido para as despesas administrativas.*
>
> *Além da incerteza quanto à repartição dos custos e despesas, outro problema encontrado refere-se ao volume das transações contabilizadas entre as duas empresas.*
>
> *Dentro do contexto de manipulação de dados exposto, não se pode afirmar que o montante atribuído ao custo dos serviços prestados esteja corretamente calculado. É importante considerar que tanto o volume quanto os valores contabilizados poderiam estar sendo manipulados para atender a uma terceira faceta do planejamento tributário: manter o faturamento da controlada beirando o limite do lucro presumido, na época de R$ 48 milhões, maximizando, assim, a economia tributária.*
>
> *Outrossim, mesmo que fosse possível refazer toda a contabilização das operações de transporte, essa solução seria juridicamente inadequada, considerando que o conjunto probatório é sólido na demonstração de que a empresa TFA não existiu de fato.*
>
> *Se optássemos por ajustes pontuais, estaríamos concordando com a existência de uma situação jurídica materialmente inexistente.*
>
> *Qualquer forma de recálculo dos tributos devidos que não desconsiderasse a existência da empresa transportadora não estaria reproduzindo a realidade das operações ocorridas. Lembremos, neste momento, que o lançamento é ato vinculado e obrigatório, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN. Ou seja, uma vez exposta a ilegalidade, é dever da autoridade administrativa efetuar o lançamento naqueles termos.*
>
> *Nesse diapasão, a única solução possível e lógica é a união dos resultados das duas empresas, como una que são. (fls. 100)*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Posto isso, temos que, de fato, é heterodoxa a metodologia de cálculo adotada Pela Fiscalização.

Contudo, objetivamente, não vislumbra-se hipótese de nulidade do lançamento de ofício, por decorrência objetiva dessa postura. Isso, porque a modalidade de apuração do lucro tributável eleita, efetivamente, foi o Lucro Real anual, como era optante a Recorrente.

Haveria tal vício alegado se tivesse sido adotado, equivocadamente, o lucro presumido, o lucro arbitrado de maneira injustificada ou mesmo critério trimestral de apuração.

Apenas o método não seguiu as etapas contábil fiscais típicas e ordinárias da obtenção do Lucro Real, adicionando-se diretamente o lucro líquido ao cálculo do lucro real já obtido e declarado pela Recorrente em DIPJ.

Registre-se que, refazendo este Conselheiro os cálculos, também de maneira simples, com os elementos 1) lucro líquido da TFA, 2) lucro líquido da SIDEPAR (Ficha 6A da DIPJ 2013), 3) adições e exclusões da SIDEPAR (Ficha 9A da DIPJ 2013), 4) valores das infrações apuradas nesta Autuação no anocalendário de 2012, a neutralidade entre a receita da TFA e as despesas com os serviços prestados, realmente se confirma, substituindo a glosa de despesas com a TFA e posterior adição de receitas percebidas por esta transportadora nos cálculos dos tributos devidos pela SIDEPAR.

Em sede de Impugnação, a Contribuinte já havia trazido, por meio de Laudo Contábil (contido na parte I do CD 2 anexo não paginável) um demonstrativo de cálculo no qual aponta-se que, mesmo se somadas as infrações apuradas nesta Autuação, o DRE da SIDEPAR do ano calendário de 2012 redundaria prejuízo de R$ (4.628.906,38):

(...)

Tal cálculo de Resultado não comprova nada em favor da Recorrente, vez que, se procedido a tal produto do lucro líquido à adição de R$ 94.845.042,87 (como consta das linhas 05, 12 e 28 = linha 49, da Ficha 9ª da DIPJ 2013 da Contribuinte) e à exclusão de R$ 65.850.544,78 (como consta das linha 56 = linha 88, da Ficha 9ª da DIPJ 2013), obtém-se precisamente o mesmo valor alcançado pela Autoridade Fiscal.

Já em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte oferece um novo esboço de suposto consolidado do DRE de ambas as empresas, TFA e SIDEPAR:

(...)

Tal cálculo não aponta precisamente a origem dos valores e a razão da classificação dos lançamentos procedidos, apenas, afirmando, ao longo da peça recursal, que teria procedido com base nos livros da TFA e SIDEPAR, que também estavam disponíveis para a Fiscalização.

Frise-se que neste novo cálculo, realmente, há divergências em relação ao resultado da manobra simplificada procedida pelo Fisco e, ainda que de maneira superficial e aparentemente incongruente, chega a conclusão de que dessa simulação verifica-se que a Auditoria tinha condições, sim, de calcular o Lucro Real de acordo com a legislação vigente, bastaria ter utilizado a documentação que lhe foi entregue e não teria, assim, ao arrepio do ordenamento jurídico, tributado todo o Lucro Operacional da TFA. Atente-se, também, para

DOCUMENTO VALIDADO

Original

o fato de que essa inexistente metodologia, majorou a exigência tributária em R$ 4.691.018,84.

Independentemente da procedência ou não de tal cálculo e sua origem, é fato que a Recorrente procedeu ao questionamento do método e do resultado da quantificação da Atuação em tela, não apenas apontando para sua suposta nulidade já superada.

Nesse sentido, excepcionalmente aqui, em face do método simplificado também adotado pela Fiscalização, não se pode simplesmente rejeitar tal questionamento em face da ausência de explicação detalhada da obtenção de tais valores e sua classificação esboço apresentado no Apelo.

Exatamente por isso, entende este Conselheiro que, não obstante o profundo trabalho empreendido, a Autoridade Fiscal deveria ter procedido à recomposição detalhada do Lucro Real da SIDEPAR, considerando conjuntamente os registros contábeis da TFA, inclusive como consequência inafastável da desconsideração desta empresa transportadora, que implica em requalificação dos fatos e reconstrução de seus efeitos, em completa observância ao art. 250 do RIR/99.

Inclusive, se assim procedido, a defesa da Contribuinte disporia de elementos mais detalhados e extensos para o questionamento da quantificação do lançamento, inclusive a dinâmica de adições e exclusões, classificação de receitas com tributáveis ou não, que não foi contemplada dentro da metodologia heterodoxa adotada ainda que diante de aparente neutralização de efeitos.

Quanto à fundamentação apresentada pela Fiscalização para a assim proceder, entende-se que não é plenamente verdadeira a afirmação de que diante de manipulação de dados pelas empresas não se poderia afirmar que o montante atribuído ao custo dos serviços esteja corretamente calculado, assim como que mesmo que fosse possível refazer toda a contabilização das operações de transporte, essa solução seria juridicamente inadequada, considerando que o conjunto probatório é sólido na demonstração de que a empresa TFA não existiu de fato. Se optássemos por ajustes pontuais, estaríamos concordando com a existência de uma situação jurídica materialmente inexistente.

Ora, é paradoxal tal justificativa, vez que adota-se precisamente o resultado exposto no DRE elaborado pela TFA em 2012 para adicionar o Lucro Líquido lá obtido diretamente ao cálculo do Lucro Real da SIDEPAR. Se inválido um elemento de contabilização da TFA, então, todos os demais seriam também inválidos, sendo contraditória tal seletividade que justificou a manobra de simplificação procedida.

Quanto à impossibilidade prática de proceder a tal trabalho, como consta dos autos, estão presentes todos os Livros contábeis mantidos pela TFA e demonstrações financeiras, inclusive o Razão, bem como a própria Autoridade Fiscal valeu-se de inúmeros elementos constantes da sua ECD transmitida pela SIDEPAR em relação ao ano calendário de 2012 (vide fls. 66 e lista de anexo fls. 138).

Se realmente fosse impossível reconstruir a contabilidade da SIDEPAR e da TFA como alegado pela Autoridade Fiscal, deveria, então, ter se procedido ao arbitramento do lucro e

DOCUMENTO VALIDADO

não a apuração do Lucro Real o que agora, sim, poderia levar a nulidade do lançamento de ofício, não se tratando apenas metodologia heterodoxa.

Mas frise-se que em momento algum a Fiscalização alegou ausência ou imprestabilidade de documentação contábil da TFA no ano calendário de 2012, bem como a própria Recorrente defende ser cabível sua tributação pelo Lucro Real neste período, ao invés de alegar que deveria ter se procedido ao arbitramento. Tanto assim é que afirma que procedeu com sucesso aos seus próprios cálculos.

Tão importante quanto o acima exposto, é que constata-se que, conforme alegado pela Recorrente, não foi fora computado no novo cálculo do Lucro Real da SIDEPAR, após a desconsideração da TFA, o prejuízo acumulado, devidamente registrado na Ficha 38 da sua DIPJ 2013:

(...)

Ainda que no cômputo final dos tributos devidos, procedido pela própria Contribuinte na sua DIPJ de 2013, como parte do lançamento por homologação do IRPJ e da CSLL não tenha-se valido espontaneamente de compensação (linhas 93 e 94 da Ficha 9ª), quando do lançamento de ofício, de natureza complementar, procedida pela Fiscalização, deveria ter-se procedido à compensação de tal base de cálculo negativa, ainda que em observância do art. 510 do RIR.

A ausência do exercício de tal faculdade do Contribuinte, prevista no art. 250, inciso III, do RIR/99 não exime a Autoridade Fiscal de proceder a tal compensação de ofício, quando da lavratura de Autuação, devendo-se, nesses casos, preferir as compensações ao aumento da monta da exação imposta.

Desse modo, entende-se que, independentemente do debate sobre a metodologia do cálculo do Lucro Real adotada, existe forte evidência que merece reparo a quantificação do lançamento de ofício.

Evidência porque a Autoridade Fiscal nada mencionou sobre os prejuízos acumulados declarados pela Contribuinte, nem mencionando a sua utilização fiscal no passado e, muito mesmo, mencionando consulta ao SAPLI ou outro sistema que poderia, então justificar a ausência de seu cômputo no novo cálculo do Lucro Real. Não instrui o Auto de Infrações (ou mesmo os autos e seus apenso) com qualquer comentário e cálculo sobre prejuízos da Recorrente.

Por outro lado, exatamente em face de tal silêncio absoluto da Fiscalização sobre tais prejuízos não se pode, definitivamente, concluir pela existência e disponibilidade da monta de prejuízos acumulados lançados na Ficha 38 da DIPJ 2013, sendo necessário, ao menos, consulta a sistemas e verificação de sua utilização no passado.

Além disso, registre-se que, quando da apreciação de tal alegação da ora Recorrente em sede de Impugnação, a DRJ a quo cometeu lapso, que implicou em sua não apreciação.

Explicando, devidamente, assim alegou a Contribuinte (SIDEPAR) em sua primeira defesa:

> *"Ora, um dos exemplos de ajuste determinado pelo art. 250, inciso III, do RIR/99 é justamente a dedução do prejuízo fiscal acumulado em períodos de apuração*

DOCUMENTO VALIDADO

anteriores (prejuízo acumulado pela Impugnante), fato que não foi considerado para fins de apuração do suposto crédito tributário, como fica evidente no Laudo Pericial em anexo (fls 5956)"

Ao seu turno, entendeu equivocadamente a DRJ tratar-se de prejuízos da TFA e afastou sumariamente o conhecimento da efetiva alegação da Parte:

> *198. A Interessada SIDEPAR explanou, ainda, sobre a necessidade do reconhecimento de prejuízos anteriores acumulados, eis que o fisco não teria considerado tais valores em seu lançamento. No entanto, verifiquei que a própria TFA não havia registrado qualquer prejuízo acumulado em sua DRE, conforme determina o art. 187, inc.V, da Lei n. 6.404/7622, nem na DIPJ2012 (fl. 508), de modo que torna-se descabido tal argumentação nessa sede. Acrescente-se, para fins de informação, que nada foi detectado quanto ao tema, no laudo apresentado pela SIDEPAR. (destacamos fls. 6447/6448)*

Ocorre que o retorno dos autos para a DRJ não é necessário, vez que, se agora mostra-se procedente tal alegação, tal lapso processual deve ser superado nos termos do art. 59, § 3º do Decreto nº 70.235/72.

Posto isso, entende-se ser cabível e adequado, no presente momento, a realização de diligência, determinado que proceda a Unidade Local de Fiscalização a novo cálculo, agora completo e detalhado do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, apurados com a união dos resultados da SIDEPAR e da TFA e seus devidos ajustes, com base na documentação contábil e declarações disponíveis das empresas, bem como confirme-se a existência de prejuízos acumulados e, se positivo, proceda-se à sua compensação de ofício, observada a limitação quantitativa legal.

Registre-se que a SIDEPAR, no ano calendário de 2012 não foi extinta por qualquer motivo, muito menos sendo objeto de incorporação, não havendo de se aventar o afastamento da limitação de 30% em tal compensação.

Diante de todo o exposto, à luz do Parecer COSIT nº 02/2018, resolve-se por determinar a realização de diligência, remetendo-se os autos à D. Unidade Local de Fiscalização, para:

1) proceder a novo cálculo, considerando os lançamentos e informações dos Livros, registros e todos documentos com valor contábil da empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA (TFA) para a obtenção, detalhada e completa, do Lucro Real e base de cálculo da CSLL auferidas pela SIDEPAR SIDERÚRGICA DO PARÁ S/A no ano calendário de 2012, em face da requalificação jurídica procedida, que desconsiderou a identicidade da companhia transportadora;

1.1) a Fiscalização deverá proceder a novas intimações e diligências, em face de eventual constatação de necessidade de elementos adicionais para tal cálculo, além daqueles presentes nos autos, devendo também se valer da documentação, referente ao ano calendário de 2012, acostada pela Contribuinte em sede de Impugnação e Recurso Voluntário;

1.2) deverá a Fiscalização confirmar a existência de saldo de prejuízo fiscais acumulados a ser aproveitado, considerando o declarado pela Contribuinte na Ficha 38 da DIPJ 2013

DOCUMENTO VALIDADO

transmitida, consultando os sistemas informatizados de controle da Receita Federal do Brasil, inclusive o SAPLI;

1.3) se confirmada a existência de tal elemento redutor do cálculo dos tributos devidos no período, deverá se proceder à sua compensação, observados os limites legais vigentes à época dos fatos geradores;

1.4) o valor dos tributos devidos através no novo cálculo não poderá ser superior aquele inicialmente lançamento na Autuação em tela, devendo também se observar o prazo decadência, nos termos do art. 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72;

2) os novos cálculos deverão ser acompanhados de Relatório (arrazoado claro e explicativo do procedimento empregado), justificando as inclusões, exclusão ou desconsiderações de valores, bem como a fonte de sua origem e registro;

2.1) se a Fiscalização entender pela impossibilidade de tal cálculo ou imprestabilidade dos elementos disponíveis, tal fato deverá ser expressamente registrado e justificado no Relatório mencionado no Item 2.

3) Deverá ser dada ciência à Contribuinte do Relatório e dos cálculos elaborados, com a abertura do devido prazo legal para Manifestação formal, sendolhe facultado apresentar cálculo alternativo, devida e analiticamente explicado, antes do retorno dos autos para julgamento.

PRELIMINARES

Portanto, acatando os fundamentos acima expostos afasto a preliminar de nulidade de falta de fundamento legal.

A matéria de desconsideração da personalidade jurídica da empresa TFA será analisada juntamento com o mérito.

Por outro lado, a suposta inexistência de provas da infração não resulta em nulidade do ato de lançamento, por não constituir vício relacionado aos aspectos formais referentes à sua constituição. Se constatada a ausência de prova, não será nulo o lançamento, no entanto, será improcedente no mérito.

MÉRITO

Passando ao exame do mérito, trata-se de matéria de fato relativa à prova da infração imputada à autuada. Iniciemos analisando a diligência.

RESULTADO DA DILIGÊNCIA – AFASTAMENTO DE NOVA DILIGÊNCIA

Após referida Resolução, ANTES MESMO DA REALIZAÇÃO DA DILIGÊNCIA, a Requerente apresentou LAUDO PERICIAL (fls. 34.403 a 34.819), em que, segundo seu entendimento, constam todas as informações e documentos solicitados na supracitada Resolução do CARF.

Defendeu a Recorrente em petição de fls. 34.400-34.402 que foi além, contratou empresa de auditoria independente que procedeu no recálculo do Lucro Real e da base de cálculo

DOCUMENTO VALIDADO

da CSLL nos exercícios de 2012 e 2013, nos exatos termos como determinados na diligência, ou seja, com a unificação das bases da TFA, inclusive considerando prejuízos fiscais e outros elementos que possam ter influência nessa apuração, segundo a legislação de regência.

Ressaltou a Recorrente que os dados que deram suporte aos cálculos (DIPJs, DCTFs, balancetes, SPEDs, DREs etc.) encontram-se anexados no LAUDO PERICIAL apresentado e que poderiam ser conferidos e ratificados todos os valores apurados pela auditoria independente.

Esclarece-se, ainda, a Recorrente que a alteração das bases tributárias de 2012, nos termos determinados pelo CARF, tiveram implicações também no exercício de 2013, o que levou a auditoria a proceder no recálculo também desse exercício (2013), suspostamente utilizando exatamente os mesmos critérios determinados pela Resolução, ou seja, a consolidação dos resultados da SIDEPAR e da TFA.

Às fls. 34.987-34.899, em 07/08/2019, a Recorrente interpôs nova petição manifestando que em decorrência do prosseguimento da diligência fiscal entendeu que se tornou claro o posicionamento de que a Resolução emanada por esta turma NÃO possui efetivamente conteúdo "decisório" a respeito das matérias de defesa por ela abordadas (afastamento da preliminar de nulidade e admissão da desconsideração da personalidade jurídica da TFA).

Assim, expressou em 07/08/2019 que não havia sentido no prosseguimento dos Embargos de Declaração interpostos, tendo em vista que, com a realização da diligência e o retorno dos autos a esta turma, todas as matérias deverão ser efetivamente analisadas, possibilitando ao Contribuinte a interposição dos recursos que entender cabíveis, em homenagem à ampla defesa.

Portanto, às fls. 34.987-34.899 consta desistência expressa dos Embargos de Declaração interposto em face da Resolução CARF, tenho sido prosseguida a diligência.

Em petição de fls. 34.911-34.924, petição também interposta ANTES da realização da diligência, a Recorrente defendeu que se apuraram valores recolhidos a maior, caso corrigidos os equívocos nas apurações realizadas pela Requerente e que haveria, ainda, diversas inconsistências no que se refere ao ano de 2013 que deveriam ser observadas quando da realização da diligência, tendo em vista que os mesmos equívocos ocorridos em 2012 também foram constatados em 2013.

Além disso, defendeu a Recorrente que havia particularidades quanto à 2013 que precisavam ser observadas pela autoridade fiscalizadora a fim de que efetivamente se encontrasse a base de cálculo correta do IRPJ e da CSLL e, consequentemente, se certificasse que não havia diferenças a recolher.

O Relatório Fiscal de fls. 34.930- 34967, de maneira geral, entendeu que o procedimento realizado pelo Fisco, tanto no ano de 2012 (desconsideração da TFA), quanto no ano de 2013 (arbitramento do lucro), foi equivocado.

DOCUMENTO VALIDADO

Em manifestação sobre referido relatório de diligência, a Recorrente peticionou aos autos defendendo que a improcedência total do lançamento restaria inequívoca com o Relatório de Diligência Fiscal, vez que, em seu entendimento, quanto ao ano de 2012, o auditor fiscal teria deixado claro que a TFA existe e aufere receitas ininterruptamente até os dias atuais, bem como que o critério utilizado pelo Fisco foi indevido o que implicaria na nulidade da exigência fiscal. Com relação ao ano de 2013, como a Autuada tinha contabilidade no período, o arbitramento do lucro seria juridicamente indevido, de forma que o Auto de Infração é, também quanto a esses fatos geradores, improcedente por clara nulidade no lançamento.

Assim, a Recorrente requereu que seja julgado procedente o Recurso Voluntário por meio de reconhecimento da nulidade do lançamento, eis que, conforme constante do Relatório de Diligência Fiscal, para o ano de 2012 o critério utilizado pela fiscalização para apuração das bases tributáveis foi inadequado; e para o ano de 2013, a sistemática de arbitramento do lucro juridicamente não poderia ser adotada.

Todavia, mesmo com as conclusões do relatório de diligência, entendo que deve ser mantida a análise da Resolução nº 1402000.759 nos termos acima descritos e afastar as preliminares de nulidade, mas isso não significa que o auto de infração deve ser validado e sim que o debate deve ser travado sob o aspecto de mérito.

Ultrapassada a nulidade do lançamento, defendeu a Recorrente que deve ser julgado procedente o Recurso, tendo em vista as supostas impropriedades nas bases de cálculo apuradas pela fiscalização.

Pois bem, o ponto agora passa a ser analisar o Relatório de Diligência.

A autoridade fiscal realizou complexo procedimento de auditoria, analisando milhares de documentos juntados pelo contribuinte.

Assim, em 14/09/2021 iniciou-se procedimento de diligência por meio de Termo de Intimação Fiscal, o qual foi desenvolvido da seguinte forma:

> *".....sendo que na ocasião o sujeito passivo é **INTIMADO** a apresentar, **no prazo de 20 (vinte) dias corridos,** os documentos/esclarecimentos abaixo.*
>
> *1.APRESENTAR os documentos representativos dos lançamentos contábeis que constam na DRE de 2012 de vossa empresa coligada (TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA - TFA), conforme LIVRO DIÁRIO em meio eletrônico que foi acostado ao presente procedimento. Os lançamentos constam na planilha abaixo (as contas assinaladas em amarelo (3.2.1.01, 3.2.1.02, 3.2.1.03, 3.3.2.01, 3.3.2.03, 3.3.2.04 e 3.3.2.05).*
>
> *(...)*

Como a intimação retro não foi respondida, a autoridade Reintimou em 11/10/2022.

Em resposta a esse termo o contribuinte apresentou carta resposta data de 18/10/2022, vertida nos moldes abaixo.

DOCUMENTO VALIDADO

"SIDEPAR - SIDERÚRGICA DO PARÁ S/A., ..., vem... esclarecer e requerer o que segue.

I - DOCUMENTOS QUE DÃO SUPEDÁNEO AOS ASSENTAMENTOS CONTÁBEIS DA EMPRESA TFA -ANO 2012.

Inicialmente, cumpre salientar que o Contribuinte ora Requerente, depois de longa e minuciosa busca aos documentos exigidos por essa Autorida Fiscal, desde setembro de 2021, não logrou êxito cm encontrá-los, conforme itens solicitados nas intimações cm comento.

O fato de não encontrarmos os documentos em tela se dá em razão do alongado prazo desde sua produção, em concomitância com a mudança de profissionais contábeis e também a mudança de localização dos referidos.

Nossas buscas principais se deram tendo como alvos os itens nominados nas contas contábeis 3.2.1.02 -MAO-DE-OBRA DIRETA c 3.2.1.03 - OUTROS CUSTOS DIRETOS, que eram os de maior valor, porem, como já sobredito, sem sucesso.

Diante de todo o exposto, requer que a falta desses documentos não traga qualquer prejuízo aos pedidos vertidos pela empresa cm seus recursos."

Nesse cenário a diligência continuou nos seguintes termos resumido do relatório da diligência, sendo transcrito as partes principais:

IV.1 – TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA

1. Apesar do fechamento da empresa SIDEPAR em 2015, conforme fartamente noticiado nos jornais da região e em informativos especializados na internet (ligados às áreas de metalurgia e mineração), a empresa TFA continuou a efetuar recolhimentos até o período atual, conforme pesquisa no sistema de recolhimentos da RFB (valor da receita principal, sem contar multa e juros).

(...)

1. Observe-se que a empresa apresenta recolhimentos em todos os anos, de forma ininterrupta, inclusive até setembro de 2024

2. Na presente ocasião a empresa opera com o nome de TFA PLANTIO LTDA, agora com atuação no setor florestal (CNAE 0210101 - Cultivo de eucalipto), sendo que sua sede fica no mesmo endereço de outrora (RUA DR. LUIS CARLOS, 258, CELIO MIRANDA - MODULO I, CEP 68626-160, PARAGOMINAS/PA).

(...)

IV.2 – IMPUGNAÇÃO SIDEPAR - INFRAÇÕES

IV.2.1 Omissão de receita da venda de madeira em tora para a CARVOPAR

1. Quanto a este tópico não há comentário a ser feito por parte da Fiscalização, pois além das questões operacionais das assertivas em tela (cabimento do critério de precificação adotado), está claro que aqui está posta a questão entre o alcance das presunções simples e das presunções legais. Estando a questão devidamente instruída para julgamento, pois aqui vemos questão de direito.

IV.2.2 Omissão de Receita de Venda de Resíduos e Subprodutos da produção

DOCUMENTO VALIDADO

1. Quanto a este tópico não há comentário a ser feito por parte da Fiscalização, pois está claro que aqui está posta a questão entre o alcance das presunções simples e das presunções legais. Estando a questão devidamente instruída para julgamento, pois aqui vemos questão de direito.

IV.2.3 Outras Saídas de Mercadoria ou Prestação de Serviço não Especificado (Nfe)

1. Quanto a este item, de valor de mais de R$ 20 milhões em base de cálculo, temos razões a considerar.

2. Sabemos que a cidade de Marabá tem um polo metal mecânico, com maior ou menor movimento, devido às recorrentes crises no setor (ocasionadas pela oferta/demanda, mudanças do mercado internacional e do câmbio), oriundo de incentivos dos governos estadual e federal como forma de compensação pela extração mineração em Carajás, com o fito de verticalizar parte da cadeia mineral na região, criando empregos e agregando valor.

3. Como bem sabemos, as siderúrgicas sediadas em Marabá/PA e Açailândia/MA, na sua maioria esmagadora militavam na produção de ferro-gusa, ou seja, a etapa básica da atividade siderúrgica, existindo somente uma aciaria em Marabá (a partir de 2008).

4. Essa pequenas siderúrgicas, na maioria das vezes, no cumprimento de seus contratos, não possuíam capacidade operacional de maneira isolada para preencher a carga de um navio (geralmente do tipo Panamax), por isso as cargas de um navio, na maioria das vezes, ostentavam material de várias empresas do mesmo polo, ou dos dois polos citados.

48. Nesse cenário, a logística sempre foi elemento de peso.

49. No trabalhos de ressarcimento de PIS/COFINS, nos idos dos anos 2008 até 2010, na DRF/Marabá, era comum observar situações semelhantes a essa.

50. No trabalho acima citado, em muitas situações, uma siderúrgica se utilizava do material de outra siderúrgica, que já estava no porto de Itaqui/MA, para fins de completar a carga contratual (por algum problema operacional ou logístico), a fim de que o navio pudesse zarpar, evitando assim o pagamento de multas.

51. No presente caso temos que a empresa emitiu/teve emitidas contra si as notas abaixo, conforme está em sua impugnação e nas razões colocadas no curso da presente diligência.

52. Como bem se pode notar, a empresa se utilizou de material (ferro-gusa) advindo das empresas MARGUSA MARANHÃO GUSA S/A e GUSA NORDESTE S/A, e depois as mesmas coisas fungíveis foram devolvidas.

53. Abaixo temos a relação de notas havidas com MARGUSA, no sentido exposto pelo contribuinte.

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

54. No caso da MARGUSA temos que nos históricos das notas fiscais 25037 (saída MARGUSA para SIDEPAR) e 7828 (devolução de SIDEPAR para MARGUSA) informam acerca dos empréstimos de material.

(...)

55. Os valores são os mesmos, citam os empréstimos, o material é o mesmo, e a nota de devolução faz referência à nota de remessa inicial. Há certa imprecisão quanto aos lotes de exportação (que são dados juntados pelo contribuinte na planilha), mas não o suficiente para desnaturar a essência da operação.

56. Igual ocorreu com as notas 26291 e 22131, a não ser pelo detalhe de que a nota da remetente foi de venda e de retorno foi de devolução de compra.

57. Quanto à empresa GUSA NORDESTE S/A, temos o seguinte panorama.

(...)

58. No caso das notas nº 19575 (GUSA NORDESTE para SIDEPAR) e 7852 (SIDEPAR para GUSA NORDESTE), as mesmas são de igual valor, versam sobre o mesmo material (ferro-gusa) e são de datas consecutivas. Quanto ao histórico, trazem os seguintes, respectivamente.

NFE nº 19575 (GUSA NORDESTE)

(...)

NFE nº 7852 (SIDEPAR)

(...)

59. Como outro exemplo temos as notas 19651 (GUSA NORDESTE) e 8351 (SIDEPAR) demostram o mesmo cenário.

NFE nº 19651 (GUSA NORDESTE)

(...)

NFE nº 8351 (SIDEPAR)

(...)

60. De igual forma se processou nas outras notas fiscais elencadas na planilha do contribuinte.

61. Em face do que foi falado acima, está claro que foram operações para fins de composição de lotes a serem exportados, em cumprimento de cláusulas contratuais, e que em razão de fatores operacionais e/ou logísticos, como era comum, a empresa lançou mão de material emprestado (ferro-gusa) de outras siderúrgicas que já estavam armazenados na instalação portuária ou bem próximo dela.

62. Portanto, não são operações sujeitas à tributação do IRPJ e reflexos, pois esse movimento já estava contido nas notas fiscais de exportação.

63. Repito, isso era procedimento comum na operação de exportação de ferro-gusa, não sendo exclusividade da empresa SIDEPAR.

DOCUMENTO VALIDADO

IV.2.3 OMISSÃO DE RECEITA NÃO OPERACIONAL INFRAÇÃO: GANHOS DE CAPITAL

64. *Essa infração dá conta de eventos ocorridos em 2013, e como em 2013 o lucro sofreu arbitramento, não se pôde apurar o custo contábil da alienação dos veículos (de SIDEPAR para TFA).*

65. *Por seu turno, o contribuinte informou em seu laudo técnico, segundo as normas contábeis vigentes (CPC 32 - Tributos sobre o Lucro), que ocorreu perda de capital, e não ganho, improcedendo assim tal lançamento.*

66. ***Na contabilidade de 2013 apresentada a esta Autoridade Fiscal, datada de 09/11/2016, no formato MANAD, consta a conta onde foram escriturados os respectivos veículos tidos como geradores de ganho de capital (alienação onerosa), a saber, conta contábil 1.3.1.02.0006 – VEICULOS, conforme representação abaixo.***

(...)

67. ***De posse desse arquivo, os valores contábeis dos ativos alienados poderiam ter sido calculados pela Fiscalização à época, porém, como ocorreu o arbitramento do lucro, tal questão fica prejudicada.***

68. ***Outrossim, as demais infrações não cogitadas aqui, estão devidamente instruídas para julgamento, pois são diretamente impactadas pelas linhas descritas aqui, e também pelo que se falará mais adiante.***

IV.2.4 MULTAS APLICADAS

69. *Quanto à questão das multas aplicadas, o assunto já conta com todos os elementos que o CARF necessita para apreciar a matéria, pois as situações fáticas utilizadas pela Fiscalização para aplicação de tais multas, bem como o direito e a jurisprudência aplicáveis ao caso são do total conhecimento desse colendo Conselho.*

IV.3 VISÃO DA DILIGÊNCIA ACERCA DO FATOS OCORRIDOS EM 2012

70. *Conforme foi constatado da leitura do RELATÓRIO FISCAL, bem como da RESOLUÇÃO DO CARF,* ***temos que a Fiscalização que conduziu o TDPF F originário, a DRJ/RJO, e por fim, o Relator do presente feito no CARF tomaram como premissa básica que a empresa TFA nunca existiu. Que foi um ficção jurídica utilizada para reduzir a carga tributária na empresa líder do grupo empresarial, ou grupo econômico, ou seja, pela SIDEPAR.***

71. ***Segundo o raciocínio adotado, a SIDEPAR utilizou a empresa TFA para fins de emissão de notas fiscais de serviço/CT-e, as quais foram vertidas como despesas na contabilidade da siderúrgica, diminuindo a base de cálculo do IRPJ e CSLL.***

72. ***Tais notas fiscais de serviços/CT-e emitidas pela TFA contra a SIDEPAR também foram utilizadas para gerar créditos de PIS e COFINS, os quais, confrontados com os débitos, acabariam por gerar valores a ressarcir/compensar em relação a essas contribuições.***

73. ***Como a Fiscalização descreveu, os custos da atividade de transporte eram quase que totalmente utilizados na contabilidade da SIDEPAR, mesmo sendo de notas fiscais***

DOCUMENTO VALIDADO

cujo ator contábil era a TFA, pois essa última não poderia aproveitá-los para efeitos fiscais, já que era do regime de tributação do LUCRO PRESUMIDO.

74. Isso nos parece que a empresa tentou usar o planejamento tributário na sua faceta denominada SEGREGAÇÃO DE ATIVIDADES, como já bem conhecido pelo colendo CARF.

75 Inclusive a Fiscalização colocou em dúvida o valor de receita bruta lançado pela TFA na DIPJ 2013 (AC 2012), como sendo valor artificial e manipulado para fins de manutenção da opção pelo LUCRO PRESUMIDO, conforme trecho do RELATÓRIO FISCAL.

> *"Além da incerteza quanto à repartição dos custos e despesas, outro problema encontrado refere-se ao volume das transações contabilizadas entre as duas empresas. Dentro do contexto de manipulação de dados exposto, não se pode afirmar que o montante atribuído ao custo dos serviços prestados esteja corretamente calculado.* ***É importante considerar que tanto o volume quanto os valores contabilizados poderiam estar sendo manipulados para atender a uma terceira faceta do planejamento tributário: manter o faturamento da controlada beirando o limite do lucro presumido, na época de R$ 48 milhões, maximizando, assim, a economia tributária****.*
> *Outrossim,* ***mesmo que fosse possível refazer toda a contabilização das operações de transporte, essa solução seria juridicamente inadequada, considerando que o conjunto probatório é sólido na demonstração de que a empresa TFA não existiu de fato****. Se optássemos por ajustes pontuais, estaríamos concordando com a existência de uma situação jurídica materialmente inexistente.*
>
> ***Qualquer forma de recálculo dos tributos devidos que não desconsiderasse a existência da empresa transportadora não estaria reproduzindo a realidade das operações ocorridas****. Lembremos, neste momento, que o lançamento é ato vinculado e obrigatório, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN. Ou seja, uma vez exposta a ilegalidade, é dever da autoridade administrativa efetuar o lançamento naqueles termos."*

75. Ademais, assim foi colocado pela Fiscalização quanto à reconstituição dos custos de cada empresa:

> ***"Entretanto, percebe-se que, mesmo empreendendo grande esforço analítico, a tentativa de separar os dispêndios da Sidepar e da transportadora não passaria de somatório de estimativas. Dessa forma, seria impossível reconstruir a contabilidade da Sidepar e da TFA para realocar os custos pertencentes a cada uma. O mesmo raciocínio é válido para as despesas administrativas."***

76. Durante toda a descrição da operação a Fiscalização enfatizou que seria de difícil execução a separação do que seria custo de uma empresa e o que seria de outra, para fins de apuração do resultado de cada empresa em separado, afirmando que se assim o fizesse, isso não seria nada mais do que a soma de várias estimativas.

77. Na minha visão tal assim não seria, pois o critério a usar, em persecução à verdade material, seria o seguinte: o que foi efetivo em cada operação e o que não foi. Explico.

78. Com a visão adotada pela Fiscalização e pelos julgadores (DRJ e Relator no CARF), de que a TFA não existiu de fato, e sim foi uma ficção jurídica criada para entregar redução na seara tributária, temos o seguinte quadro:

- ***Os custos de peças, combustíveis, serviços, etc, relacionados com terceiros, ou seja, obtidos no comércio pela SIDEPAR, são efetivos, pois devidamente contratados e pagos.***

DOCUMENTO VALIDADO

- ***Os custos de peças, combustíveis, serviços, etc, relacionados com terceiros, ou seja, obtidos no comércio pela TFA, contratados e pagos por ela, ou mesmo que efetivamente pagos pela SIDEPAR, são efetivos.***
- ***Os custos de frete (na visão da SIDEPAR) ou receita de frete (na visão da TFA), nas operações entre as duas empresas, representados por CT-e ou NFS-e, que foram contratados e não foram pagos, como se viu alhures, pois foram colocados como créditos de pessoas ligadas, não foram efetivos. O transporte efetivamente existiu, porém, era realizado com material da SIDEPAR, pessoal da SIDEPAR, nas instalações da SIDEPAR, e cujos custos já haviam sido apropriados por ela, mesmo os cujas notas fiscais de terceiros vinham da TFA.***

80. Repita-se, seguindo o raciocínio de que a TFA nunca existiu na prática, funcionando somente com um CNPJ fictício, sem vida, temos o seguinte:

- ***Os insumos adquiridos e pagos por SIDEPAR, junto a terceiros, foram efetivos.***
- ***Os insumos adquiridos e pagos por TFA, junto a terceiros, foram efetivos.***
- ***Os insumos adquiridos por TFA e pagos por SIDEPAR, junto a terceiros, foram efetivos.***
- ***Os insumos (serviços de transporte) adquiridos por SIDEPAR junto à TFA, e não pagos, pois foram colocados como créditos de pessoas ligadas e posteriormente baixados em encontro de contas, não foram efetivos. Conforme a Fiscalização delineou, na prática esses serviços foram prestados com material, pessoal e recursos da própria SIDEPAR, cabendo à TFA somente a emissão dos documentos fiscais cuja descrição não correspondia com o que de fato correu.***

81. De forma semelhante entendeu o relator da presente demanda no CARF, o qual asseverou que seria incompatível aceitar o resultado contábil da empresa TFA e ao mesmo tempo considerar a mesma inexistente.

> *"Ora, é paradoxal tal justificativa, vez que adotase precisamente o resultado exposto no DRE elaborado pela TFA em 2012 para adicionar o Lucro Líquido lá obtido diretamente ao cálculo do Lucro Real da SIDEPAR. Se inválido um elemento de contabilização da TFA, então, todos os demais seriam também inválidos, sendo contraditória tal seletividade que justificou a manobra de simplificação procedida." (grifo nosso)*

82. Em trabalhos anteriores na seara de ressarcimento de créditos de empresas da área de siderurgia de gusa, principalmente em resposta a determinações judiciais, nos deparávamos com a seguinte situação: as guseiras utilizavam notas fiscais de empresas inexistentes de fato para encobrir carvão vegetal sem origem ambiental lícita e ainda gerar créditos de PIS/COFINS (pois muitas vezes esse carvão advinha de pessoas físicas, o qual não gera direito a crédito).

83. Depois de diligências aos locais das empresas fornecedoras de carvão que constavam das notas fiscais, cruzamento de dados de movimentação financeira, busca por procurações, pesquisas em banco de dados de órgãos estaduais e municipais, pesquisas em bancos de dados da própria RFB, depoimentos de "dirigentes" dessas empresa admitindo que eram laranjas ou que tais notas não

DOCUMENTO VALIDADO

Original

foram efetivas, chegávamos a conclusão de que tais notas eram documentos ideologicamente falsos (inidôneos), isso devidamente comprovado pela Fiscalização de análise de crédito, não podendo, portanto, dar suporte a qualquer crédito.

84. Com isso, GLOSÁVAMOS as notas fiscais dos fornecedores que foram emitidas com falsidade ideológica e recalculávamos os créditos a que a empresa tinha direito, sem contar outras providências nas esferas administrativas, cíveis e criminais.

85. Assim deveria ter sido feito no presente caso, pois com as glosas das NFS-e/CT-e emitidos pela TFA contra a SIDEPAR, aquilo que fora fictício e não efetivo teria sido eliminado dos custos da fiscalizada (SIDEPAR), com consequências no IRPJ/CSLL, e também dos créditos pleiteados pela mesma fiscalizada (SIDEPAR), com consequências no PIS/COFINS, sem adentrar na polêmica da desconsideração da personalidade jurídica, o que levou a somar os resultados de pessoas jurídicas que utilizam diferentes regimes de tributação, ou mesmo encarar o problema do planejamento utilizando segregação de atividades.

86. Além disso, como a empresa TFA era do LUCRO PRESUMIDO, deveriam ter sido pesquisadas as notas fiscais de terceiros emitidas contra a TFA que porventura estivessem contabilizadas como custos/despesas da SIDEPAR, por causa do pertencimento a outra entidade, e em face disso, na falta de causas/negócios/documentos que autorizassem tal contabilização, essas notas também deveriam ser glosadas.

IV.4 VISÃO DA DILIGÊNCIA ACERCA DO FATOS OCORRIDOS EM 2013

87. Apesar de não constar explicitamente da Resolução que ordenou a presente diligência, e mesmo não ser objeto de análise aprofundada dessa Fiscalização, temos que durante o procedimento diligencial ocorreu um fato no mínimo curioso.

*88. Em resposta a uma de nossas intimações, quando da entrega de documentos, os representantes do contribuinte comentaram que quando estavam submetidos ao procedimento fiscal com o intuito de apurar tributos e contribuições (TDPF F), já no final do certame (em 2016), tentaram apresentar **arquivo em formato MANAD contendo a contabilidade do ano-base 2013**, porém, foram rechaçados pela presidente do procedimento, segundo eles, sob a alegação de que o arquivo não estava no formato exigido, ou seja, no formato da IN SRF nº 86/2001, e alterações.*

89. Incontinenti, solicitei que apresentassem os elementos que a diligenciada tivesse acerca desse episódio.

90. Recebi como resposta que tal tarefa não seria fácil, pois como naquela época (da fiscalização) a empresa encerrou suas operações fabris (conforme pode ser visto na internet), cumulado com o fato de que estava com menos de 4 (quatro) funcionários em sua parte administrativa, e também, enfrentava uma enxurrada de demandas trabalhistas.

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

91. Passado algum tempo, depois de muita procura a empresa apresentou o arquivo anteriormente propalado, bem como a petição que acompanhou o mesmo, conforme acima registrado.

92. Esse arquivo está datado de 09/11/2016 (conforme registrado no sistema operacional Windows), ou seja, data anterior à geração dos autos de infração em 22/12/2016 (IRPJ e CSLL), e por consequência, anterior à ciência dos mesmos.

93. Segundo a representante da empresa, que participou ativamente no atendimento da Fiscalização quando do procedimento fiscal encerrado em 2016, a empresa tentou apresentar o arquivo da contabilidade de 2013 no formato MANDAD, porém, foi rechaçada pela Autoridade Fiscal presidente do procedimento na ocasião, sob a alegação de que aquele arquivo não estava formato exigido pela legislação, e que não efetuou recibo nem mesmo da pretensão da fiscalizada.

94. A mim me parece que se a empresa possuía o arquivo contábil de 2013 antes do encerramento do procedimento fiscal em dezembro/2016, mesmo que em formato diverso do pretendido pela Fiscalização, à época, seria ilógico pensar que ela não tentaria apresenta-lo, pois sabia que corria o risco do arbitramento, como efetivamente veio a acontecer.

95. A versão contada pelos elementos da empresa, reforçada pelos elementos documentais juntados, parece ser plausível.

*96. Como bem sabemos, a contabilidade no formato MANAD foi oficializada na RFB com a edição do **ADE COFIS nº 25/2010**, mesmo já sendo usada muito antes disso nos procedimentos previdenciários, ou seja, era um formato válido para procedimentos da RFB.*

97. Foi notado que o contribuinte diligenciado, em uma de suas últimas manifestações, alegou como deveria ser aplicado o art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, e que pelo entendimento disso, e do que está bem sedimentado nessa corte administrativa, a empresa deveria ter sido intimada para reconstituir a contabilidade num prazo razoável, citando o prazo mínimo (redação àquela época), bem como reintimada, para depois poder se proceder ao ARBITRAMENTO.

98. Aventou ainda o Parecer Normativo RFB n° 03/13 e o Parecer Normativo Cosit n° 03/15, e de que a Fiscalização não seguiu os comandos daqueles documentos, que no caso é de observância obrigatória, visto seu teor vinculante.

99. Observe-se que o ano-calendário de 2013 foi introduzido no TDPF (e apresentado ao contribuinte) no Termo de Intimação Fiscal de 01/06/2016, com ciência em 03/06/2016, via DTE.

100. E que por diversas vezes a empresa foi intimada a apresentar a ECD, e por fim, os arquivo no formato da IN SRF nº 86/2001.

*101. **Pelo que está aqui posto, principalmente pelo arquivo MANAD apresentado, a empresa possuía contabilidade de 2013 em 09/11/2016, ou seja,***

DOCUMENTO VALIDADO

antes do lançamento do IRPJ por meio da modalidade de tributação marcada pelo ARBITRAMENTO do lucro.

IV.5 DAS INTIMAÇÕES E RESPOSTAS DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO AO ANO-BASE 2012

102. Como bem podemos notar, a resolução de diligência determinou basicamente que se apurasse os resultados em separado das empresa envolvidas nos fatos geradores que resultaram na autuação relativa à 2012.

103. Depois de longa análise nos milhares de papéis já acostados aos autos, seja pela opção adotada pela Fiscalização originária, seja pelas formulações defensiva adotadas pelos contribuintes interessados, não constavam os documentos representativos dos custos e despesas da TFA no referido certame temporal.

104. Em face disso intimei e reintimei a empresa para que apresentasse os documentos constantes de sua contabilidade de 2012, conforme abaixo (item hachurados em amarelo).

(...)

105. Depois de longa espera, ainda envolto nos efeitos e tarefas pendentes deixadas pela pandemia do coronavírus, recebemos a seguinte resposta.

> *"Inicialmente, cumpre salientar que o Contribuinte ora Requerente, depois de longa c minuciosa busca aos documentos exigidos por essa Autorida Fiscal, desde setembro de 2021, não logrou êxito cm encontrá-los, conforme itens solicitados nas intimações cm comento.*
>
> *O fato de não encontrarmos os documentos em tela se dá em razão do alongado prazo desde sua produção, em concomitância com a mudança de profissionais contábeis e também a mudança de localização dos referidos.*
>
> *Nossas buscas principais se deram tendo como alvos os itens nominados nas contas contábeis 3.2.1.02 -MAO-DE-OBRA DIRETA c 3.2.1.03 - OUTROS CUSTOS DIRETOS, que eram os de maior valor, porem, como já sobredito, sem sucesso.*
>
> *Diante de todo o exposto, requer que a falta desses documentos não traga qualquer prejuízo aos pedidos vertidos pela empresa cm seus recursos."*

106. Diante de tal ocorrência, fica prejudicada a apuração do resultado da empresa TFA, inviabilizando assim o cálculo do resultado conjunto das empresas envolvidas na presente assentada.

V – RESPOSTAS AOS QUESITOS FORMULADOS NA RESOLUÇÃO

107. Abaixo serão apresentados os quesitos, bem como as respectivas respostas logo abaixo.

"Diante de todo o exposto, à luz do Parecer COSIT nº 02/2018, resolve-se por determinar a realização de diligência, remetendo-se os autos à D. Unidade Local de Fiscalização, para:

DOCUMENTO VALIDADO

1) proceder a novo cálculo, considerando os lançamentos e informações dos Livros, registros e todos documentos com valor contábil da empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA (TFA) para a obtenção, detalhada e completa, do Lucro Real e base de cálculo da CSLL auferidas pela SIDEPAR SIDERÚRGICA DO PARÁ S/A no anocalendário de 2012, em face da requalificação jurídica procedida, que desconsiderou a identicidade da companhia transportadora;

***RESPOSTA**: Prejudicado em razão do que foi dito nos itens 102 a 106;*

1.1) a Fiscalização deverá proceder a novas intimações e diligências, em face de eventual constatação de necessidade de elementos adicionais para tal cálculo, além daqueles presentes nos autos, devendo também se valer da documentação, referente ao ano-calendário de 2012, acostada pela Contribuinte em sede de Impugnação e Recurso Voluntário;

***RESPOSTA**: A Fiscalização agiu conforme determinado pelo senhor Relator no curso da diligência fiscal;*

1.2) deverá a Fiscalização confirmar a existência de saldo de prejuízo fiscais acumulados a ser aproveitado, considerando o declarado pela Contribuinte na Ficha 38 da DIPJ 2013 transmitida, consultando os sistemas informatizados de controle da Receita Federal do Brasil, inclusive o SAPLI;

RESPOSTA: Em consulta ao sistema SAPLI temos que o sujeito passivo SIDEPAR possuía os seguintes valores de PREJUÍZO FISCAL e BC NEGATIVA DA CSLL:

(...)

1.3) se confirmada a existência de tal elemento redutor do cálculo dos tributos devidos no período, deverá se proceder à sua compensação, observados os limites legais vigentes à época dos fatos geradores;

RESPOSTA: Prejudicado em razão do que foi dito nos itens 102 a 106;

1.4) o valor dos tributos devidos através no novo cálculo não poderá ser superior àquele inicialmente lançamento na Autuação em tela, devendo também se observar o prazo decadência, nos termos do art. 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72;

***RESPOSTA**: Prejudicado em razão do que foi dito nos itens 102 a 106;*

2) os novos cálculos deverão ser acompanhados de Relatório (arrazoado claro e explicativo do procedimento empregado), justificando as inclusões, exclusão ou desconsiderações de valores, bem como a fonte de sua origem e registro;

RESPOSTA: Prejudicado em razão do que foi dito nos itens 102 a 106;

2.1) se a Fiscalização entender pela impossibilidade de tal cálculo ou imprestabilidade dos elementos disponíveis, tal fato deverá ser expressamente registrado e justificado no Relatório mencionado no Item 2.

DOCUMENTO VALIDADO

RESPOSTA: A Fiscalização agiu conforme determinado pelo senhor Relator no curso da diligência fiscal, com as razões da impossibilidade de efetuar o novo cálculo devidamente justificadas no presente relatório;

3) Deverá ser dada ciência à Contribuinte do Relatório e dos cálculos elaborados, com a abertura do devido prazo legal para Manifestação formal, sendo-lhe facultado apresentar cálculo alternativo, devida e analiticamente explicado, antes do retorno dos autos para julgamento.

RESPOSTA: Será devidamente executado pela Fiscalização.

VI – CONCLUSÃO

108. Diante do exposto, vemos que foram atendidos os objetivos traçados para o presente feito fiscal, e que agora juntamos os elementos colhidos para envio à 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF.

109. Nesta ocasião o contribuinte é devidamente cientificado do teor do presente relatório, do qual tem 30 (trinta) dias corridos para apresentar manifestação, se assim entender pertinente.

Conforme consta no relatório de diligência, **não foi viabilizada a possibilidade de "***proceder a novo cálculo, considerando os lançamentos e informações dos Livros, registros e todos documentos com valor contábil da empresa TRANSPORTADORA FLORESTA DO ARAGUAIA LTDA (TFA) para a obtenção, detalhada e completa, do Lucro Real e base de cálculo da CSLL auferidas pela SIDEPAR SIDERÚRGICA DO PARÁ S/A no anocalendário de 2012, em face da requalificação jurídica procedida, que desconsiderou a identicidade da companhia transportadora".*

Por outro lado, a diligência não foi capaz de confirmar a existência de tal elemento redutor do cálculo dos tributos devidos no período, proceder à sua compensação, observados os limites legais vigentes à época dos fatos geradores. E assim por diante, o Relatório de Diligência não foi capaz de atender à investigação e cálculos apresentados pela Resolução CARF.

Entendo que nesse caso não seria adequado determinar nova diligência para tentar cumprir o que foi determinado na Resolução, pois já foram analisados milhares de documentos (o processo já passa da folha trinta e cinco mil).

Ademais, o relatório de diligência relatou que ainda aguardou o envio de mais documentos por parte da Recorrente.

Esclareço que após o relatório de diligência, às fls. 35.034 às fls. 35.068, a Recorrente apresentou **novo** Laudo Técnico, tentando melhorar o entendimento da diligência.

Fato é que, em nome do princípio da eficiência, em face do transcurso de prazo de mais de sete anos para retorno do processo após Resolução CARF, necessário se faz seguir com o julgamento, tendo certeza de que o Princípio da Verdade Material foi exercido e esgotado na sua plenitude dentro do cenário que se apresenta.

DOCUMENTO VALIDADO

Passemos assim, para o julgamento dos demais pontos apresentados nos diversos Recursos Voluntários ainda não analisados pela Resolução.

A fiscalização defendeu existir caracterização de grupo econômico afirmando que as empresas SIDEPAR, MFA e TFA foram denunciadas pelo Ministério Público Federal-*MPF*, cuja exordial deu conta da existência de grupo econômico formado entre as referidas empresas, onde o Sr. Wender Lopes Silva é identificado como administrador na empresa SIDEPAR, ao passo que, no presente processo, é identificado também como sócio majoritário da CARVOPAR, fato bem analisado pela decisão da DRJ as quais transcrevo abaixo:

> *INFRAÇÕES REFERENTES AO ANO-CALENDÁRIO 2012 - fls. 5944 e ss.*
>
> *154. Inicialmente, sobre as alegações da SIDEPAR de que não haveria grupo econômico constituído, há que se discordar, em vista do que consta dos autos, a saber:*
>
> *155. As empresas SIDEPAR, MFA e TFA, foram denunciadas pelo Ministério Público Federal-MPF, cuja exordial deu conta da existência de grupo econômico formado entre as referidas empresas (vide anexo E.III), onde o Sr. Wender Lopes Silva é identificado como administrador na empresa SIDEPAR, ao passo que, no presente processo, é identificado também como sócio majoritário da CARVOPAR (colaciono uma parte daquela peça exordial, cujas informações foram obtidas através de depoimento de pessoas relacionadas aos fatos denunciados):*
>
> *(...)*
>
> *156. Veja-se, ainda, o depoimento do sr. Moisés da Rocha Mourão (encarregado de Oficina Mecânica de Caminhões e Máquinas Pesadas, da SIDEPAR, e responsável pela compra de peças e almoxarifado daquela empresa) - anexo IV:*
>
> *(...)*
>
> *157. As afirmativas acima, corroboram com as alegações, nestes autos, por parte da CARVOPAR, de que o sr. Wender fornecia, de fato, o carvão para a SIDEPAR. E confirmam outrossim, que ele trabalhava nas dependências da SIDEPAR e que era gerente geral nessa empresa.*
>
> *158. Vejamos, também, outro exemplo, constante dos autos, em que se confirma que as empresas agiam realmente como um grupo econômico, conforme se verifica no anexo E.III, no depoimento, ainda, do gerente de oficina da SIDEPAR:*
>
> *159. Cite-se, da mesma forma, o depoimento do motorista, sr. Wellington Lemos, no mesmo anexo:*
>
> *(...)*
>
> *160. Ou seja, as provas testemunhais mencionadas (além de outras referidas pelo fisco, e anexadas aos autos), indicam claramente a existência de empresas que atuavam em conjunto, a saber: SIDEPAR-MFA-TFA, e, ainda, com a empresa CARVOPAR (dentre outras).*
>
> *161. E porque não citar, outrossim, a verificação pelo fisco de que do faturamento da TFA em 2012 (R$ 46,37 milhões), 99,96% foram referentes a "serviços prestados à SIDEPAR"17; e essa, por sua vez, os contabilizou a crédito na Conta de Passivo Exigível a Longo Prazo: Créditos de Pessoas Ligadas/Fornecedores/TFA, e à débito nas contas de Estoques Insumos/Minério de Ferro, agregando, posteriormente, o custo de produção e obtendo créditos de Pis/Cofins (conforme anexo C.IX).*
>
> *162. Apenas, para o fim de corroborar à tese do fisco aqui abraçada, ressalte-se que a própria SIDEPAR reconheceu a formação do grupo econômico, quando, ao se justificar-se em relação ao arrendamento dos caminhões que foi feito à TFA, e que a SIDEPAR possuía instalações e*

DOCUMENTO VALIDADO

infraestrutura necessária ao abastecimento da frota e de sua manutenção, alegou que "o GRUPO entendeu por bem se valer dessa estrutura".

163. Além disso, acrescentou a SIDEPAR, sobre a compra de combustíveis, que "tinha melhores condições de negociar melhores preços perante as distribuidoras do que a TFA [...] o que significa uma gigantesca economia para o GRUPO".

164. E também, acrescentou que "a operação não era pensada isoladamente em cada uma das empresas, mas em conjunto".

165. Desta feita, por conta de todas essas evidências, entendo que existem motivos suficientes para se rejeitar a alegação de ausência de grupo econômico, por parte da Interessada.

Ocorre que, no meu entendimento, apesar de apontada a existência de grupo econômico, o auto de infração não logrou êxito em comprovar os fatos narrados no lançamento tributário, tendo ainda utilizado ferramentas incompletas, razão pela qual a questão de existência ou não de grupo econômico deixa de ser fundamental, conforme abaixo fundamentado**.**

DO PROCEDIMENTOS ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA CONSTITUIR A PROVA DO AUTO DE INFRAÇÃO

A Recorrente defende o cancelamento do Auto de Infração sob o argumento de INSUBISISTÊNCIA DOS MÉTODOS UTILIZADOS PELA FISCALIZAÇÃO, apontando conclusões do relatório de diligência para fortalecer seu argumento.

O fundamento principal da defesa foi no sentido de que caso houvesse ficção na existência da TFA a fiscalização deveria realizar um novo cálculo do lucro real da SIDEPAR, incluindo-se as receitas, despesas, adições, exclusões, e etc, constantes dos registros da TFA, nos moldes da previsão do art. 247 do RIR/99, uma vez que a TFA e SIDEPAR foram consideradas uma só empresa. Esse foi o objetivo da Resolução CARF a qual, conforme mencionado anteriormente, mostrou-se inviável.

Por sua, nesse cenário, a DRJ decidiu:

*1**69. Sobre o aspecto da sistemática adotada para a infração do presente tópico, ora** combatida, necessário relembrar o que ocorreu nos autos.*

170. Primeiramente, em relação à hipótese de simulação temos o seguinte:

*171. Quanto a não efetivação da glosa dos custos relacionados ao transporte, apropriados pela SIDEPAR, a autoridade lançadora entendeu ser inviável tal desconsideração (conforme fl. 100 do relatório fiscal), tendo mencionado que até vislumbrou essa possibilidade, porém, entendeu que o procedimento envolveria apenas um somatório de estimativas, porque, dentro de um contexto de uma situação jurídica claramente inexistente, não seria possível realocar com precisão os custos pertencentes a cada uma**.***

172. Oportuno mencionar o conceito de Clóvis Beviláqua, na obra Código Civil dos Estados Unidos do Brasil comentado, 6ª ed., 1940, art. 102, o qual entende o termo "simulação" como uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado. Ou seja, os efeitos práticos verificados pela fiscalização foi o de

DOCUMENTO VALIDADO

reduzir o lucro (real), já que não haveria qualquer redução na sistemática adotada pela TFA, já que os custos da sistemática optado por ela são presumidos.

173. Carlos Roberto Gonçalves, complementando o assunto, nos afirma

> *A simulação apresenta as seguintes características:*
>
> *a) É, em regra, negócio jurídico bilateral, sendo os contratos o seu campo natural. Resulta do acordo entre duas partes, para lesar terceiro ou fraudar a lei. [...]*
>
> *b) É sempre acordada com a outra parte, ou com as pessoas a quem ela se destina. Difere do dolo, porque neste a vítima participa da avença, sendo, porém, induzida em erro. Na simulação, a vítima lhe é estranha. É chamada de vício social, [...], porque objetiva iludir terceiro ou violar a lei.*
>
> *c) É uma declaração deliberadamente desconforme com a intenção. As partes maliciosamente, disfarçam seu pensamento, apresentando sob aparência irreal ou fictícia.*
>
> *d) É realizada com o intuito de enganar terceiros ou fraudar a lei.*
>
> *(grifos não originais)*

174. Por fim, o próprio Código Civil de 2002, dispõe sobre o conceito do Termo da seguinte forma, consoante art. 167, §1º, inc.I, a saber:

> *Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.*
>
> *§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:*
>
> *I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;*

175. Note-se, nesse diapasão, que, de fato, o fisco demonstrou em sua fiscalização que, na prática, houve a simulação da prestação do serviço de transporte pela TFA na medida em que a verdadeira beneficiária da redução do lucro foi a SIDEPAR, devendo subsistir, outrossim, o que se dissimulou pois que, materialmente, houve geração de custos, conforme será tratado nesse voto, mais adiante.

176. Prosseguindo, quanto ao argumento do refazimento completo das contabilidades, verifica-se que fisco argumentou que, refazer toda a contabilização das operações de transporte representaria a concordância com a mencionada situação jurídica materialmente inexistente, além de se desconsiderar a ocorrência da manipulação de valores.

177. Relembre-se, ainda, os fatos nos quais o fisco se fundamentou para considerar a existência simulada da TFA:

- *fora os riscos ligados a ações reclamatórias trabalhistas, a TFA não assumiu qualquer outro risco de negócio inerente à atividade de transporte de cargas, como variação do preço do combustível (principal insumo), quebras de veículos não programadas e seguros. Do ponto de vista econômico, o negócio de transporte foi esvaziado (fl. 79).*

DOCUMENTO VALIDADO

178. Também afirmou o fisco, sobre a TFA:

- *Ela não atuou com independência econômica, financeira, administrativa ou patrimonial. A nova sociedade, que deveria gerenciar as volumosas operações de transporte de minério de ferro, não gerenciava nada de fato e não assumia riscos. Foi empresa apenas no papel. Uma ficção contábil utilizada para obter vantagens tributárias indevidas (fl. 80).*

179. Ou seja, necessário mencionar nesse ponto que, o que a auditoria considerou materialmente inexistente foi o fato de as operações terem sido praticadas supostamente pela TFA, pois que, na verdade, teriam sido controladas e gerenciadas pela SIDEPAR, mesmo porque, o fisco considerou válidos os efeitos da redução do lucro apropriado pela SIDEPAR, e da geração dos créditos deles decorrentes, tanto é que não os glosou.

180. Além disso, o fisco embasou sua convicção de não glosar ou recompor os valores nos seguintes fatos, verificados durante o procedimento:

- *Em 2012/2013 (anos fiscalizados), a GFIP da TFA registrou apenas 2 funcionários administrativos, além dos sócios Rogério e Maria Elizabeth. Não havia, porém, um mecânico, ao passo que a SIDEPAR registrou entre 18 e 20 mecânicos de manutenção de veículos automotores (CBO 9144)19.*
- *O balancete de 2012 da TFA (fl. 92) indicou despesas administrativas de R$ 349 mil, porém, não houve despesa com energia, água, supervisores, contadores, secretárias, assistentes ou gestores de RH (corroborando a ausência desses em GFIP); além disso, o volume de despesas gerais anual (R$ 10 mil20) era baixo frente à receita (R$ 48 milhões), totalizando menos de R$ 1mil/mês;*
- *Foi detectado um padrão nas transferências bancárias nas contas da TFA no ano calendário de 2012, com depósitos da SIDEPAR feitos à medida que havia saldo a descoberto, pois essa necessitava pagar obrigações, evidência lógica de que as duas empresas eram de fato uma só, e que a TFA servia apenas de ponte para economia tributária ilegal, uma vez que os critérios para os depósitos eram totalmente desvinculados de qualquer objetivo econômico da TFA, sendo o interesse da controladora apenas manter a liquidez da controlada (tabela de fl. 97).*

181. Por esses fatos comprovadamente verificados pela auditoria, penso que, de fato, não seria possível à fiscalização reconstituir de forma veraz as contabilidades (da TFA e SIDEPAR), diante de elementos indicativos de manipulação de valores, que inviabilizariam, por certo, a fidedignidade do resultado.

182. Além disso, importante se relembrar que a SIDEPAR, apesar de intimada 5 vezes no curso do procedimento, para apresentar documentos e esclarecimentos, permaneceu silente até a quarta intimação, tendo solicitado 3 pedidos de prorrogação até a quinta intimação, alegando, em síntese, ausência de contadora, pois que teria encerrado suas atividades, indicando completa ausência de boa-fé em colaborar com os esclarecimentos solicitados pelo fisco, não obstante estar obrigada legalmente a tal. Tais fatos vão ao desencontro de sua afirmativa de que o fisco se afastou da busca da verdade material, uma vez que, na verdade, o contribuinte em muito colaborou pela dificuldade enfrentada pelo fisco.

DOCUMENTO VALIDADO

183. Acrescente-se, ademais, que não houve explicação para os fatos de que desde a sua constituição a TFA integralizou R$ 100 mil no capital social, porém, seu ativo era de R$ 122 milhões, sendo R$ 118 milhões correspondentes a créditos a receber da SIDEPAR (que representavam 96% de todo o ativo), e apenas R$ 40 mil correspondentes ao ativo disponível (Anexos C.I. e C.III.)

184. E, também, à verificação de que no final de 2011, o saldo devedor da conta Clientes/SIDEPAR era de R$ 101 milhões; e, em 2012, o volume de "serviços prestados" pela TFA foi de R$ 46 milhões, sendo que foram pagos pela SIDEPAR apenas R$ 31 milhões.

185. De outra parte, ao fato de a conta Créditos com pessoas ligadas/SIDEPAR apresentar saldo de apenas R$ 2 milhões em 2011/2012, não sofrendo alteração, praticamente.

186. Os números acima, como afirmando pelo fisco, deixam patente a total falta de compromisso da SIDEPAR em pagar pelos "serviços prestados" pela TFA, que por sua vez, operava com total dependência financeira.

187. Também não foi explicado pela Interessada o fato de que durante todo o ano calendário de 2012, um padrão de transferências bancárias nas contas da TFA foi detectado. Isto é, que a SIDEPAR efetuava depósitos nas contas da TFA sempre que havia saldo a descoberto, ou seja, à medida em que essa ia necessitando pagar suas obrigações, evidenciando a lógica de que as duas empresas atuavam como uma só, e de que a TFA servia apenas de ponte para economia tributária ilegal, uma vez que os critérios para os depósitos eram totalmente desvinculados de qualquer objetivo econômico da TFA, sendo o interesse da controladora apenas manter a liquidez de sua controlada (vide tabela exemplificativa à fl. 97).

188. Acrescente, bem assim, a ausência de explicação sobre o fato de a empresa LVG ter recebido transferências sistemáticas da TFA (dividendos) em 2012, no total de R$ 6,3 milhões, sendo todas acobertadas por repasses da SIDEPAR, indicando que o capital da SIDEPAR estava a serviço da TFA, evidenciando total confusão financeira e patrimonial - fl. 98/99 (ressalte-se que a administração da LVG, TFA e SIDEPAR eram convergentes, conforme tabelas de fl 64/65, envolvendo Rogério, sua esposa Maria Elizabeth, e suas filhas Daniela e Júlia.

189. Contudo, faz necessário concluir, no presente tópico, acerca do procedimento adotado para a apuração da base de cálculo.

190. Em síntese, o fisco identificou custos ligados ao serviço de transporte que deveriam ser contabilizados pela TFA, mas que foram apropriados pela SIDEPAR, com todos os efeitos fiscais deles decorrentes. O fisco, também, certificou não ter tido elementos para segregar todos os custos, concluindo pela utilização do lucro líquido do exercício da TFA.

191. O procedimento, a meu ver, não deve sofrer alterações, pelo seguinte:

192. Primeiramente, porque o fisco reconheceu lançamentos contábeis da SIDEPAR relacionados ao arrendamento dos caminhões e reboques feitos pela TFA junto à SIDEPAR (e também da MFA - Mineradora), e reconheceu, inclusive, que houve o reconhecimento da

DOCUMENTO VALIDADO

quitação desse arrendamento, pela SIDEPAR, por meio do abatimento dos serviços devidos21.

193. Da mesma forma, identificou e reconheceu os efeitos dos valores dos montantes de despesas arcadas pela SIDEPAR, de R$ 53 milhões em diesel, R$ 4,9 milhões em peças de reposição e R$ 7,8 milhões em pneus novos, comprovados por NFe de compra de insumos ligados ao transporte, em 2012/2013, que foram muito superiores àqueles contabilizado pela TFA (nos valores de R$ 115,00, R$ 1,2 milhão, e R$ 636 mil, respectivamente).

194. Logo, de fato, seria preciso fazer com que os efeitos produzidos pela apropriação de tais custos (que foram reconhecidos pelo fisco), fossem devidamente justificados, o que só seria possível através de sua vinculação à receita a eles pertinentes, ou seja, a receita omitida.

195. Nesse diapasão, e por tudo o que se constatou nesses autos, a única forma possível dessa justificação seria a utilização do lucro líquido, apurado através da DRE da TFA; tal procedimento é apoiado nesse voto pelo motivo de que o procedimento contábil perscrutado a se apurar o lucro líquido pressupõe diversas deduções legais, na conformidade da previsão do art. 187, da Lei n. 6.404/76, como por exemplo:

- *devoluções de venda*
- *abatimentos*
- *impostos e contribuições sobre as vendas*
- *custos dos serviços prestados*
- *custos dos produtos/mercadoria e serviços*
- *despesas administrativas, financeiras*
- *variações monetárias e cambiais ativas*
- *custos da venda de bens e direitos do ativo não circulante*
- *provisão para o IRPJ e CSLL*

196. No caso concreto, a apuração foi a seguinte, extraída da própria DRE da TFA:

(...)

197. Desse modo, o procedimento adotado para o lançamento do ano de 2012, a meu ver, e na conformidade do que alegou a fiscalização, teve o fito de neutralizar os efeitos dos atos simulados da TFA, ou seja, de reverter o caráter de total ilicitude dos efeitos da redução base de cálculo do IRPJ e da produção de créditos por, parte da SIDEPAR.

198. A Interessada SIDEPAR explanou, ainda, sobre a necessidade do reconhecimento de prejuízos anteriores acumulados, eis que o fisco não teria considerado tais valores em seu lançamento. No entanto, verifiquei que a própria TFA não havia registrado qualquer prejuízo acumulado em sua DRE, conforme determina o art. 187, inc.V, da Lei n. 6.404/7622, nem na DIPJ2012 (fl. 508), de modo que torna-se descabido tal argumentação

DOCUMENTO VALIDADO

nessa sede. Acrescente-se, para fins de informação, que nada foi detectado quanto ao tema, no laudo apresentado pela SIDEPAR.

DA EXISTÊNCIA DE FATO DA TFA - fl. 5958 e ss.

199. Sobre o argumento de que o fisco teria mencionado fatos (da GFIP) relativa ao ano de 2010, entendo de forma diferente da opinião da Interessada, visto que foram mencionados indícios fáticos que, apesar de não se referirem propriamente ao ano fiscalizado, demonstravam, desde anos antes, o animus simulatório referente às empresas do grupo econômico, e que, certamente, corroboram aos fatos verificados no ano de 2012, e à tese adotada pelo fisco de manipulação de valores, de simulação e de utilização indevida de custos/despesas.

200. Argumentou a Interessada, nessa perspectiva, que o fisco deixou de mencionar que em 2012, primeiro ano fiscalizado, a TFA registrara em sua GFIP 128 motoristas, e que essa quantidade era compatível com a operação realizada, entretanto, verifica-se que a Interessada não explicou por que os registros de funcionários administrativos e de apoio na TFA foram praticamente inexistentes, informação totalmente dissonante com o fato de registrar-se 128 motoristas, confirmando, de fato o alegado pela fiscalização de ter havido grande confusão na gestão das empresas do Grupo.

201. O fisco não se ateve apenas à GFIP em 2012, quando verificou a ausência de funcionários administrativos e de apoio, mas, também, verificou a ausência de registro de veículos em seu ativo permanente, integralmente arrendados da SIDEPAR (e da MFA), afirmando que não os vendeu a fim de evitar a tributação do resultado não operacional; mas ainda que não fosse esse o motivo, o fato é que, apesar de ter reconhecido a receita do arrendamento, o fisco verificou que os efeitos tributários dessas receitas na SIDEPAR foram anulados pela apropriação de custos da depreciação e pela geração de créditos de pis/cofins, ou seja, o que, a meu ver, não é nada razoável que uma receita seja totalmente neutralizada pelos custos inerentes à natureza das operações a ela referidas.

202. Note-se, entretanto, que, em 2012, o fisco não vinculou a não existência da TFA ao fato de não possuir caminhões em seu ativo permanente, mas sim ao fato de o arrendamento ter sido parte de um conjunto de operações que propiciaram à SIDEPAR beneficiar-se contabilmente, e ilicitamente, de custos que deveriam pertencer à TFA, a qual não os utilizou pois no contexto, essa era optante pela sistemática do lucro presumido, não podendo ser a beneficiária fiscalmente desses custos.

203. Sobre a questão do arrendamento e sua explicação pela Interessada, tratar-se-á mais à frente.

204. Sobre a alegação de que em 2013 a TFA teria modificado sua operação com a SIDEPAR, passando a operar com caminhões próprios, penso que esse argumento não se identifica com os motivos utilizados pelo fisco em 2013, já que para esse período houve outras evidências, o que levou ao arbitramento do lucro, o que se verá mais adiante nesse voto.

205. O fato, entretanto, bem claro é que a simulação identificada nas operações em 2012 (e que como vimos, assim foi classificada por ter beneficiado terceiro, que em tese não deveria estar vinculado aos custos incorridos), não permitiu ao fisco (o que se corrobora nesse voto)

DOCUMENTO VALIDADO

aferir com exatidão todos os custos às suas respectivas fontes, o que muito se deu, inclusive, pela completa falta de cooperação por parte da Indiciada SIDEPAR, que permaneceu praticamente silente, sem colaborar com a fiscalização.

206. Acrescente-se que o fato de haver 100% de caminhões arrendados por parte da TFA, também não teria sido o motivo determinante, propriamente, mas sim o fato de esse desenho ter sido articulado para permitir os efeitos benéficos a terceiro (SIDEPAR); essa é a razão da consideração da ocorrência da simulação, nos moldes já tratados nesse voto.

207. Note-se, também, que os efeitos benéficos à SIDEPAR (de reduzir receitas em face da apropriação de custos), em nada são obstados pelo fato de a TFA possuir licenças obrigatórias dos órgãos competentes, ou motoristas destinados ao transporte, ou mesmo caminhões arrendados, como afirmou a Interessada, pois houve por parte do fisco o reconhecimento tanto das receitas como das despesas geradas, porém, o que aqui está sendo debatido são os atos simulatórios que geraram as consequências tributárias benéficas à SIDEPAR, ao contrário do que asseverou a Impugnante.

208. Poderia a TFA, por exemplo, estar em dia com suas obrigações legais perante diversos outros órgãos da administração pública, porém, a realidade fática e substancial detectada deve se ater, unicamente, à esfera tributária, em razão da competência do auditor-fiscal.

209. Em razão disso, é que, ao contrário do que atestou a Impugnante, a fundamentação do lançamento trata exatamente dessa questão, e que interessa apenas ao fisco federal, ou seja, a inexistência material de empresa em face de atos simulados.

210. Assim, o fato de se afirmar que a TFA existe e continua a operar nos dias de hoje, mesmo tendo a SIDEPAR encerrado as suas atividades, não tem o condão de desconsiderar-se o caráter simulatório das operações verificadas em determinado período ante, em 2012, sendo, portanto, irrelevante para os demais anos.

211. A impugnante justifica, ainda, ter arcado com boa parte dos custos do transporte em razão de que "tinha estrutura, condições logísticas para tanto, culminando em ganhos econômicos e de tempo para todas as empresas envolvidas". Ou seja, apesar de ter alegado, inicialmente, a inexistência do grupo econômico, e de ter afirmado sobre a existência fática da TFA, e de que essa poderia arrendar os veículos de transporte, confirma agora ter arcado com custos inerentes a tal serviço sob a justificativa de interessar economicamente ao seu grupo, pois que ela, a SIDEPAR, possuía infraestrutura que a TFA não possuía, nem as demais empresas.

212. De se ressaltar, nesse ponto, que a Interessada trouxe em sua Impugnação (CD1 - Parte II - dos arquivos não paginàveis) cópia de "contrato particular de arrendamento de veículos", firmado entre SIDEPAR e TFA, datado de 1 de setembro de 2008, com previsão de vigência de 05 anos.

213. Pelas características do referido contrato, aparenta tratar-se de arrendamento Operacional, onde o arrendante responsabiliza-se pela manutenção e assistência relacionadas aos bens arrendados, nesse sentido é que a cláusula terceira do contrato atribui à SIDEPAR (arrendante) as seguintes responsabilidades:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

(...)

214. Note-se, contudo, que, apesar de o presente contrato ir na esteira do que se alega, ou seja, de que custos inerentes ao serviço de transporte estariam sendo arcados pela SIDEPAR de forma correta e amparada, não há comprovação documental, de forma hábil e idônea em datas e valores de que todos os custos nele previstos foram inseridos no pagamento do referido arrendamento.

215. Além disso, tal documento não é capaz de dirimir a dificuldade enfrentada pelo fisco de não conseguir segregar os custos/despesas entre SIDEPAR e TFA, fato que foi agravado, a meu ver, pelo animus por parte da Interessada em não instruir o fisco com os dados solicitados, indicando, como visto, uma verdadeira preclusão lógica ante o seu comportamento.

Portanto, a DRJ expressou seu entendimento no sentido de que o Auto de Infração demonstrou que houve a simulação da prestação do serviço de transporte pela TFA e que a verdadeira beneficiária da redução do lucro foi a SIDEPAR e que ocorreu simulação para geração de custos.

O Relatório de Diligência confirmou o entendimento da DRJ apenas no sentido *de fato, não seria possível à fiscalização reconstituir de forma veraz as contabilidades (da TFA e SIDEPAR), diante de elementos indicativos de manipulação de valores, que inviabilizariam, por certo, a fidedignidade do resultado.*

Nesse cenário, deveria ser validado o procedimento adotado pela autoridade fiscalizadora para a apuração da base de cálculo?

O auto de infração apontou que por meio dessa base de cálculo fora identificado custos ligados ao serviço de transporte que deveriam ser contabilizados pela TFA, mas que foram apropriados pela SIDEPAR, com todos os efeitos fiscais deles decorrentes.

A própria fiscalização certificou não ter tido elementos para segregar todos os custos, concluindo pela utilização do lucro líquido do exercício da TFA.

No entanto, a DRJ entendeu que o procedimento adotado para o lançamento do ano de 2012 visou neutralizar os efeitos dos atos simulados da TFA, ou seja, d*e reverter o caráter de total ilicitude dos efeitos da redução base de cálculo do IRPJ e da produção de créditos por, parte da SIDEPAR.*

O Relatório de Diligência mencionou potencial existência de Prejuízos acumulados, todavia, segundo a DRJ, a TFA não havia registrado qualquer prejuízo acumulado em sua DRE, conforme determina o art. 187, inc.V, da Lei n. 6.404/76, nem na DIPJ2012 (fl. 508).

Destaco que com relação as operações de 2012, restou incontroverso que o fisco não conseguiu aferir com exatidão todos os custos às suas respectivas fontes. Isso foi confirmado pelo relatório de diligência.

DOCUMENTO VALIDADO

Por sua vez, no curso da diligência, a Recorrente apresentou a totalidade de sua escrituração contábil em arquivos digitais no formato MANAD, acompanhada de balancetes, livros fiscais, comprovantes de recolhimento e, ainda, de um Laudo Pericial Contábil elaborado por auditores independentes da KSI Brasil, que reconstituíram a apuração do IRPJ e da CSLL referentes a 2012 e 2013. O referido laudo concluiu não apenas pela inexistência de valores a recolher, mas também pela ocorrência de recolhimentos a maior, caso corrigidos os equívocos cometidos pela fiscalização.

Por outro lado, o Relatório de diligência confirmou que a TFA existia e operava regularmente, afastando a tese de empresa de fachada, e que a metodologia utilizada em 2012 — consistente na simples soma de lucros — era equivocada e incompatível com os princípios da verdade material e da razoabilidade.

Portanto, o quadro fático aponta que a autuação se fundamentou em metodologias questionáveis, apoiadas em presunções.

E por sua vez a diligência fiscal sinalizou que a metodologia utilizada pela autoridade fiscal carece de validade.

Passemos então a investigar se seria possível sustentar materialmente o auto de infração.

Ano-calendário 2012

ANO-CALENDÁRIO 2012 RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS: DESCONSIDERAÇÃO DA TFA, APONTADA COMO SIMULADA PARA REDUZIR TRIBUTOS.

Com relação a DESCONSIDERAÇÃO DA TFA, a autoridade fiscalizadora fundamentou o lançamento de 2012 na acusação de que a TFA era uma "ficção jurídica" meramente formal, pertencente ao grupo econômico, criada para gerar despesas dedutíveis e, assim, propiciar economia ilegal de tributos. Com isso, o trabalho fiscal original consistiu em incluir o lucro líquido da TFA (R$18.160.743,93) diretamente na base de cálculo da SIDEPAR.

No entanto, conforme apontado pelo Relatório de Diligência Fiscal o critério correto, em busca da verdade material, seria apurar os custos/despesas efetivos e glosar aqueles que não fossem reais (como os serviços de frete intercompany não pagos), em vez de simplesmente somar os resultados.

E mais, o Relatório de Diligência Fiscal expressamente indicou que não houve diligência *in loco* para aferir a real existência da TFA, indicando que a TFA operou normalmente e continua ativa até os dias atuais, com regularidade fiscal e operacional.

Conclui-se que a SIDEPAR encerrou suas atividades operacionais em 2015, ao passo que a TFA permaneceu em atividade, demonstrando, inclusive, recolhimento regular de tributos. Aponta, ainda, a existência de estrutura própria da empresa, com frota de veículos, 128 motoristas

DOCUMENTO VALIDADO

registrados em 2012, o cumprimento de normas ambientais e trabalhistas foram devidamente comprovadas.

Nesse contexto, o Relatório de Diligência sugere que o procedimento correto deveria ter sido a glosa das NFS-e/CT-e emitidos pela TFA contra a SIDEPAR que fossem considerados fictícios, eliminando o que não fosse efetivo nos custos da SIDEPAR, sem a necessidade de adentrar na questão da desconsideração da personalidade jurídica.

Embora a empresa SIDEPAR tenha sido paralisada em 2015, a TFA continua em atividade até o presente momento. Ora se as empresas eram "uma só" como a TFA continuaria existindo se a SIDEPAR paralisou suas atividades? Tal fato é inclusive destacado no Relatório de Auditoria (Fls. 34955, item, 39), observando novamente que fiscalização não promoveu diligência *in loco*, para verificar o funcionamento da TFA.

A acusação fiscal reconhece que a TFA é uma empresa operacional, o que ela questiona, é que, a partir de cálculos heterodoxos, faz considerar que as duas empresas SIDEPAR e FDA apenas teriam acordado transferência de custos entre si e a isso soma racionais incabíveis, por exemplo que a SIDEPAR comprou mais pneus que a TFA.

Ora, se a SIDEPAR contabilizou as receitas de arrendamento de veículos, assim seria correto contabilizar as despesas de depreciação.

Por sua vez a fiscalização não confirmou se a TFA também arrendava veículos de outras empresas e não só da SIDEPAR.

Não se trata aqui de haver simulação. Para que esta figura seja admitida, há que se demonstrar que aquilo que se mostra não é aquilo que acontece, não é o caso. A prova da simulação é de que o que se declara não é de fato o que acontece – isto não foi provado nos autos.

Por outro lado , uma vez refeita adequadamente a contabilidade, demonstra-se que no exercício de 2012 houve prejuízo fiscal, não havendo nem IRPJ nem CSLL a pagar (conforme se constata do Laudo Circunstancial de fls. 35054 e 35055).

Ocorre que a acusação de simulação atingiria as operações por si só e geraria glosa de despesas na SIDEPAR, não foi o que foi feito. A acusação que possibilitaria a "juntada" das duas empresas seria de desconsideração da personalidade jurídica, mas que para isso exigiria provas de outras naturezas. No relatório Fiscal lê-se "Dessa forma, para fins tributários, a identidade da transportadora será desconsiderada, de maneira a considerar suas operações como se Sidepar ela fosse." (Fls. 61)

De fato, a metodologia adotada pela fiscalização levou-a a desconsiderar a contabilidade da TFA e juntar seu resultado com a da SIDEPAR como sendo uma só empresa, sem considerar que a metodologia seria daí em diante diferente, pois há que se preservar o princípio contábil da entidade.

DOCUMENTO VALIDADO

Se o entendimento da fiscalização fosse correto, o certo seria a glosa dessas despesas na contabilidade da SIDEPAR e não a "juntada" das duas contabilidades, desconsiderando que se assim o fizer, as despesas da FTA com terceiros que deveriam também se consideradas na receita do "grupo TFA-SIDEPAR', e as receitas (de arrendamento) obtidas da FTA deveriam ser glosadas (receitas e despesas internas do "grupo" que se anulam), dentre outros erros do levantamento fiscal, o que é apontado no Relatório da Diligência às Fls. 43960-34962, §§ 76 a 86).

Portanto, havia prejuízos fiscais acumulados conforme consta na Ficha 38 da DIPJ 2013 e não houve a compensação devida (arts 250 e 150 do RIR/99).

Por sua vez, o Relatório de diligência rechaça a metodologia usada pela fiscalização, e demonstra como deveria ter sido feito às Fls. 43960-34962, §§ 76 a 86.

Há um paradoxo. Ao reconhecer a contabilidade da TFA e lhe aproveitar o resultado a fiscalização reconheceu a existência da TFA, mas a autuação se dá pela inexistência da TFA. Se reconheceu a existência, porque simplesmente não glosou as despesas da SIDEPAR creditados à TFA, ao invés de simplesmente somar os resultados?

De fato, a Resolução dessa Turma 1402-000.759 já mencionava esse aspecto às fls. 34330:

> *Ora, é paradoxal tal justificativa, vez que adota-se precisamente o resultado exposto no DRE elaborado pela TFA em 2012 para adicionar o Lucro Líquido lá obtido diretamente ao cálculo do Lucro Real da SIDEPAR.* ***Se inválido um elemento de contabilização da TFA, então, todos os demais seriam também inválidos, sendo contraditória tal seletividade que justificou a manobra de simplificação procedida****. (*grifo nosso*).*

Por outro lado, foi elaborada um relatório por uma Auditoria Independente mencionando que no exercício de 2012 houve prejuízo fiscal, não havendo nem IRPJ nem CSLL a pagar (conforme se constata do Laudo Circunstancial de fls. 35054 e 35055).

Ademais, deve-se dar razão ao raciocínio da Recorrente a qual argumenta que embora a empresa SIDEPAR tenha sido paralisada em 2015, a TFA continua em atividade até o presente momento e que não seria possível que ora as empresas sejam consideradas apenas uma empresa e ora elas sejam consideradas empresas diferentes.

De fato, se as empresas eram "uma só" como a TFA continuaria existindo se a SIDEPAR paralisou suas atividades? Nesse contexto, o Relatório de Diligência Fiscal (Fls. 34955, parág. 39), observou que a fiscalização não promoveu diligência in loco, para verificar do funcionamento da TFA.

Portanto, a metodologia adotada pela fiscalização levou-a desconsiderar a contabilidade da TFA e juntar seu resultado com a da SIDEPAR como sendo uma só empresa, sem considerar que a metodologia seria daí em diante diferente, pois há que se preservar o princípio contábil da entidade (suas receitas, custos e despesas de forma conjunta).

DOCUMENTO VALIDADO

Se a primeira premissa da fiscalização fosse mantida, o certo seria a glosa dessas despesas na contabilidade da SIDEPAR e não a união das duas contabilidades.

Ao reconhecer a contabilidade da TFA e lhe aproveitar o resultado a fiscalização reconheceu a existência da TFA, mas, contraditoriamente, a autuação ocorreu pela inexistência da TFA.

Se fosse mantida a acusação de simulação, se fosse admitido que era possível juntar as contabilidades para apurar o resultado, a metodologia a ser adotada não poderia ser a aplicada pela fiscalização que simplesmente somou o resultado da TFA ao resultado da SIDEPAR. O Relatório de Diligência, desconsiderou a metodologia usada pela fiscalização, e demonstrou como deveria ter sido feito às Fls. 43960-34962, §§ 76 a 86.

De fato, o trabalho da fiscalização não pode ser validado porque a autoridade fiscal adicionou o resultado do lucro líquido apurado com base na contabilidade da TFA ao lucro real calculado de acordo com as normas contábeis e tributárias pela SIDEPAR. Ao fazer isso, a fiscalização incorreu numa ilegalidade, simplesmente porque essa metodologia não é prevista em lei. Neste caso, a autoridade poderia a) Consolidar as duas escritas contábil-fiscais das duas empresas e apurar o resultado conjunto, da forma como mandam as regras tributárias, ou b) – apurar por arbitramento, caso a escrita fiscal não permita o procedimento por ser desconsiderada conforme as normas legais aplicáveis.

Por outro lado, a fiscalização poderia ter preservado a contabilidade da SIDEPAR e apenas desconsideraria os custos/despesas intragrupo que seriam glosadas, como indicou o Relatório de Diligência Fiscal (Fls. 3492 parágrafos 85 e 86).

De fato, a mixagem de métodos (resultado do lucro real da empresa SIDEPAR + apuração contábil (lucro líquido) da empresa TFA) não tem previsão na legislação do Imposto de Renda.

Ora, se a empresa apura o IRPJ pelo lucro real, há que ser observado art. 6º, § 3 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 (matriz do art. 250 do RIR/99, vigente à época dos fatos), abaixo transcrito:

> *Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):*
>
> *I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;*
>
> *II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real;*
>
> ***III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto nos arts. 509 a 515 (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15 e parágrafo único).***

DOCUMENTO VALIDADO

Parágrafo único. Também poderão ser excluídos:

a) os rendimentos e ganhos de capital nas transferências de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, quando auferidos pelo desapropriado (CF, art. 184, § 5º);

b) os dividendos anuais mínimos distribuídos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento (Decreto-Lei nº 2.288, de 1986, art. 5º, e Decreto-Lei nº 2.383, de 1987, art. 1º);

c) os juros produzidos pelos Bônus do Tesouro Nacional - BTN e pelas Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidos para troca voluntária por Bônus da Dívida Externa Brasileira, objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, bem assim os referentes aos Bônus emitidos pelo Banco Central do Brasil, para os fins previstos no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.312, de 15 de fevereiro de 1974, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.105, de 24 de janeiro de 1984 (Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989, arts. 7º e 8º, e Medida Provisória nº 1.763-64, de 11 de março de 1999, art. 4º);

d) os juros reais produzidos por Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidas para troca compulsória no âmbito do Programa Nacional de Privatização - PND, controlados na parte "B" do LALUR, os quais deverão ser computados na determinação do lucro real no período do seu recebimento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 100);

e) a parcela das perdas adicionadas conforme o disposto no inciso X do parágrafo único do art. 249, a qual poderá, nos períodos de apuração subseqüentes, ser excluída do lucro real até o limite correspondente à diferença positiva entre os ganhos e perdas decorrentes das operações realizadas nos mercados de renda variável e operações de swap (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 5º).

Ademais, a forma como foi feita a apuração do lucro real da SIDEPAR para 2012 violou outros preceitos do IRPJ, como a ausência do cômputo dos prejuízos fiscais acumulados (art. 250, III, do RIR/99, acima transcrito), que no caso não se trata de uma faculdade, mas de uma imposição da técnica de lançamento (aspecto também apontado como deficiência do lançamento na Resolução 1402-000.759 (Fls. 34331, Pg. 33 da Res.), observando que há determinação de que sejam computados os prejuízos via compensação (item 1.3 da determinação da Diligência).

O lançamento tributário errou ao apurar a variação cambial do período pelo regime de caixa, vez que a legislação determina que seja adotado o regime de competência para essas rubricas (art. 30, da MP n° 2.158-35/01 e art. 3°, da IN n° 1.079/10), sendo que devido a opção de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de competência de acordo com a DCTF de janeiro de 2012. Assim, houve o cômputo equivocado das adições e exclusões à título de variação cambial apuradas equivocadamente pelo regime de caixa.

Esses dois erros técnicos, ainda que independentemente considerados, resultam em que não há IRPJ ou CSLL a pagar no ano-calendário de 2012, mesmo considerando a apuração conjunta da SIDEPAR/TFA.

Portanto, a premissa da desconsideração da TFA para validar o auto de infração não se sustenta e por sua vez não se sustenta o auto de infração com relação ao ano de 2012 em face da metodologia utilizada pela autoridade fiscalizadora, devendo o Auto de Infração, nessa parte, ser cancelado pois eivado de vício material insanável.

DOCUMENTO VALIDADO

INFRAÇÃO DE 2012 - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. OMISSÃO DE RECEITAS: VENDA DE SUCATA, RESÍDUOS E MADEIRA NÃO ESCRITURADOS, ATRIBUÍDOS INDEVIDAMENTE À CARVOPAR

Alega a Recorrente que teria ocorrido ilegal presunção no sentido de que todos os resíduos comercializados pela CARVOPAR teriam se originado na SIDEPAR.

Por sua vez a DRJ validou o lançamento, aplicando o seguinte entendimento:

219. Primeiramente vislumbra-se uma contradição na Impugnação da SIDEPAR, que alegou, inicialmente, que reaproveitava integralmente a moinha de carvão (que são as partículas mais finas desprendidas do produto), rebatendo a tese da suposta saída desse produto com destino à CARVOPAR; porém, em seguida, afirmou que a CARVOPAR era apenas a sua intermediária, vez que possuía o contato de empresas que adquiriam da SIDEPAR tal moinha (veja-se a afirmação - fl. 5949):

(...)

220. Além disso, a própria CARVOPAR (anexo E.1 - arquivos não paginàveis) afirmou que a moinha de carvão não era aproveitada no processo produtivo do ferro gusa, servindo para outras finalidades, a saber:

(...)

221. Ou seja, ao que consta da própria Impugnação da SIDEPAR, essa, de fato, vendia "Moinha de Carvão", adquirido de diversas carvoarias por intermédio da CARVOPAR; essa afirmativa corrobora à da CARVOPAR de que tal subproduto não era aproveitado no processo produtivo da Siderúrgica SIDEPAR.

222. Mas a SIDEPAR alegou também o contrário, ou seja, que reaproveitava tal moinha, o que se verá mais adiante.

223. Desse modo, a meu ver, resta verificar se há nos autos indícios suficientes para que se conclua que a SIDEPAR, de fato, deu saída à CARVOPAR da referida moinha, já que essa auferira receita decorrente da comercialização desse produto (fato incontroverso nesses autos, confirmado pela própria CARVOPAR).

224. Nesse sentido, necessário relembrar, primeiramente alguns fatos verificados pela auditoria, que a meu ver representam indícios relevantes de que a CARVOPAR comercializaria produtos com a SIDEPAR na forma verificada pelo fisco.

225. O Primeiro indício é verificado quando se constatou diversas coincidências de endereços entre os estabelecimentos das empresas do grupo SIDEPAR, conforme se relatou à fl. 76, a saber (algarismo 0 é a matriz, e os demais correspondem à filiais):

- *CARVOPAR 5 = TFA 2 = SIDEPAR 4*
- *CARVOPAR 1 = TFA 3 = SIDEPAR 3*
- *CARVOPAR 0 = SIDEPAR 0*

DOCUMENTO VALIDADO

226. Houve, também, outras coincidências de endereço entre as demais empresas do grupo, como a MFA, Topázio, Prima Vista e LVG.

227. Além disso, de se mencionar que o sr. Wender Lopes Silva, à época, sócio majoritário e administrador da CARVOPAR (titular de 99% da sociedade), participava da administração da SIDEPAR, conforme depoimentos colhidos pela fiscalização.

228. Também, foi constatado que a SIDEPAR não contabilizava os estoques desses resíduos, sendo detectado em sua contabilidade apenas algumas compras de "escória de alto forno", provenientes da Cia Vale do Rio Doce; o que corrobora, mais uma vez, à tese da CARVOPAR sobre os acordos verbais que possuía com a SIDEPAR.

229. Consta ainda, que CARVOPAR e SIDEPAR foram indagadas sobre a origem dos resíduos comercializados pela CARVOPAR, mas apenas essa última atendeu ao fisco, afirmando que comercializava com a SIDEPAR sucata de gusa, sucatinha, escória e a moinha de carvão, resultantes do processo produtivo de ferro-gusa daquela; a SIDEPAR, por sua vez, permaneceu silente quando intimada pelo fisco, quando, em tese, poderia rebater a afirmativa da CARVOPAR com provas, mas não o fez.

230. Consta dos autos, também, que a CARVOPAR teria pago credores da SIDEPAR no valor de R$ 1,6 milhão; e a SIDEPAR, teria comprado R$ 4,4 milhões em carvão da CARVOPAR, mas contabilizado repasse de quase o dobro desse valor (R$ 8,3 milhões), corroborando à tese de que, de fato, além de comercializar com a CARVOPAR, formavam um verdadeiro grupo econômico mas sem controle rígido de suas operações.

231. Acrescente-se, sobre a tese do grupo econômico, que nos CTe's emitidos pela CARVOPAR, verificados pelo fisco, em 2012/2013, o proprietário de veículos mais citado era a SIDEPAR (64% do total das citações); e dos 10 motoristas mais citados, 8 eram funcionários da TFA.

232. Como já mencionado, fisco apurou também que o sr. Wender, administrador da CARVOPAR, tinha a responsabilidade de adquirir carvão para a SIDEPAR, caso o material entregue pela CARVOPAR fosse insuficiente para a demanda, e nesse trabalho era remunerado com a entrega de sucata de gusa pela SIDEPAR, que por fim era comercializado com a Votorantin. E, ademais, consta dos autos, conforme anexo E.III, que diversas entregas de moinha de carvão foram efetuadas nessa empresa, através de caminhões da CARVOPAR, que saíam da SIDEPAR sob as ordens de Wender.

233. Apenas, de se esclarecer que a CARVOPAR, hoje uma EIRELI, cujo responsável é o Sr. Wender, conforme consta dos sistemas da RFB, em 2012 e 2013 era uma sociedade composta pelos sócios sr. Wender (99%) e sua irmã, Sra Zozimara (1%).

234. Note-se, ainda, que no depoimento do Sr. Moisés (gerente de oficina e de almoxarifado da SIDEPAR - anexo E.IV), foi afirmado que os caminhões gaiola, transportadores de carvão, eram da SIDEPAR, enquanto que os caminhões da CARVOPAR transportavam moinha de carvão (além de calcário e minério), a saber:

> *"3. Que os caminhões da Carvopar e da Mineradora Floresta do Araguaia eram do tipo caçamba, transportadores de moinha de carvão, calcário e minério. Que os*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> *caminhões gaiola, transportadores de carvão eram da Sidepar. Que ele sabe de quem eram os caminhões porque tinha acesso aos seus documentos, pois era responsável por repassá-los do despachante ou da Zozimara para os motoristas"*

235. O Sr. Moisés, inclusive, asseverou ter conhecimento sobre os proprietários dos caminhões por ter acesso aos respectivos documentos do veículo, já que era o gerente de oficina dessas máquinas.

236. Veja-se, também, que no ***depoimento do sr. Wellington (motorista),*** *houve a indicação de que a moinha de carvão era transportada em caminhões da CARVOPAR na rota Marabá (um dos endereços da SIDEPAR) e Xambioá (um dos endereços da VOTORANTIN, cliente da CARVOPAR). Nesse depoimento, afirmou-se também que houve diversas entregas de moinha de carvão à Votorantin; tal motorista, inclusive, informou que utilizava caminhões do sr. Wender fora da rota da floresta, ou seja, o caminhão não estaria carregando carvão, mas, resíduos:*

> *"CARVOPAR e TRANSPAR nunca da TFA, que na rota Marambá Xambioá, onde carregava Moinha de carvão e calcário, eram em nome de Carvopar. QUE o transporte de clinque, carregado na Votorantim, era apenas prestação de serviço, e que o CT era em nome da Carvopar também"*
>
> *QUE ele trabalhava ´com caminhões do Wender' que totalizavam mais ou menos uns 15. QUE esses caminhões eram melhores do que os ´da mineração´ e trabalhavam principalmente do da rota Floresta do...."*

237. Registre-se, inclusive, que o sr. Wellington confirmou que em diversas saídas dos produtos não havia acompanhamento de documentos fiscais, corroborando, mais uma vez, à afirmativa de que não havia contrato escrito entre CARVOPAR e SIDEPAR, bem como que essa última também não controlava contabilmente os estoques desses subprodutos.

238. Essa total falta de controle e de cumprimento das normas tributárias também é verificada na denúncia do MPF, em face da SIDEPAR/MFA/TFA, dando conta de que inúmeros caminhões com destino à SIDEPAR tramitavam com notas fiscais frias, indicando total falta de transparência das referidas empresas nesse mercado.

239. Como visto, é plenamente factível a interpretação de que a CARVOPAR, a respeito das entregas de carvão à SIDEPAR, destinava toda a sua produção à essa empresa, tendo afirmado até que por vezes não conseguia suprir toda a demanda da SIDEPAR; tal afirmativa também corrobora àquela de que a contraprestação dessa venda seria a obtenção de subprodutos da SIDEPAR.

240. Note-se, inclusive, que a Interessada SIDEPAR reconheceu a viabilidade de lançamento baseado em presunção, além disso, no caso concreto apresentado, o fisco demonstrou evidentes esforços em busca da verdade substancial, verificando documentos e dados da contabilidade, inquirindo pessoas, enfim, recolhendo inúmeros e importantes indícios para embasar sua atuação, da melhor forma possível, e que só não obteve mais informações em virtude da própria inércia da SIDEPAR, o que enfraquece assaz seu argumento de que o fisco não buscou a verdade material em seu trabalho.

DOCUMENTO VALIDADO

241. Acrescente-se, outrossim, que, ainda que tenham sido apuradas NF avulsas de remessa de moinha de carvão com destino a CARVOPAR (fls. 5493/5642), indicando, outrossim, origens diferentes que não da SIDEPAR, como por exemplo: CONSTANTINO PEREIRA SOARES (fls. 5493/5518); ODAIR ANTONIO VENTURINI (fls. 5519e outras), BRUNO VENTURINI (fl. 5520 e outras), verifica-se que esses montantes, de origens diversificadas, são irrisórios se comparados com o restante das receitas auferidas pela CARVOPAR; o que nos leva a considerar, ainda mais, que a origem em sua maior parte foi na SIDEPAR.

242. Acrescente-se, ainda que a grande produtora desses subprodutos de interesse da CARVOPAR pertence ao mesmo grupo econômico, e que ambas a empresas utilizariam, inclusive, as mesmas unidades produtivas, oficinas de reparo dos caminhões, etc, viabilizando completamente a aquisição de tais subprodutos na SIDEPAR.

243. Quanto à alegação da Interessada de que o Sr. Wender não teria afirmado que toda a moinha de carvão comercializada pela CARVOPAR seria oriunda da SIDEPAR, de se ressaltar os seguintes pontos daquilo que consta nos autos:

244. Primeiramente, a CARVOPAR fornecia carvão vegetal à SIDEPAR, e que, caso o material entregue não fosse suficiente a suprir essa demanda (como já visto), o sr. Wender (sócio majoritário da CARVOPAR) responsabilizava-se pela aquisição do restante do carvão "necessário" à supri-la, visto que figurava no elo final da cadeia, conforme constou da denúncia do MPF em face dele (anexo E.III):

> *"que o Wender é o gerente da compra de carvão da SIDEPAR: que é ele que coordena os contratos e de quem se compra" (fl. 17 – apenso).*

245. Levando em conta a declaração da CARVOPAR, de que o seu fornecimento poderia nem ser suficiente a suprir a demanda da SIDEPAR, e que o sr. Wender, proprietário da CARVOPAR, coordenava todos os acordos como os fornecedores (carvoarias e atravessadores); e levando em conta o que consta da Denúncia do MPF, de que a destinatária de todo o carvão recolhido das carvoarias fiscalizadas era a SIDEPAR, estes seriam mais outros fortes indícios para firmar-se a convicção de que a produção da CARVOPAR tinha origem em sua grande cliente.

comerciais. No acordo verbal firmado entre a Carvopar e a Sidepar, o Sr. Wender Lopes Silva era o responsável pela aquisição do carvão vegetal necessário para a Sidepar caso o material entregue pela Carvopar não fosse suficiente para suprir a demanda, sendo que a remuneração pelo exercício dessa função se dava por meio da entrega de sucata do ferro gusa, a partir da qual separam-se os subprodutos escória e a sucatinha, comercializados com a Votorantim.

246. Note-se, para fins de confirmação de toda a ilegalidade verificada, que a afirmativa da CARVOPAR de haver acordo verbal com a SIDEPAR e a verificação do fisco da falta de controle e contabilização dos estoques dos subprodutos por parte da SIDEPAR, se coadunam e indicam a existência de um grande esquema informal que existia no Estado do Pará, ligados à produção de carvão, onde inúmeras carvoarias ilegais efetuavam plantios ilegais de madeira, mantendo trabalhadores em condições análogas a de escravo, tudo feito ao arrepio da legislação ambiental e trabalhista.

247. Nesse esquema, onde o sr. Wender foi formalmente denunciado pelo MPF, detectou-se que o fornecimento de carvão mineral era acompanhado de notas fiscais e guias de

DOCUMENTO VALIDADO

Original

transporte florestal "frias" (como já mencionado nesse voto), e que o sr. Wender era quem administrava todo esse recolhimento, com destino à SIDEPAR, indicando também que as operações também eram realizadas ao arrepio da lei tributária.

248. Porém, a Interessada SIDEPAR alegou que não havia exclusividade de fornecimento de resíduos à CARVOPAR, bem como que reaproveitava os subprodutos, e que estaria apresentando o laudo atestando o alto investimento que fez em equipamentos para tal reaproveitamento (fl. 5975). No entanto, conforme verificado pela própria fiscalização, nenhum controle contábil ou documental sobre os subprodutos foi feito pela SIDEPAR, para comprovar o que alega. Além do quê, sendo constatado nos autos que o sr. Wender "gerenciava toda a usina, e comandava toda a oficina", além de controlar toda a entrega do carvão, como poderia dar uma declaração completamente dissonante com a prática do local onde trabalhava e conhecia tanto?

249. As dúvidas acima elencadas, a meu ver, enfraquecem a tese apresentada pela SIDEPAR.

250. Sobre as alegações de erro na apuração da base de cálculo, referente ao ano-calendário 2012, e de que o fisco teria afirmado que a CARVOPAR apresentou NF avulsas de aquisição de moinha de carvão no valor de R$ 53.458,20, ao passo que, para fins de dedução da receita omitida, teria utilizado o valor de R$ 30.157,20, gerando uma maior omissão, equivoca-se o contribuinte, pois que na verdade, o cálculo do fisco totalizou o valor de R$ 30.157,20, (conforme fl. 103 do e-processo):

(...)

251. Ressalte-se que não foi localizado o laudo mencionado pelo contribuinte, em sua Impugnação, mesmo porque ele só se refere ao referido documento como "laudo pericial em anexo", sendo que o laudo anexado no CD2 refere-se apenas às operações e informações concernentes à TFA/SIDEPAR.

Portanto, com relação a ACUSAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA o Auto de Infração apontou que a Recorrente teria omitido receitas provenientes da venda de sucata de madeira e de resíduos resultantes de seu processo produtivo. Segundo o Fisco, tais receitas teriam sido realizadas sem a emissão das correspondentes notas fiscais, presumindo-se que toda a movimentação comercial identificada na empresa CARVOPAR – Comércio e Transporte de Carvão Vegetal EIRELI teria como origem a SIDEPAR.

A partir dessa presunção, o auto de infração majorou a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como utilizou esse fundamento para sustentar a perda do incentivo fiscal da SUDAM, sob alegação de prática de crime contra a ordem tributária.

Todavia, não existe nos autos qualquer documento que comprove, de forma direta, que os valores declarados pela CARVOPAR advinham de mercadorias ou subprodutos da SIDEPAR. A simples correlação entre o objeto social das empresas e a natureza das mercadorias comercializadas não pode servir como base para imputação tributária.

DOCUMENTO VALIDADO

De fato, o auto de infração inverteu indevidamente o ônus probatório, exigindo que o contribuinte provasse não ter realizado operações que sequer lhe foram demonstradas como próprias. A presunção de identidade absoluta entre as operações de terceiros e a contabilidade da autuada afronta o devido processo legal, pois transfere ao contribuinte o ônus de comprovar fato negativo — qual seja, a inexistência de receitas omitidas.

Por outro lado, restou demonstrado, por meio de documentação contábil regularmente escriturada, que as receitas efetivamente auferidas pela Recorrente foram registradas em seus livros fiscais e refletidas nos balancetes apresentados.

Quanto a 2013, restou confirmado que a Recorrente mantinha escrituração contábil regular, cuja rejeição se deu apenas por formalismo quanto ao formato digital dos arquivos, circunstância que afasta a possibilidade legal de arbitramento. Por sua vez, o Relatório de Diligência também apontou inconsistências nas presunções de omissão de receitas e de subfaturamento, destacando a ausência de substrato probatório idôneo que pudesse amparar a acusação.

Ademais, o Laudo Pericial Contábil elaborado por auditores independentes da KSI Brasil corroborou essa conclusão, afastando, no entender desse relator, a possibilidade de configurar a ocultação de receitas e evidenciando a consistência da contabilidade.

E ainda, deve-se ressaltar reconhecer o argumento da Recorrente no sentido de que a sucata e os resíduos de produção de ferro gusa apresentam variações consideráveis quanto à origem e ao volume, não sendo possível afirmar que as movimentações da CARVOPAR correspondiam, de forma automática, a operações da Recorrente. A ausência de prova direta torna a imputação frágil sem base probatória idônea para legitimar a exigência fiscal.

No que concerne à madeira em tora, a acusação de subfaturamento igualmente não foi comprovada pelo Auto de Infração. O parâmetro adotado pelo Fisco – preço médio do metro cúbico de eucalipto em estado diverso (Paraná) – não pode ser aceito porque revela-se metodologicamente inadequado, por desconsiderar diferenças regionais, de espécie florestal e de finalidade de uso. Deve-se, portanto, afastar a utilização de comparativos arbitrários e descontextualizados como meio de quantificação de omissão de receitas, exigindo prova concreta e individualizada.

A fiscalização se baseou no preço médio de venda de madeira de estados do sul Brasil (Paraná), alheio à verdade de um estado do norte que tem sobras de madeira à vontade, muitas vezes em que se é pago para sua retirada (com o caso de Belo Monte), sendo que restos e aparas de madeira (de serraria) tem preços literalmente próximo de zero. Assim, a comparação para o justes da base de cálculo do auto de infração, além de não ter base normativa, é uma inferência completamente irreal, devendo ser afastada por ausência da razoabilidade. Em decorrência é indevida a perda de incentivo SUDAM: afastamento do lucro da exploração em razão de suposta prática de crime contra a ordem tributária, conforme abaixo desenvolvido.

DOCUMENTO VALIDADO

O Relatório de Diligência Fiscal ao verificar a comparação com o estado do Paraná entende ser descabida. Diz o Relatório de Diligência (Fls. 34947):

> *"As circunstâncias acima reduzem drasticamente o valor de mercado dessa madeira, sendo totalmente inaplicável a comparação com o m3 comercializado no Paraná."*

Com relação à madeira em tora, a acusação de subfaturamento igualmente não encontra respaldo em prova idônea. O parâmetro adotado pelo Fisco – preço médio do metro cúbico de eucalipto em estado diverso (Paraná) – revela-se metodologicamente inadequado, por desconsiderar diferenças regionais, de espécie florestal e de finalidade de uso.

Portanto, a acusação de omissão de receita relativa à venda de sucata de madeira e resíduos de produção mostra-se carente de lastro probatório e assentada em presunções frágeis e metodologias incorretas e inadequadas, não podendo subsistir.

Sua improcedência decorre não apenas da ausência de elementos materiais de prova, mas também da constatação, pelo próprio Relatório de Diligência Fiscal, de que a tese acusatória não encontra respaldo técnico-contábil

INFRAÇÃO DE 2012 PERDA DO INCENTIVO DA SUDAM

A Recorrente argumentou que, sobre à infração "perda de redução de IRPJ em razão de prática de crimes contra a ordem tributária e falta de emissão de NF", seria inaplicável por defender a existência real da TFA, bem como a inexistência de venda de resíduos a CARVOPAR.

A Recorrente aduz que os requisitos utilizados pelo fisco (ocorrência de crimes contra a ordem tributária e a verificação da falta de emissão de NF), não podem ser utilizados no caso dos autos, pois: i) não há que se falar que a TFA é empresa fictícia; ii) inexistiu efetiva venda de resíduos para a CARVOPAR, não havendo que se falar em ausência de emissão de NF.

A Recorrente apresentou a tese de que a fiscalização usou técnica não prevista em lei ao transportar o lucro líquido da TFA (lucro presumido) para a base de cálculo do lucro real da SIDEPAR, sem qualquer ajuste, deixando também de deduzir os prejuízos fiscais e que a autoridade fiscal não desconsiderou a escrita da Recorrente.

As premissas da DRJ foram a inexistência válida da contabilidade da TFA. Essa premissa validou o lançamento da presente infração, qual seja, perda de redução de IRPJ em razão da prática de crime contra a ordem tributária (incentivo SUDAM afastamento do cálculo pelo Lucro da Exploração), em face da constatação de suposta conduta que se reveste de *crime contra a ordem tributária*, nos termos do art. 618 do RIR/99, abaixo transcrito:

> *Perda dos Benefícios Fiscais*
>
> *Art. 618. A prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990), bem assim a falta de emissão de notas fiscais, nos termos da Lei nº 8.846, de 1994, acarretarão à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária (Lei nº 9.069, de 1995, art. 59).

Portanto, a tese da fiscalização de existência ficta da TFA em virtude dos atos simulatórios e do esvaziamento dessa empresa, do ponto de vista econômico foi entendida como suficiente para manter também a presente autuação.

No entanto, a cassação do incentivo da SUDAM foi decretada sem o devido processo administrativo específico, e sem que houvesse decisão judicial transitada em julgado a caracterizar eventual crime contra a ordem tributária.

Assim, a acusação de omissão de receita relativa à venda de sucata de madeira e resíduos de produção mostra-se carente de lastro probatório e assentada em presunções frágeis, não podendo subsistir.

Sua improcedência decorre não apenas da ausência de elementos materiais de prova, mas também da constatação, pelo próprio Relatório de Diligência Fiscal, de que a tese acusatória não encontra respaldo técnico-contábil. Em consequência, inexiste fundamento jurídico para a glosa de receitas e para a cassação do benefício fiscal da SUDAM.

INFRAÇÃO DE 2013 ARBITRAMENTO SOBRE RECEITA BRUTA NA VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA

A Recorrente argumenta que a fiscalização teve acesso às notas fiscais eletrônicas, e que poderia ter acesso aos dados das respectivas despesas, e que poderia ter utilizado a escrita fiscal ao invés de arbitrar o lucro.

Argumentou também a Recorrente que o acesso às notas fiscais eletrônicas (dados fiscais) ou aos dados de exportação pressupõem o acesso aos dados contábeis por serem fontes completamente distintas e que o arbitramento é procedimento excepcional, devendo ser utilizado apenas como último recurso.

Ocorre que, conforme já exposto no presente voto, tanto para o trabalho da autoridade fiscal quanto para a diligência não foi possível conhecer as despesas incorridas de modo a permitir à fiscalização a apuração do lucro real. A fiscalização ao detectar supostos elementos indicativos de irregularidades contábeis, agravadas pela falta de apresentação dos livros contábeis eletrônicos a que estava obrigada a Recorrente justificou a utilização da metodologia do arbitramento de lucro. O arbitramento do lucro não é opção da autoridade fiscal tampouco do contribuinte, mas uma imposição legal para casos específicos.

O art. 47 da Lei 8.981, de 1995, base legal do art. 530, do RIR/1999 e art. 603, do RIR/2018, com base no art. 148 do CTN, elenca as hipóteses em que o lucro da pessoa jurídica deve ser arbitrado.

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. (CTN)

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular,

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> ***arbitrará*** *aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*
>
> *LEI Nº 8.981, DE 20 DE JANEIRO DE 1995.*
>
> *SEÇÃO V*
>
> *Do Regime de Tributação com Base no Lucro Arbitrado*
>
> *Art. 47. O lucro da pessoa jurídica* ***será arbitrado*** *quando:*
>
> *I -* ***o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação*** *de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987,* ***não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações*** *financeiras exigidas pela legislação fiscal;*
>
> *II -* ***a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para****:*
>
> *a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
>
> *b) determinar o lucro real.*
>
> *III -* ***o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;***
>
> *IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;*
>
> *V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;*
>
> *VI - (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)*
>
> *VII -* ***o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.***
>
> *VIII –* ***o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares d****e que trata o § 2o do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2o do art. 8o do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*
>
> *§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.*
>
> *§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:*
>
> *a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;*

Nota-se, portanto, que o artigo 148 do CTN determina que autoridade fiscal deve arbitrar a base de cálculo do tributo sempre que as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo "**sejam omissos ou não mereçam fé".**

E ainda, o art. 24 da Lei 9.249/95 determina que a autoridade fiscal deve tributar a receita omitida de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base correspondente à omissão. No mesmo sentido os artigos 288 do RIR/1999 e 300, do RIR/2018.

Por sua vez, o art. 47 da Lei 8.981/1995 dispõe que o lucro da pessoa jurídica "**será"** arbitrado nas hipóteses que específica, conforme acima transcrito.

Compartilho do entendimento de que não é qualquer vício, erro ou deficiência que atrai o arbitramento do lucro, somente aquele que torna a escrituração imprestável seja para determinar o lucro real ou identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

De fato, a omissão de receita, por si só, não configura elemento suficiente para atrair o arbitramento do lucro, o qual será devido somente se provado nos autos que o contribuinte incorreu em alguma das hipóteses legais previstas no art. 47 da Lei 8.981/95. É o caso.

Reconheço que a legislação determina que a omissão de receita seja tributada de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. Caso contrário toda omissão de receita atrairia o arbitramento do lucro.

No entanto, o presente caso não se pode afirmar que foi provada a existência um esquema de simulação que tornou a contabilidade não fidedigna.

Nesse cenário, restou duvidoso se deve prevalecer o levantamento da autoridade fiscalizadora e o voto da DRJ, vejamos o posicionamento da DRJ:

> *269. Ressalte-se que, o fisco já havia analisado tal hipótese (de recomposição do lucro), porém, embasou sua convicção de não glosar custos ou recompor valores, dentre outros motivos, nos fatos abaixo relatados, verificados durante a fiscalização, os quais foram indicativos de manipulação de valores por parte dos administradores do grupo (dados já relatados, sendo necessário, porém, sua releitura), a saber:*
>
> - *divergências entre o faturamento de exportações da SIDEPAR, apurado entre DIPJ e o SISCOMEX, indicando uma discrepância de aproximadamente R$ 350 milhões;*
> - *divergência no faturamento de vendas internas da SIDEPAR, apurado entre DACON e NFe, indicando diferença de quase R$ 100 milhões;*
> - *ausência de rendimentos de aplicações financeiras da SIDEPAR no valor de R$ 4 milhões, o que foi detectado através de DIRFs declaradas pelas fontes pagadoras;*
>
> *270. Ainda nesse diapasão (do arbitramento), e sobre a afirmativa de que o fisco poderia ter se utilizado para 2013 das mesmas fontes das quais obteve as receitas tributáveis da Impugnante em 2012, para apurar a boa parte de suas despesas, deve-se discordar da Interessada, a uma por ser tal argumento completamente dissonante daquele relacionado ao lançamento do ano de 2012, e, também, porque o fato de apurar valor 4x maior do que se encontraria na sistemática indicada pela Interessada não é justificativa legal plausível,*

DOCUMENTO VALIDADO

visto que o arbitramento não é sanção tributária, mas apenas modalidade de apuração do imposto com custos presumidos, autorizada por lei.

271. Cite-se:

> *ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE - O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro (Ac. CSRF/01-0.123/81).*

272. Por tais, razões, considero que o arbitramento do lucro, para o ano de 2013, deve ser mantido.

273. Sobre a argumentação de que o fisco não teria considerado no lançamento os prejuízos e bases de cálculo negativas no período, é cediço que não há previsão legal para tal dedução, já que o prejuízo fiscal decorre de um resultado negativo da base de cálculo do lucro real, para a apuração do IRPJ e CSLL, não havendo previsão para a sua consideração no lucro arbitrado (ou presumido).

274. Inclusive, essa é a orientação constante da antiga IN DPRF nº 21/1992, que previu o seguinte em seu art. 22:

(...)

275. Ora, considerando que o lucro arbitrado nada mais é do que uma sistemática de lucro presumido agravado, rejeita-se a argumentação relacionada à consideração dos prejuízos acumulados no arbitramento de ofício do lucro.

276. Quanto aos argumentos relativos à apuração incorreta do m3 das toras vendidas para a CARVOPAR (uma das hipóteses de apuração de receitas omitidas, para a apuração da receita bruta para a base de cálculo do arbitramento de 2013), explanou a Interessada que o valor teria sido superavaliado pela fiscalização, que se baseou no preço de eucalipto para carbonização (matéria prima de reconhecido valor de mercado), ao passo que o material vendido à CARVOPAR, na verdade, seria oriundo de resíduos florestais e de eucalipto clonado (e que esse seria considerado material lenhoso de baixa qualidade, inapto para o aproveitamento comercial e acometido de doenças em suas florestas), assim, esses dois materiais teriam um preço bem inferior aos R$ 30,00 o m3 apurado pelo fisco.

277. Sobre essa hipótese, compulsando os autos, verifica-se o seguinte:

278. A autoridade fiscal havia identificado 2.021 (duas mil e vinte e uma) NF emitidas de saída (da SIDEPAR para a CARVOPAR), consignando, cada uma, a venda de 50m3 de carvão para carbonização, ao preço unitário de R$ 0,50 (cinquenta centavos, equivalendo, cada caminhão carregado ao preço de apenas R$ 25,00).

279. Diante do valor irrisório e da falta de especificação do tipo de madeira que foi utilizada, a fiscalização procurou buscar informações, vez que o eucalipto era a madeira utilizada pelas siderúrgicas locais, sendo que o seu plantio era em uma das atividades econômicas da SIDEPAR, a qual foi, inclusive, intimada pela fiscalização a fim de prestar informações sobre tal atividade, tendo permanecido silente, mostrando novamente ausência de boa-fé - fl. 108.

DOCUMENTO VALIDADO

280. Passo seguinte, buscou o fisco informações junto à SEMA (Secretaria de Meio Ambiente do Estado do Pará), afastando os argumentos da Interessada de que o fisco não buscou informações junto ao próprio Estado do Pará, onde atuava a Interessada.

281. Inclusive, a SEMA foi oficiada pela autoridade fiscal, para obter-se informações detalhadas sobre o mercado; informações que lhe dessem suporte para a identificação do produto identificado nas notas fiscais de saída da SIDEPAR, já que essa não prestou qualquer informação; no entanto, o fisco não obteve informações junto àquele órgão estadual, que informou que não estariam disponíveis.

282. Buscou o fisco, então, outras fontes, de modo que localizou estudo da Secretaria do Paraná com dados de abril de 201224, que segregava preços mínimos, médio e máximo do m3 de toras de eucalipto (anexo E.II), e dessas informações descobriu que o valor mínimo, desse material era de R$ 30,00, ou seja, ainda assim completamente discrepante com aquele encontrado nas notas fiscais de venda à CARVOPAR.

283. Tivesse o fisco se utilizado de dados mirabolantes, ou informações discrepantes ou sem qualquer fundamento científico, até seria razoável considerar os argumentos da Interessada sobre a obtenção de informações de outro Estado da Federação. Ocorre que, pelo que consta dos autos, o fisco teve atuação diligente, sendo inclusive ponderado, cauteloso e comedido na apuração do preço utilizado para o m3, pois que se utilizou do patamar mínimo, que representava a metade do preço médio identificado, e a terça parte do preço máximo, conforme dados da Secretaria de agricultura do Paraná.

284. Note-se os gráficos referência para o fisco - fl. 109:

(...)

285. Diante de toda a cautela tomada pelo fisco, penso que o critério de apuração das receitas apuradas não deve sofrer reparos, por estar embasado em informações estruturadas e científicas, não obstante sua natureza indiciária, mas que necessária visto que a medida foi tomada ante a completa ausência de colaboração por parte da Interessada, que mostrou falta do necessário zelo na expedição das notas fiscais de saída, bem como por parte da SEMA. E ainda que a Interessada venha a sustentar qualquer tipo de argumento, é certo que eles serão apenas orientativos, reforçando apenas possibilidades.

286. Quer-se dizer que, ainda que tenha sido apresentado laudo dando conta de que o eucalipto era de uma linha clonada, e de que também teria sido utilizado material de limpeza de pasto, tais afirmativas e documentos são de natureza indiciária, pesando sobre a Interessada, ainda, o fato de não ter sido mencionada nada sobre essas especificações em nenhuma nota fiscal, agravado pela completa falta de contabilização de todas essas operações.

287. Dessa forma, estando a fiscalização diante da possibilidades, e adotando fundamentos factuais fundados em dados intrínsecos ao assunto, através de estudos de interesse público, não vejo razão para refutá-los sem provas cabais no sentido contrário.

288. Por fim, quanto à alusão de que o fisco não teria deduzido as receitas de venda de madeira já declaradas, e sim as somado na apuração de uma parte da base de cálculo do

DOCUMENTO VALIDADO

arbitramento, verifico assistir razão à Interessada, conforme se depreende da seguinte tabela (fls. 109 - linhas C, D e E):

(...)

289. A soma da linha "E" foi levada para a tabela 26 (fl. 114:)

(...)

290. Dessa forma, tem-se que os seguintes valores (referentes aos trimestres 2, 3 e 4, de 2013) deverão ser excluídos da RECEITA BRUTA sujeita à aplicação do percentual do lucro presumido, acrescentado de 20%:

(...)

De fato, a fiscalização não comprovou a necessidade de ser aplicado a metodologia do Lucro Arbitrado.

Ora, o lançamento de 2013 foi realizado via Arbitramento do Lucro, sob a justificativa de que o contribuinte não possuía escrituração na forma das leis comerciais e fiscais (ECD).

O Relatório de Diligência Fiscal confirmou que a Recorrente possuía o arquivo contábil de 2013 no formato MANAD, datado de 09/11/2016. Esta data é anterior à emissão dos autos de infração (22/12/2016). Constatou também que os arquivos não apresentaram inconsistências técnicas e geraram corretamente a DRE (Demonstração de Resultado do Exercício) do período. Assim, é incontroverso que no mínimo, deveria ter sido dada à Recorrente a possibilidade de reconstrução da contabilidade (art. 57 da MP nº 2.158-35/2001) ou aplicado critério alternativo mais razoável.

O arbitramento do lucro é medida descabida na espécie. As supostas falhas da Contribuinte não têm o condão de afastar a busca da verdade material, sobretudo se considerado que a Fiscalização teve acesso aos dados de receita necessários para embasar a lavratura do auto de infração, podendo também levantar as respectivas despesas e receitas para apuração do lucro real.

Importante destacar que a Autuada possuía o Livro Razão, que não foi considerado. A fiscalização se negou a utilizar o Livro Razão e nem concedeu prazo para entrega da ECD. Ocorre que ao não analisar o Razão - controle individualizado das contas, para se conhecer os seus saldos, possibilitando a apuração de resultados e elaboração de demonstrações contábeis, a fiscalização se furtou ao dever de apurar o imposto.

Nesse diapasão, foi juntado aos Autos, quando da apresentação do recurso voluntário a ECD transmitida pela empresa, bem como o Razão e uma simulação da apuração do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Real, ano-calendário 2013, restando evidenciado que a empresa SIDEPAR teve prejuízo nesse exercício – o que também é atestado pelo relatório de Auditoria Independente, que faz parte da manifestação em face do Relatório de Auditoria, conforme consta das Fls. 35060, ainda que se considere o resultado da TFA.

DOCUMENTO VALIDADO

Ainda assim, foi entregue à fiscalização quando da diligência o arquivo MANAD, legível, com os dados da contabilidade do ano-calendário 2013, em 10/11/2016, conforme consta do relatório de diligência, de Fls 34.936, acompanhado de comunicação do contribuinte, portanto a tempo de ser utilizado pela fiscalização. A diligência também constatou que "**MANAD da Contabilidade de 2013** consta com **data de criação em 09/11/2016, às 16:23 h**. " (Fls. 34937), que também assevera que resultou uma DRE consistente (Fls. 34938).

Assim, havia como verificar a escrita contábil fiscal e a apuração do lucro real para efeito de tributação pelo IRPJ e CSLL. Essas declarações são do próprio Fisco, em sede de diligência.

Destacasse que o arquivo MANAD não teria sido recebido porque não seria um formato aceitável, o que não se reputa correto, visto como o próprio Relatório de Diligência constata, pelo ADE COFIS nº 25/2010. Isto foi noticiado no Relatório de diligência, do qual destacamos alguns trechos abaixo (Fls. 34963-34964):

> *97. Foi notado que o contribuinte diligenciado, em uma de suas últimas manifestações, alegou como deveria ser aplicado o art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, e que pelo entendimento disso, e do que está bem sedimentado nessa corte administrativa, a empresa deveria ter sido intimada para reconstituir a contabilidade num prazo razoável, citando o prazo mínimo (redação àquela época), bem como reintimada, para depois poder se proceder ao ARBITRAMENTO.*
>
> *98. Aventou ainda o Parecer Normativo RFB n° 03/13 e o Parecer Normativo Cosit n° 03/15, e de que a Fiscalização não seguiu os comandos daqueles documentos, que no caso é de observância obrigatória, visto seu teor vinculante.*
>
> *99. Observe-se que o ano-calendário de 2013 foi introduzido no TDPF (e apresentado ao contribuinte) no Termo de Intimação Fiscal de 01/06/2016, com ciência em 03/06/2016, via DTE.*
>
> *100. E que por diversas vezes a empresa foi intimada a apresentar a ECD, e por fim, os arquivos no formato da IN SRF nº 86/2001.*
>
> *101. Pelo que está aqui posto, principalmente pelo arquivo MANAD apresentado, **a empresa possuía contabilidade de 2013 em 09/11/2016**, ou seja, antes do lançamento do IRPJ por meio da modalidade de tributação marcada pelo ARBITRAMENTO do lucro.*

Dessa forma, o arbitramento do lucro se revela juridicamente indevido, ante a presença de contabilidade idônea. Conforme o próprio Relatório (item 101), não havia compatibilidade entre os pressupostos legais do arbitramento e a realidade dos autos, o que impõe a nulidade do lançamento tributário referente a 2013.

Oportuno ressaltar que no presente caso a fiscalização se negou a utilizar o Livro Razão e não concedeu prazo para entrega da ECD.

Ocorre que ao não analisar o Razão - controle individualizado das contas, para se conhecer os seus saldos, possibilitando a apuração de resultados e elaboração de demonstrações

DOCUMENTO VALIDADO

contábeis, a fiscalização se furtou ao dever de apurar o imposto. A Fiscalização se recusou a conceder extensão do prazo para a apresentação da ECD.

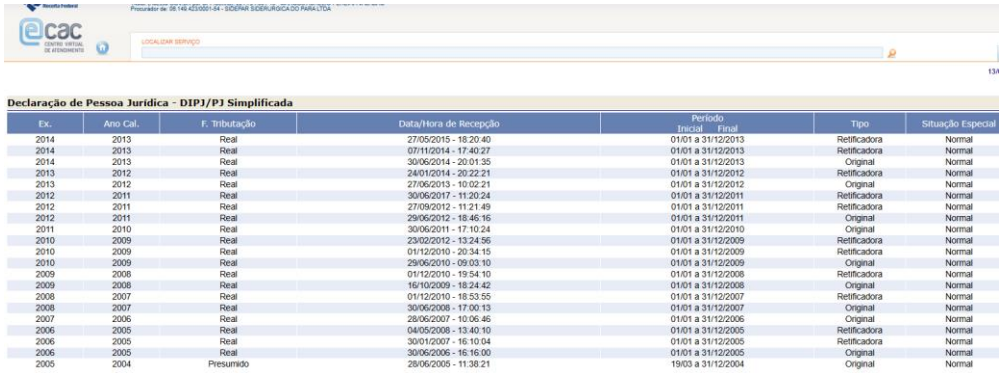
Nesse cenário, a Recorrente juntou-se aos Autos, quando da apresentação do recurso voluntário a ECD transmitida pela empresa, bem como o Razão e uma simulação da apuração do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Real, ano-calendário 2013, restando demonstrando que a empresa SIDEPAR teve prejuízo nesse exercício – o que também é atestado pelo Relatório de Auditoria Independente, que faz parte da manifestação em face do Laudo Circunstanciado, conforme consta das fls. 35060.

Ademais, ressalta-se, foi entregue à fiscalização quando da diligência o arquivo MANAD, legível, com os dados da contabilidade do ano-calendário 2013, em 10/11/2016, conforme consta do relatório de diligência, de Fls 34.936, acompanhado de comunicação do contribuinte, portanto a tempo de ser utilizado pela fiscalização. A diligência também constatou que "MANAD da Contabilidade de 2013 consta com data de criação em 09/11/2016, às 16:23 h. " (Fls. 34937), que também assevera que resultou uma DRE consistente (Fls. 34938).

De fato, o Relatório de Diligência Fiscal confirmou que a Recorrente possuía o arquivo contábil de 2013 no formato MANAD, datado de 09/11/2016. Esta data é anterior à emissão dos autos de infração (22/12/2016). Constatou-se, ainda, que os arquivos não apresentaram inconsistências técnicas e geraram corretamente a DRE (Demonstração de Resultado do Exercício) do período.

Assim, deveria ter sido possibilitada a reconstrução da contabilidade (art. 57 da MP nº 2.158-35/2001), e prorrogado o prazo para os ajustes e a transmissão da ECD, ou aplicado critério alternativo mais razoável, conforme o Parecer Normativo COSIT nº 03/2015.

E ainda, a DIPJ referente ao ano-calendário 2013 foi entregue tempestivamente pelas vias normais da RFB por meio eletrônico, bem como o livro razão e outros livros contábeis estavam disponíveis para a fiscalização. Abaixo segue colacionado o *print* do eCAC com a demonstração da entrega da DIPJ do ano-calendário de 2013.



Declaração de Pessoa Jurídica - DIPJ/PJ Simplificada

Ex.	Ano Cal.	F. Tributação	Data/Hora de Recepção	Período Inicial	Período Final	Tipo	Situação Especial
2014	2013	Real	27/05/2015 - 18:20:40	01/01 a 31/12/2013		Retificadora	Normal
2014	2013	Real	07/11/2014 - 17:40:27	01/01 a 31/12/2013		Retificadora	Normal
2014	2013	Real	30/06/2014 - 20:01:35	01/01 a 31/12/2013		Original	Normal
2013	2012	Real	24/01/2014 - 20:22:21	01/01 a 31/12/2012		Retificadora	Normal
2013	2012	Real	27/06/2013 - 10:02:21	01/01 a 31/12/2012		Original	Normal
2012	2011	Real	30/06/2017 - 11:20:24	01/01 a 31/12/2011		Retificadora	Normal
2012	2011	Real	27/09/2012 - 11:21:49	01/01 a 31/12/2011		Retificadora	Normal
2012	2011	Real	29/06/2012 - 18:46:16	01/01 a 31/12/2011		Original	Normal
2011	2010	Real	30/06/2011 - 17:10:24	01/01 a 31/12/2010		Original	Normal
2010	2009	Real	23/02/2012 - 13:24:56	01/01 a 31/12/2009		Retificadora	Normal
2010	2009	Real	01/12/2010 - 20:34:15	01/01 a 31/12/2009		Retificadora	Normal
2010	2009	Real	29/06/2010 - 09:03:10	01/01 a 31/12/2009		Original	Normal
2009	2008	Real	01/12/2010 - 19:54:10	01/01 a 31/12/2008		Retificadora	Normal
2009	2008	Real	16/10/2009 - 18:24:42	01/01 a 31/12/2008		Original	Normal
2008	2007	Real	01/12/2010 - 18:53:55	01/01 a 31/12/2007		Retificadora	Normal
2008	2007	Real	30/06/2008 - 17:00:13	01/01 a 31/12/2007		Original	Normal
2007	2006	Real	28/06/2007 - 10:06:46	01/01 a 31/12/2006		Original	Normal
2006	2005	Real	04/05/2008 - 13:40:10	01/01 a 31/12/2005		Retificadora	Normal
2006	2005	Real	30/01/2007 - 16:10:04	01/01 a 31/12/2005		Retificadora	Normal
2006	2005	Real	30/06/2006 - 16:16:00	01/01 a 31/12/2005		Original	Normal
2005	2004	Presumido	28/06/2005 - 11:38:21	19/03 a 31/12/2004		Original	Normal

Dessa forma, o arbitramento do lucro no presente não pode ser validado ante a presença de contabilidade idônea. Conforme o próprio Relatório de Diligência (Parag. 101, Fls.

DOCUMENTO VALIDADO

34.964), não havia compatibilidade entre os pressupostos legais do arbitramento e a realidade dos autos (existência de contabilidade fiscal disponível no formato legal).

Disto resulta, por si só, em nulidade do lançamento para o ano calendário de 2013.

Além disso há outros erros no lançamento com base no lucro arbitrado, destacados também pelo Relatório de Diligência Fiscal, como segue.

- **Erro técnico** ao apurar a variação cambial do período pelo regime de caixa, enquanto a legislação de regência determina que pode ser adotado o regime de competência para essas rubricas (art. 30, da MP n° 2.158-35/01 e art. 3°, da IN n° 1.079/10), opção que foi efetivada pela SIDEPAR.
- Apropriação das receitas financeiras pelo regime de competência, enquanto a apropriação deve ser feita no período de apuração da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação, conforme o art. 228 da IN RFB n° 1.700/17
- Equívoco na Identificação de Outras Saídas de Mercadoria ou Prestação de Serviço não Especificado, com valor superior a R$ 20 milhões em base de cálculo - Neste caso o Relatório de Diligência Fiscal considera que não há a omissão, concluindo que se trata de operações de empréstimos entre empresas do ramo, muito comum na região, não se podendo tributar as saídas diretamente (são empréstimos), como fez a Fiscalização (Relatório de Diligência Fiscal que fls. 34958).

Quanto ao argumento da Recorrente no sentido de que o fisco não teria deduzido as receitas de venda de madeira já declaradas, e sim as somado na apuração de uma parte da base de cálculo do arbitramento, a DRJ assistiu razão à então impugnante julgando no sentido de que deverão ser *excluídos* da RECEITA BRUTA sujeita à aplicação do percentual do lucro presumido, acrescentado de 20%.

Portanto, não deve ser mantido o lançamento tributário por ter se valido de arbitramento de lucro sem autorização legal.

INFRAÇÃO DE 2013 GANHO DE CAPITAL

Aduziu a Recorrente que o fisco não considerou os custos dos bens vendidos, e que, segundo o laudo que anexou, não haveria apurado qualquer ganho, pois que o custo contábil dos bens seria maior que o valor da venda.

Ocorre que, nos termos do §1º do art. 418 do RIR/99 seria fundamental para a apuração do valor contábil do bem a escrituração do contribuinte, a qual foi apresentada, razão pela qual não deve ser mantido o lançamento nos moldes apurados.

De fato, seja com relação a 2012, seja com relação a 2013, a fiscalização não coletou os elementos documentais necessários à inequívoca caracterização da infração descrita no auto de infração.

DOCUMENTO VALIDADO

Desta maneira, a infração não restou devidamente caracterizada, o que seria encargo inicial da fiscalização fazê-lo.

Diante das constatações do Relatório de Diligência Fiscal e dos argumentos técnicos e jurídicos acima mencionados encaminho meu voto para invalidar o auto de infração, fixando as seguintes premissas:

Quanto ao ano de 2012: reconheço a invalidade do lançamento devido à metodologia inadequada de desconsideração da TFA (soma de lucros), critério que foi refutado pela Diligência.

Quanto ao ano de 2013: reconheço a invalidade do lançamento em decorrência da impossibilidade jurídica de aplicação da sistemática de Arbitramento do Lucro, visto que a existência da contabilidade (arquivo MANAD) foi confirmada pelo Relatório de Diligência Fiscal antes da autuação.

De fato, compete ao Fisco, como regra geral, a prova da ocorrência do fato gerador tributário, reunindo os elementos caracterizadores da infração indicada no auto de infração, conforme 9° do Decreto-Lei 1.598/77', em especial o § 2°:

> ***Determinação pela Autoridade Tributária***
>
> *Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.*
>
> *§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.*
>
> ***§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.***
>
> *§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.*

No mesmo sentido, o art. 79 do Decreto-lei 5.844/432:

> ***Da base***
>
> *Art. 79. Far-se-á o lançamento ex-officio:*
>
> *a) arbitrando os rendimentos, mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;*
>
> *b) abandonando as parcelas que não tiverem sido esclarecidos e fixando os rendimentos tributáveis de acôrdo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;*
>
> *c) computando as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acôrdo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> ***§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de provo, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.***
>
> *§ 2º Na hipótese de lançamento ex-officio por falta de declaração de rendimentos, a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo de que trata o art. 78 acarretará, para as pessoas físicas, a perda do direito de deduções e abatimentos previstos neste decreto-lei e, para as pessoas jurídicas, a perda do direito de opção referido no art. 33.*

Na relação jurídico-tributária o ônus da prova recai sobre quem afirma. Compete ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário ou da prática de infração praticada no sentido de realizar a legalidade, o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa.

Dessa forma, entendo que a fiscalização não reuniu os elementos necessários para a inequívoca caracterização da infração.

Diante o exposto, conheço os Recurso Voluntários, afasto as preliminares e DOU-LHE TOTAL PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni

DOCUMENTO VALIDADO