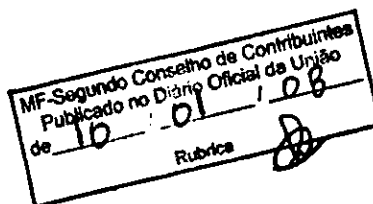




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10074.000471/2002-88
Recurso nº : 124.369
Acórdão nº : 202-16.959

Recorrente : DRJ EM JUIZ DE FORA - MG
Interessada : Belfam - Indústria Cosmética S/A

IPI. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS.

O dispositivo previsto no parágrafo único do art.116 do CTN, com a redação dada pela LC nº 104/2001, reveste-se de eficácia limitada, ou seja, dependia, à época da ocorrência dos fatos geradores alcançados pelo lançamento de ofício, da existência de norma integradora que lhe garantisse eficácia plena. Inexistente esta à época dos fatos, o lançamento padece da falta de suporte legal para sua validade e eficácia.

Recurso de ofício negado.

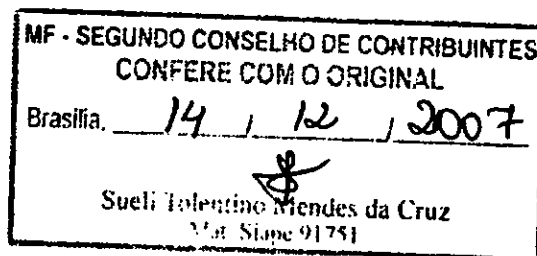
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DRJ EM JUIZ DE FORA - MG.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.** Fez sustentação oral o Dr. Sérgio Augusto Malta, OAB/RJ nº 10.715, advogado da interessada.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2006.


Antonio Carlos Atulim
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Zomer, Raimar da Silva Aguiar, Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente ocasionalmente o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 12 / 2007
	
Suely Tolentino Mendes da Cruz	
M. S. S. 91751	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10074.000471/2002-88
Recurso nº : 124.369
Acórdão nº : 202-16.959

Recorrente : DRJ EM JUIZ DE FORA - MG

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG, referente à constituição de crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados, cuja ciência se deu em 28/04/2003.

Por bem relatar os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

"Em julgamento o auto de infração de fls.13 a 20, lavrado em consequência da desconsideração - com base no §único do art.116 do CTN - dos atos jurídicos descritos no TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL que assim pode ser sumariado:

"(...) constatamos que a firma BELFAM INDÚSTRIA COSMÉTICA S/A, única fabricante dos produtos WELLA no Brasil, incorreu em recolhimento a menor do Imposto sobre Produtos Industrializados, no período de setembro/97 a junho/2001. Tal infração decorreu da transferência de mais de 50% do volume de suas vendas, com preços muito inferiores aos do mercado atacadista, para uma rede de distribuição formada por quatro empresas. Essa rede de distribuição, que funciona como se fosse uma única empresa, foi constituída com o intuito de fugir à caracterização de interdependência, na forma dos artigos 394-III do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 e 489-III do RIPI aprovado pelo Dec. nº 2.637/98 (...)"

(...)

A referida rede de distribuição é composta por Belcosa Distribuidora de Cosméticos Ltda, Dicosma Distribuidora de Cosméticos Ltda., Sulcosma Distribuidora de Cosméticos Ltda. e Cosmonor Distribuidora de Cosméticos Ltda. São firmas pertencentes à multinacional Wella, que só vendem produtos Wella, de acordo com informação do representante legal (...), e respondem por cerca de 90% das vendas da Belfam (...).

(...)

Resumindo, o que se evidencia é todo um quadro de envolvimento entre a indústria e as distribuidoras, onde destaca-se uma empresa industrial que importou R\$ 7.777.664,45 da Wella, no período fiscalizado, e que só fabrica produtos Wella. Os produtos, cerca de 90%, são destinados a uma rede de distribuição composta pelas quatro distribuidoras da Wella, que só vendem cosméticos Wella, com preços enormemente abaixo dos utilizados por essa rede, e cuja criação, a partir, inicialmente, da própria indústria, teve a finalidade de fugir à caracterização de interdependência dos artigos 394-III do RIPI/82 e 489-III do RIPI/98.

Assim, face ao exposto, fica clara e evidente a unicidade das distribuidoras, bem como a sua nítida vinculação com a Belfam Indústria Cosmética S/A. Dessa forma, e seguindo orientação do Parecer 91/01 da DISIT/7ª R.F. anexo (...), elaborado em resposta à consulta solicitada pela IRF-RJ anexa (...), a Fiscalização desconsiderou a personalidade jurídica das distribuidoras, para considerá-las como sendo uma única distribuidora, tendo por base a LC 104/01 (...), que alterou o parágrafo único do art.116 do Código Tributário Nacional.

(...)







Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10074.000471/2002-88
Recurso nº : 124.369
Acórdão nº : 202-16.959

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	14 : 12 : 2007
Saci Toledo Mendes da Cruz	
M.º Supl.º 91751	

2ª CC-MF
Fl.

O citado Parecer 91/01 da DISIT/7ª RF explicita a teoria da desconconsideração da personalidade jurídica (...), que vem sendo admitida pela doutrina e jurisprudência brasileiras, e em cujo embasamento legal se amparou a Fiscalização para imputar à indústria, interdependência tributária em relação ao grupo de distribuidoras.

Esclarece o parecer que "a desconconsideração da personalidade jurídica seria mecanismo através do qual o aplicador da legislação, juiz ou autoridade administrativa, deixa de considerar, em determinadas situações, a existência autônoma da pessoa jurídica. Não se trata de negar a existência da personalidade, mas desconsidere-la momentaneamente para certos efeitos".

No seu item 20 ensina: "Como menciona o professor Requião, a desconconsideração da personalidade jurídica é tema que se insere na problemática do abuso do direito. Embora a própria expressão seja contraditória (já que se tem um direito, seu exercício não pode, a princípio, ser considerado um abuso), tem-se abuso de direito quando determinada prática – que considerada isoladamente é lícita – é levada a efeito com preponderante intuito de prejudicar outrem. Constatado esse nexos, há que se evitar tal dano, desconsidereando os efeitos dessa prática."

O Parecer acrescenta, em seu item 25, que "o contribuinte pode se valer de determinada forma jurídica atípica e, em caso de abuso, o efeito tributário a ser considerado não será aquele decorrente da forma usada, mas sim aquele que decorreria da forma jurídica típica, ou seja, da forma jurídica que melhor traduziria a materialidade econômica do fenômeno verificado. É o que dispõe o art.109 do CTN":

(...)

Finaliza no seu item 31, informando que "é possível em matéria de direito tributário promover a desconconsideração da personalidade jurídica. A base legal é o art.109 e 116, parágrafo único, do CTN, que determinam, genericamente, a possibilidade de se combater o abuso de forma jurídica."

"31.1.Houve o uso de forma jurídica atípica. Ou seja, adotou-se uma forma jurídica (criação de várias subsidiárias), em hipótese que a forma jurídica usual seria outra (existência de uma só sociedade). Este aspecto já nos parece demonstrado pela hegemonia do sócio majoritário."

"31.2.A utilização das pessoas jurídicas ocorreu com a finalidade de burlar a legislação tributária (aspecto subjetivo). Quanto a esse aspecto é preciso, antes de mais nada, que a própria autoridade se convença dessa atividade ilícita e, o que é mais importante, faça convencer aquele que, sem ter participado das investigações (juizador administrativo ou juiz), poderá vir a conhecer do caso. Essa demonstração, provavelmente, não se dará mediante uma prova inequívoca, mas poderá ser feita mediante inúmeros começos de prova a serem colhidos".

Desse modo, fica tipificado o abuso na utilização de forma jurídica, o que possibilita à Fiscalização desconsiderear a personalidade jurídica das quatro distribuidoras, para considerá-las como se fossem uma única distribuidora, e assim estabelecer a interdependência com a autuada Belfam Ind. Cosmética S/A, na forma dos artigos 394-III do RPI/82 e 489-III do RPI/98 (...).

(...)

Na presente autuação, conforme Planilha de Apuração do IPI anexa (...), o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, é o praticado pela Belcosa

(assinatura)

(assinatura)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10074.000471/2002-88
Recurso nº : 124.369
Acórdão nº : 202-16.959

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 14 / 12 / 2007	
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mtd. Supte 91751	

2º CC-MF
Fl.

Distribuidora de Cosméticos Ltda., situada no Rio de Janeiro, de acordo com as tabelas de preços anexas (...). Estão incluídas na Planilha as notas fiscais complementares de imposto, as quais se apresentam, na coluna IPI DEVIDO, com o valor zero, já que a diferença do IPI está sendo cobrada nas respectivas notas fiscais originais."

O crédito tributário constituído alcançou a soma de R\$ 725.251.159,19 entre imposto, multa proporcional e juros de mora calculados até 31/07/2002.

Insurgiu-se a contribuinte contra o lançamento apresentando o arrazoadado de fls.325 a 374 cujo resumo, elaborado ao final da peça de impugnação, é o seguinte:

"1.Os autuantes elegem os arts.109 e 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional, este na redação da Lei Complementar nº 104, de 2001, como fundamento legal da desconsideração da personalidade jurídica das quatro distribuidoras, controladas pelo Grupo Wella, cuja caracterização como uma só pessoa jurídica, para fins de aplicação da legislação do IPI fez surgir, ao ver da Fiscalização, o suporte fático da hipótese de interdependência prevista no art.489, inciso III, segunda parte, do RIPI/98, de tal forma a ensejar a alteração da base de cálculo do IPI utilizada pela impugnante.

2.Vimos que a interpretação do art.109, integrada com a dos arts. 108, §2º e 110 do CTN, exclui a possibilidade de sua invocação para servir como fundamento legal da prefalada desconsideração, até porque aquele preceito legal da lei complementar tributária nacional constitui regra endereçada precipuamente ao legislador, naquilo que lhe atribui "o poder de atribuir efeitos tributários próprios, pela via do raciocínio tipológico, analógico e presuntivo, aos princípios, conceitos e formas de direito privado, inclusive os contratos".

3.De sua vez, a redação do novo parágrafo único do art.116 do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104/2001, deixa logo às claras sua condição de norma de eficácia contida, a carecer de integração por intermédio de lei promulgada pelos entes políticos federados, para ganhar o atributo de plena eficácia, o que, no caso do Governo Federal, veio a ocorrer com a edição da Medida Provisória nº66, de 29.8.2002 (DOU DE 30.8.2002), cujos arts. 13 a 19 entraram em vigor na data de sua publicação (art.63).

4.Destinada expressamente a suprir a autoridade administrativa com uma parcela nova de competência para o exercício da atividade de lançamento nos moldes preconizados pelo legislador, a Lei Complementar nº 104/2001, integrada pela MP nº 66/2002, somente ganhou plena eficácia com a publicação desta em 30.08.2002, não podendo, de forma alguma, retroagir para atingir fatos geradores pretéritos.

5.Norma substantiva, de direito material, sem a característica de lei expressamente interpretativa, a aplicação da Lei Complementar nº 104/2001 no tempo está sujeita às regras dos arts.105 e 144, caput do CTN, cabendo rememorar que este Código só admite a aplicação retroativa da norma para beneficiar o sujeito passivo, nunca para agravar-lhe a situação.

6. Ainda que se pudesse afastar, o que se admite apenas para fins de argumentação, a clara e manifesta impossibilidade de invocação dos arts.109 e 116, parágrafo único do CTN, este na redação da Lei Complementar nº 104/2001, para servir de supedâneo à autuação lavrada em 26.8.2002, mesmo assim, o fato jurídico – desconsideração de quatro distribuidoras da BELFAM – surgido como decorrência do lançamento, somente haveria de projetar efeitos jurídicos sobre a BELFAM, após notificada esta de sua existência.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10074.000471/2002-88
Recurso nº : 124.369
Acórdão nº : 202-16.959

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília	14	12 / 2007
Sueli Tolentino Viendes da Cruz M. Supl. 91751		

2º CC-MF
Fl.

7.A fiscalização acusa a impugnante de subfaturar os seus produtos, ao vendê-los às quatro distribuidoras, cujas personalidades jurídicas desconsiderou, mencionando, todavia, expressamente, a existência de outras distribuidoras, responsáveis pela comercialização de 10% dos produtos que a impugnante industrializa, deixando entrever, sem referi-la, porém, a uniformidade dos preços praticados com esse universo de distribuidoras, integrem elas, ou não, o Grupo Wella; circunstância que exclui, por si só, a idéia do alegado subfaturamento.

8. Ao calcular o IPI que entendiam devido pela impugnante, os autuantes não atentaram para o fato de que a regra do art. 123, inciso I, alínea "a" do RIPI/98 (preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente) não pode ser dissociada da regra do caput do art. 124, que manda considerar, na aplicação do prefalado art. 123, inciso I, alínea "a", "a média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente..."

Protesta a impugnante, com base nos princípios da equidade, isonomia e proporcionalidade, pela produção de prova documental adicional, que não logrou produzir, nestes últimos trinta dias, dada a exigüidade do tempo destinado à defesa do sujeito passivo, se posta em confronto com o tempo colocado à disposição da autoridade administrativa para instrumentalizar a ação fiscal.

Por todo o exposto, confia a impugnante na anulação do auto de infração ora guerreado, à míngua de fundamento jurídico."

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu acórdão resumido na ementa e na decisão a seguir transcritas:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/09/1997 a 30/06/2001

Ementa: DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓRIOS JURÍDICOS- O parágrafo único do art. 116 do CTN, com redação dada pela Lei Complementar nº 104/2001, possui eficácia limitada, sendo imprescindível para sua eficácia plena a entrada em vigor de lei integrativa.

Lançamento Improcedente

Acordam os membros da Terceira Turma, por unanimidade de votos, considerar **IMPROCEDENTE** o lançamento consignado no auto de infração de fls. 13 a 20.

Recorre-se de ofício do presente acórdão ao Segundo Conselho de Contribuintes nos termos da Portaria MF nº 333/96.

Encaminhe-se à **IRF-RIO DE JANEIRO/RJ-SECAT** para ciência da contribuinte e demais providências."

A interessada foi intimada a conhecer da decisão em 28/04/2003 (fl. 441), contudo não apresentou recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10074.000471/2002-88
Recurso nº : 124.369
Acórdão nº : 202-16.959

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 14 / 12 / 2007	
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siapex 91751	

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Consta dos presentes autos, exclusivamente, o recurso de ofício apresentado pela autoridade julgadora *a quo*, em face do valor exonerado, na forma da Portaria MF nº 333/96.

O relator do voto proferido no Acórdão nº 3.310, de 03/04/2003, elaborou acurada análise do auto de infração e seus fundamentos, bem como as razões discordantes expostas pela autuada em sede de impugnação, regular e tempestivamente apresentada.

A fundamentação e a conclusão a que chegou a autoridade administrativa julgadora *a quo* não ensejam qualquer reparo, devendo ser acatadas integralmente.

Em face da qualidade do voto proferido, transcrevo, abaixo, a parte relativa às conclusões, as quais adoto no presente voto:

"Enfim, não há como se considerar suprida a necessidade de lei integrativa pela presença do velho Decreto 70.235/72. Há de sobrevir norma futura que com certeza terá como norte os ditames da Medida Provisória nº 66/2001 – rejeitada pelo Congresso Nacional –, consentâneos que foram estes com o espírito do § único do art. 116 do CTN, extraído da melhor interpretação lógico-sistemática do dispositivo.

Analizados todos os aspectos julgados pertinentes com relação ao permissivo de descon sideração de atos e negócios jurídicos, tem-se que, a juízo deste julgador, o dispositivo previsto no § único do art. 116 do CTN reveste-se de eficácia limitada, ou seja, depende da edição de norma integradora que lhe garantirá eficácia plena. Considerando que o Decreto nº 70.235/72 - com se disse à exaustão – definitivamente não se presta para tanto, conclui-se, por via de consequência, que o auto de infração de fls.13 a 20, foi lavrado sem amparo legal.

Como se sabe, o lançamento está vinculado aos ditames da lei (art. 142, § único do CTN). No caso específico de que estamos tratando, o vínculo estaria presente na observância do prescrito no § único do art.116 do CTN e NA LEI INTEGRADORA; inexistente esta à data do lançamento, ofensa houve ao princípio da legalidade, previsto no art.37 da Constituição Federal como princípio geral da Administração Pública.

A falta da lei integradora gera, nos termos do art. 28 do Decreto 70.235/72, incompatibilidade entre preliminar e mérito, o que impede a formação de juízo quanto a este.

De se destacar também a impossibilidade de se tomar qualquer medida de caráter saneador, que viabilizaria a análise de mérito. O saneamento só seria possível caso já existisse a lei procedimental e, por alguma razão, tivessem seus dispositivos de natureza processual sido descumpridos ou mal empregados. Saneados então seriam os vícios, seguindo o processo, a partir daí, o seu curso normal em direção ao juízo de mérito.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10074.000471/2002-88
Recurso nº : 124.369
Acórdão nº : 202-16.959

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	14 / 12 / 2007
	
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Sinape 91751	

2ª CC-MF
Fl.

Em suma: a desconsideração da personalidade jurídica das distribuidoras Belcosa Distribuidora de Cosméticos Ltda, Dicosma Distribuidora de Cosméticos Ltda., Sulcosma Distribuidora de Cosméticos Ltda. e Cosmonor Distribuidora de Cosméticos Ltda só poderia ter sido levada a termo – baseada que foi no § único do art. 116 do CTN - após a entrada em vigor da lei integrativa.

Se assim tivesse sido feito, concentrar-se-ia a lide no exame das questões de mérito levantadas na impugnação, tais como a base de cálculo do imposto lançado, a existência ou não de falta de propósito negocial ou de abuso de forma, a possibilidade de aplicação retroativa do dispositivo que embasou o lançamento, etc.

Desafortunadamente esbarrou o lançamento na preliminar levantada pela contribuinte e acatada por este julgador: se inexistente lei integradora, inexistente igualmente a possibilidade jurídica de se constituir crédito tributário tendo como fulcro o comando contido no artigo 116, § único, do Código Tributário Nacional, com redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, por se tratar de dispositivo de eficácia limitada.

*Diante de todo o exposto, VOTO pelo **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração de fls. 13 a 20 lavrado contra a contribuinte BELFAM IND. COSMÉTICA S/A(CNPJ 33.011.396/0001-21)."*

Por oportuno, acresço que considero que o fato de o lançamento haver se exaurido na análise da preliminar não se constitui em uma circunstância "desafortunada" como adjetivou o relator. Trata-se, exclusivamente, de azáfama na aplicação de norma sem que a autoridade administrativa lançadora atentasse para os limites jurídicos prevalentes ao tempo da ocorrência do fato gerador.

Como exaustivamente analisado na decisão *a quo*, a questão refere-se a aplicação de direito material e não de direito processual, relativo à ampliação dos poderes de investigação da fiscalização, nem se trata de novos critérios de apuração. Portanto, o lançamento deve observar, impositivamente, os comandos emanados do Código Tributário Nacional, mormente o art. 144, acerca da legislação aplicável ao lançamento. *Verbis*:

"Art. 144 O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."

Por fim, é também de suma importância abordar o fato de que o fiscal autuante, à mingua de lograr obter provas da interdependência, "na forma dos artigos 394-III do RPII aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 e 489-III do RPII aprovado pelo Dec. nº 2.637/98", entre a empresa brasileira fabricante dos produtos Wella e a empresa internacional, proprietária da marca e sócia majoritária das distribuidoras, uma vez que ambas possuem sócios, pessoas jurídicas sediadas no exterior, no mesmo país (Suíça), optou por enquadrar o ilícito no contexto da Lei Complementar nº 104/2001, que alterou o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10074.000471/2002-88
Recurso nº : 124.369
Acórdão nº : 202-16.959

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 14 / 12 / 2007	
Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siage 91751	

2º CC-MF
Fl.

Com essas considerações, entendendo ser desprovido estender ou reprimir a fundamentação constante do voto proferido na instância *a quo*, que adotei, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2006.

Maria Cristina R. da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA