



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.720179/2018-72
Recurso Embargos
Acórdão nº 3401-012.761 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2024
Embargante CHIMICA BARUEL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ALEGAÇÃO DE CONTRADIÇÃO. VOTOS VENCEDORES COM FUNDAMENTOS INTER-RELACIONADOS CONTRAPOSTOS. PROVIMENTO. ESCLARECIMENTO DOS FUNDAMENTOS ADOTADOS NA CONCLUSÃO.

Sendo constatado que os votos vencedores apresentam fundamentos inter-relacionados contrapostos, devem ser acolhidos os Embargos de Declaração, para o fim de esclarecer os fundamentos que embasam a conclusão adotada no v. acórdão embargado, eliminando as contradições decorrentes dos entendimentos contrapostos exarados nos votos vencedor e vencido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecer os fundamentos que embasam a conclusão adotada no v. acórdão embargado, eliminando as contradições decorrentes dos entendimentos inter-relacionados contrapostos e exarados nos votos vencedor e vencido.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido no acórdão proferido por esta C. 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento, deste e. CARF:

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório da DRJ - São Paulo I (DRJ-SP1):

Trata-se de três Impugnações (da contribuinte, pessoa jurídica, e de dois responsáveis tributários, pessoas físicas, administradores da empresa) contra os dois Autos de Infração de fls. 943/961, relativos ao PIS e à Cofins não cumulativos, ambos por insuficiência de recolhimentos nos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2014.

Os valores das duas Contribuições foram acompanhados de juros de mora e multa de ofício no percentual qualificado de 150%, esta aplicada com base no art. 44, inciso. I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007. São os seguintes:

(...)

Foi atribuída responsabilidade tributária às pessoas físicas Silvio Roberto de Moraes e Rosa Maria Rebelo de Moraes, sócios administradores da empresa, com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), e porque "os mesmos infringiram o Art. 72 da Lei nº 4.502/64 e o Inciso II, Art. 1º e Inciso I, Art. 2º da Lei 8.137/90, uma vez que reduziram, de forma fraudulenta, as bases de cálculos do PIS/COFINS, nas vendas efetuadas" (fls. 945 e 954).

O Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 926/941), depois de resumir como os trabalhos se desenvolveram, informa:

B - DA AUDITORIA

PIS (FATURAMENTO) - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO COFINS (FATURAMENTO) - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO CONTRIBUINTE E SUA DISTRIBUIDORA:

20. A CHIMICA BARUEL LTDA. é pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob n.º 61.362.182/0001-35, de acordo com a cláusula 3º de seu Contrato Social, a empresa tem como objeto social a exploração dos ramos de industrialização e distribuição de produtos cosméticos, de higiene e toucador, perfumaria, produtos químicos, produtos desodorizantes/desinfetantes, produtos para limpeza em geral, produtos domissanearios/domissanitários e afins, e a prestação de serviços administrativos. (CNAE 2063-1-00 - Fabricação de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal).

21. Observamos que no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2014, interregno dessa auditoria, a empresa fiscalizada, CHIMICA BARUEL LTDA. CNPJ:61.362.182/0001-35, vendeu quase que a totalidade de sua produção (cerca de 82% - vide planilha intitulada 'Todas as saídas da fiscalizada', anexada ao processo), de produtos sujeitos à alíquota diferenciada (item 24) para a empresa BS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA. CNPJ: 43.587.344/0001-51. Em atendimento a intimação lavrada em 09/05/2017 (item 7) a fiscalizada informa (item 8) que a empresa BS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA é sua distribuidora.

DA TRIBUTAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVAS:

(...)

23. A Lei nº 10.147/2000 instituiu o regime especial de tributação do PIS/COFINS com alíquota concentrada na industrialização e importação de medicamentos e cosméticos, desonerando as etapas seguintes, conforme dispõe seu Art. 1º, Inciso I, alínea b e Art. 2º (verbis):

(...)

24. A partir da publicação da Lei n.º 10.147, de 21 de dezembro de 2000, os produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, passaram a ser tributados pelo sistema de incidência concentrada/monofásica mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida, das alíquotas de 2,2% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 10,3% para a Cofins nas operações de venda.

25. Registre-se, que a incidência monofásica tem por objetivo concentrar a tributação na etapa produtiva do ciclo econômico ou na importação, desonerando as etapas seguintes de comercialização. Assim sendo, a tributação ocorre na importação ou na industrialização com aplicação de alíquotas majoradas e, conseqüentemente, as etapas seguintes são contempladas com alíquota zero.

26. Veremos, ao longo deste termo, que a empresa CHIMICA BARUEL LTDA., ciente de que a tributação das contribuições PIS/COFINS é feita de forma concentrada na indústria, e que as vendas dos produtos submetidos à incidência monofásica (produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal) no mercado interno são tributados com alíquota zero, se aproveitou do estabelecimento interdependente BS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA., para transferir os produtos produzidos, submetidos à tributação monofásica, por preços muito abaixo do valor de mercado dos produtos.

27. Com este "planejamento" as empresas do grupo econômico deixaram de lançar MILHÕES de reais a título de PIS/COFINS não-cumulativos, caracterizando o exercício abusivo do direito, bem como violando os princípios constitucionais básicos atinentes à capacidade contributiva, da solidariedade e da livre concorrência.

DA VINCULAÇÃO ENTRE AS EMPRESAS CHIMICA BARUEL LTDA E BS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA.:

28. O Art. 612 do Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010) define a relação de interdependência, conforme segue:

(...)

29. Participam do quadro societário da fiscalizada as seguintes pessoas físicas:

29.1 Silvio Roberto de Moraes CPF: 366.407.868-34, incluído em 23/05/1978.

29.2 Rosa Maria Rebelo de Moraes CPF: 011.288.478-41, incluído em 18/07/1989.

29.3 Ana Carolina de Moraes Franzine CPF: 286.258.578-50, incluído em 20/04/2017.

29.4 Rodrigo Rebelo de Moraes CPF: 153.642.348-35, incluído em 20/04/2017.

30. Em relação à fiscalizada, consta como responsável junto ao CNPJ, de acordo com os sistemas da RFB, o sócio Silvio Roberto de Moraes, CPF: 366.407.868-34. De acordo com a cláusula quinta do contrato social, a administração da sociedade será exercida isoladamente pelo sócio Silvio Roberto de Moraes.

31. A empresa B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA - CNPJ: 43.587.344/0001-51 é a única distribuidora, na praça da fiscalizada, dos produtos por ela industrializados. Fazem parte do quadro societário dessa empresa as seguintes pessoas físicas:

31.1 Silvio Roberto de Moraes CPF: 366.407.868-34, incluído em 21/01/1993.

31.2 Rosa Maria Rebelo de Moraes CPF: 011.288.478-41, incluído em 21/01/1993.

31.3 Ana Carolina de Moraes Franzine CPF: 286.258.578-50, incluído em 24/07/2017.

31.4 Rodrigo Rebelo de Moraes CPF: 153.642.348-35, incluído em 24/07/2017.

32. Em relação à empresa B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA., consta como responsável junto ao CNPJ, de acordo com os sistemas da RFB, o sócio Silvio Roberto de Moraes, CPF: 366.407.868-34. De acordo com a cláusula quinta da consolidação do contrato social datada de 29/10/2014 (registro JUCESP 478.433/141) a administração da sociedade será exercida, isoladamente, pelo sócio Silvio Roberto de Moraes.

33. De acordo com o disposto no Inciso II do Art. 612 do RIPI/2010, verificamos a existência da relação de interdependência entre a fiscalizada e a sua distribuidora, uma vez que dois dos sócios, pessoas físicas, da fiscalizada participam do quadro societário da empresa B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA - CNPJ: 43.587.344/0001-51 no ano-calendário de 2014, e o Sr. Silvio Roberto de Moraes figura como responsável, junto ao CNPJ, nas duas empresas, e consta como administrador, de acordo com os contratos sociais, nas duas empresas.

34. A empresa B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA., CNPJ: 43.587.344/0001-51 é o principal cliente da fiscalizada, adquirindo os produtos, cujas classificações fiscais estão indicadas no item 9, praticamente a preço de custo (itens 65 a 67) e revendendo-os ao valor de mercado. Através deste modelo de negócio, o GRUPO ECONÔMICO consegue uma boa economia em relação ao PIS e COFINS, já que a tributação ocorre uma única vez na saída do estabelecimento industrial (fiscalizada).

DO CONCEITO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO:

(...)

DOS LIMITES AO DIREITO DE AUTO-ORGANIZAÇÃO:

(...)

DO ABUSO DE DIREITO:

(...)

DA MARGEM BRUTA:

56. O quadro a seguir demonstra a diferença significativa entre a margem bruta de lucro da CHIMICA BARUEL LTDA e da B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA:

Empresa	Ano- Calendário	Lucro Bruto	Receita Bruta	Margem Bruta (Lucro Bruto/ Receita Bruta)
Chimica Baruel	2014	9.824.811,64	46.068.284,04	14,93%
B S Distribuidora	2014	67.572.664,00	132.776.840,10	50,89%

Obs: valores obtidos a partir da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) baixadas do ambiente SPED.

(...)

58. *Entende-se propósito negocial como sendo a condução dos negócios da companhia segundo posturas previsíveis ou admissíveis, se considerado seu objeto social e sua atividade econômica, tendente ao auferimento de lucros. Pode-se notar a drástica discrepância entre a margem bruta da CHIMICA BARUEL LTDA. e da B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA., em consequência das vendas de produtos praticamente a preço de custo (itens 65 a 67), portanto, não há propósito negocial nas operações entre as duas empresas, pois estas transações não seguem os padrões e critérios de mercado, no tocante à obtenção de lucros. Para que o "planejamento tributário" tenha eficácia, é necessário que seja lícito (fato este já contraditado pela fiscalização) bem como que exista um propósito negocial (finalidade econômica e social) que justifique as operações realizadas.*

59. *Os principais indícios de falta de propósito negocial julgados pelo Conselho de Contribuintes repousam nas operações em que as partes envolvidas são interdependentes, conforme o caso em tela. É que nas relações realizadas entre partes relacionadas é mais comum a possibilidade de a causa da operação obter algum efeito tributário intragrupo e não uma razão econômica efetiva de mercado.*

60. *Dentre as operações intercompany que mais preocupam, estão as operações realizadas fora do padrão com que seriam celebradas com terceiros; ou, no jargão, operações em que não seja obedecido o princípio do at arm's length (à distância de um braço). Esta expressão é utilizada para indicar que os negócios entre partes relacionadas devem ser feitos como seriam perante terceiros.*

61. *A importância deste princípio está em apontar que nas operações entre partes relacionadas as cláusulas das operações devem ser as mesmas praticadas com terceiros, pois se favorecerem a parte relacionada, isto é indicativo de perda de neutralidade da operação e, portanto, pode ter sido realizada contra o interesse da companhia ou com caráter abusivo*

62. *Depreende-se do quadro acima (item 56), que os preços praticados pela B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA. são os preços efetivos de mercado. Portanto, fica evidente que os preços dos produtos cuja tributação incide apenas na indústria (CHIMICA BARUEL LTDA), como é o caso do PIS/COFINS, são reduzidos, praticamente a preço de custo (itens 65 a 67), de forma pensada, de sorte a reduzir a base de cálculo das referidas contribuições.*

63. *Nos termos dos artigos 116 e 117, da Lei nº 6.404/76, a venda de produtos praticamente a preço de custo (itens 65 a 67) à B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA., caracteriza o exercício abusivo de poder por parte dos dirigentes da CHIMICA BARUEL LTDA., já que favorece outra sociedade em detrimento aos interesses da empresa.*

64. *Ademais, este favorecimento vai de encontro com as obrigações dos administradores das companhias, conforme disposição dos artigos 153 e 154, da Lei nº6.404/76 e 1.011 do Código Civil:*

(...)

DA PROXIMIDADE ENTRE OS PREÇOS DE CUSTO E VENDA:

65. *Analisando a planilha encaminhada pela fiscalizada (item 10) em atendimento à intimação (item 9) verificamos a proximidade entre o preço de venda e de custo de produção, e até mesmo preços de vendas menores que os de custo de produção, de acordo com o reproduzido na tabela abaixo:*

(...)

66. O quadro acima demonstra, claramente, a total falta de propósito negocial, pois estas transações não seguem os padrões e critérios de mercado, mormente no tocante à obtenção de lucros. Para que o "planejamento tributário" tenha eficácia, é necessário que seja lícito (fato este já contraditado pela fiscalização) bem como que exista um propósito negocial (finalidade econômica e social) que justifique as operações realizadas.

67. Portanto, não merecem guarida jurídica o modelo calçado em atos ilícitos e sem propósito negocial, ou seja, sem as subjacentes razões fático negociais que os permitam ou que os justifiquem.

DA DILIGÊNCIA JUNTO À EMPRESA B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA:

(...)

69. Nos prestaram esclarecimentos o Sr. Roberto Eiji Matuiama, CPF: 249.979.628-64, gerente de Trading/Marketing e o Sr. Paulo Roberto Xavier Feijo CPF: 944.786.358-20, gerente financeiro.

70. Foi declarado pelo Sr. Roberto que o mesmo esta a 13 (treze) anos trabalhando na BS DISTRIBUIDORA, e desde 2014 trabalha na mesma área, e que não houve qualquer alteração significativa nos procedimentos relativos às compras desde esse ano, e que se reporta diretamente ao Sr. Daniel Tiraboschi, diretor executivo da empresa. Declarou, ainda, que o setor onde trabalha centraliza a comunicação referente às demandas de compras junto à fábrica (CHIMICA BARUEL LTDA.).

71. Foi declarado pelo Sr. Roberto que o mesmo não tem conhecimento de como os preços são fixados, quando da compra dos produtos junto à empresa CHIMICA BARUEL LTDA., que os preços não são conhecidos no ato do disparo da demanda, e que não tem acesso à tabela de preços e que não tem conhecimento de qual setor domina esta informação, de acordo com o constante no Temo de Diligência, "verbis": "QUE foi perguntado ao senhor Roberto se tem conhecimento de como são formulados os preços referentes à negociação dos produtos, quando da compra dos mesmos junto à empresa CHIMICA BARUEL LTDA., tendo o mesmo respondido que não tem conhecimento da fixação de preços, que os preços não são conhecidos no ato do disparo da demanda, e que não tem acesso à tabela de preços e que não tem conhecimento de qual setor domina esta informação".

72. Pelas declarações firmadas pelo Sr. Roberto, podemos verificar que, diferentemente da expressiva maioria das empresas, o responsável pelo setor de compras da B S DISTRIBUIDORA não tem conhecimento do custo dos produtos que está comprando junto à CHIMICA BARUEL LTDA. Não há qualquer preocupação com relação ao custo dos produtos, uma vez que, segundo suas declarações, os preços não são conhecidos no ato do disparo da demanda, e que não tem acesso à tabela de preços e sequer tem conhecimento de qual setor domina esta informação. É como se a empresa CHIMICA BARUEL LTDA. fosse um setor da B S DISTRIBUIDORA, ocorrendo, assim, a transferência de produtos de um setor para outro.

73. O Sr. Paulo declarou que o setor que determina o preço de venda dos produtos da fábrica (CHIMICA BARUEL LTDA.) para as distribuidoras, dentre elas a B SDISTRIBUIDORA, é a controladoria, situada nas dependências da B SDISTRIBUIDORA. A controladoria, mediante as informações de custos geradas na fábrica, calcula os preços a serem fixados, por esse motivo não há tabela de preços, as alterações de preços decorrem de alterações de custos noticiadas pela fábrica, sendo este o caso, a fábrica informa à B S DISTRIBUIDORA que há necessidade de ajuste de preço, nesse sentido o setor de controladoria da B S DISTRIBUIDORA fixa os novos preços, buscando a manutenção da margem de lucro da fábrica.

Transcrevemos, a seguir, as declarações constantes do Termo de Diligência "verbis": "QUE foi perguntado ao senhor Paulo se tem conhecimento de qual setor determina o preço de venda dos produtos adquiridos pela diligenciada, tendo o mesmo respondido que o setor que determina o preço de venda dos produtos da fábrica para as distribuidoras, dentre elas a diligenciada, é a controladoria, situada nas dependências da diligenciada; a controladoria da diligenciada, mediante as informações de custos geradas na fábrica, calcula os preços a serem fixados, por esse motivo não há tabela de preços, as alterações de preços decorrem de alterações noticiadas pela fábrica, sendo este o caso, a fábrica informa à diligenciada que há necessidade de ajuste de preço, nesse sentido o setor de controladoria da diligenciada fixa os novos preços, buscando a manutenção da margem de lucro da fábrica".

74. Ou seja, o setor fiscal da B S DISTRIBUIDORA calcula os preços de custo dos produtos que compra junto à CHIMICA BARUEL LTDA. Com relação à declaração do Sr. Paulo no sentido que a controladoria da B S DISTRIBUIDORA ajusta o preço, em função da variação do custo da fábrica, para manter a margem de lucro da fábrica, verificamos que não guarda correspondência com a realidade, uma vez que ficou demonstrado (itens 57 a 59) que a fábrica vende praticamente a preço de custo, ou seja, sem qualquer margem de lucro.

75. Fica evidente, pelas declarações firmadas pelos Srs. Roberto e Paulo, que a fiscalizada (CHIMICA BARUEL LTDA.) comporta-se como uma filial da B S DISTRIBUIDORA, sem qualquer domínio sobre o preço de venda de seus produtos, o que vem a corroborar o exposto anteriormente no presente termo, ou seja, a total falta de propósito comercial, pois estas transações de vendas da fiscalizada junto à B S DISTRIBUIDORA não seguem os padrões e critérios de mercado, mormente no tocante à obtenção de lucros.

DA FRAUDE PENAL E DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

76. A prática adotada pelas empresas, comprova que não houve fundamentação econômica que justificassem as operações de vendas efetuadas, praticamente a preço de custo (item 65), pela CHIMICA BARUEL LTDA. junto à empresa do grupo B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA. A única "teoria financeira" praticada pelo GRUPO ECONÔMICO foi relativa à redução da carga tributária do grupo, de forma abusiva, ilegal e ilícita.

77. Esta prática, no nosso entendimento fraudulenta, beneficiou apenas o GRUPO ECONÔMICO, em detrimento à livre concorrência e à capacidade contributiva, contrariando os princípios da boa-fé e dos bons costumes, que deveriam ser observados nas relações contratuais.

78. Ficou demonstrado (itens 56 a 58) a enorme discrepância entre as margens brutas praticadas pelas empresas CHIMICA BARUEL LTDA. e B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA., em consequência das vendas de produtos praticamente a preço de custo (itens 65 a 67), efetuada pela CHIMICA BARUEL LTDA, deixando nítido o intuito de reduzir, de forma fraudulenta, as bases de cálculos do PIS/COFINS diminuindo, por consequência, o recolhimento aos cofres público, uma vez que essas contribuições são tributadas pelo sistema de incidência concentrada/monofásica (item 24). Esse sistema de incidência tem por objetivo concentrar a tributação na etapa produtiva do ciclo econômico, desonerando as etapas seguintes de comercialização (item 25) (vendas efetuadas pela empresa B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA. sem incidência do PIS e COFINS).

79. O contribuinte está fraudando a finalidade da lei ao reduzir abusivamente a base de cálculo. A tributação monofásica significa, por conceito, concentrar a tributação na fase produtiva. Por essa razão, o legislador prevê uma provável base

de cálculo e institui uma alíquota adequada a essa base de cálculo. O modelo adotado pela CHIMICA BARUEL LTDA. impede a obtenção da receita que prevista pelo legislador, à alíquota definida pelo legislador, e à própria finalidade do regime monofásico. Veja que o regime monofásico possui um propósito extrafiscal, de obter praticidade na tributação. Mas, para que ele seja instituído, a tributação almejada pelo legislador não pode ser fraudada.

80. *Ficou demonstrado (itens 65 a 67) a proximidade entre o preço de venda e de custo de produção praticado pela empresa CHIMICA BARUEL LTDA, e até mesmo preços de vendas menores que os de custo de produção, evidenciando a total falta de propósito negocial nas operações entre as duas empresas, pois estas transações não seguem os padrões e critérios de mercado, no tocante à obtenção de lucros.*

81. *Ficou demonstrado (itens 52 a 55), que a fiscalizada exerceu o seu direito não levando em conta a finalidade social, ou seja, apenas para fins de obter benefícios tributários, incorrendo em um "Planejamento Tributário Abusivo". Neste caso, fica evidente que a fiscalizada cometeu ato ilícito, de acordo com o disposto no art. 187 da Lei n.º 10.406/2002 (Código Civil).*

82. *Ficou demonstrado (itens 68 a 75) que mesmo se tratando de empresas com personalidades jurídicas distintas, a empresa B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA. tem total domínio sobre a fixação dos preços de vendas dos produtos que compra junto à fiscalizada, demonstrando tratar-se, na realidade, de uma única empresa, deixando claro que o grupo econômico utilizou, de forma fraudulenta, essa estrutura com o intuito único de reduzir as bases de cálculos do PIS/COFINS diminuindo, por consequência, o recolhimento aos cofres público, uma vez que essas contribuições são tributadas pelo sistema de incidência concentrada/monofásica (item 24). Não é por acaso que o grupo elegeu o "setor fiscal (controladoria)" e não o "setor comercial" para a fixação de preços.*

83. *Os dirigentes da fiscalizada, mediante um "planejamento tributário" abusivo implementado, tendo como consequência o cometimento de fraude, modificaram as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante dos impostos e contribuições devidas, incidindo no tipo legal capitulado no art. 72 da Lei n.º 4.502 /64 (fraude). Com esta conduta, esta fiscalização entende que também infringiram o Inciso II, Art. 1º e Inciso I, Art. 2º da Lei 8.137/90.*

84. *Pelo exposto, restou flagrantemente caracterizado o evidente intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal, fato suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no art. 44, §1o, da Lei n.º 9.430 de 1996, que assim dispõe:*

(...)

85. *A base legal para a qualificação da multa são os artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502 de 1964, cuja redação segue abaixo:*

(...)

86. *Ressalte-se que qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502 de 30 de novembro de 1964. No presente trabalho, as condutas dos dirigentes da fiscalizada se amoldam perfeitamente ao tipo legal capitulado no art. 72 supra, razão pela qual será aplicada a multa qualificada, prevista no Art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96 (com a redação da Lei n.º 11.488, de 2007).*

87. *Pelas condutas praticadas pelos dirigentes da fiscalizada, entendemos que os mesmos também infringiram o Inciso II, Art. 1º e Inciso I, Art. 2º da Lei 8.137/90, conforme redação abaixo:*

(...)

DA BASE DE CÁLCULO E AS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS:

88. Esta fiscalização arbitrarará a Base de Cálculo das contribuições do PIS e COFINS, objeto de lançamento, nos termos do Art. 148 da Lei 5.172, de 25/10/1966, "verbis":

"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, arbitrarará 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."

89. As classificações fiscais dos produtos, objeto de venda pela fiscalizada no ano-calendário de 2014, tendo como destino a empresa B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA - CNPJ: 43.587.344/0001-51 estão discriminados no quadro abaixo. Esses produtos, conforme dispõe Art. 1º, Inciso I, alínea b da Lei nº 10.147/2000 (item 20) estão sujeitos às alíquotas diferenciadas, para calculo do PIS e COFINS.

90. Nesse sentido, obtivemos junto aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (SPED NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS) as vendas efetuadas, no ano-calendário de 2014, pela empresa CHIMICA BARUEL LTDA. (fiscalizada) para a empresa B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA., e as vendas efetuadas pela empresa BS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA. para terceiros, utilizando como filtro as classificações fiscais discriminadas no quadro acima (item 62). Foram anexadas ao processo as planilhas objeto desta pesquisa.

91. O grupo, por meio da B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA., realizou vendas mensais, nos montantes discriminados na coluna "(2)" do quadro abaixo, estes montantes foram considerados Base de Cálculo do PIS/COFINS, em decorrência do modelo fraudulento adotado pela fiscalizada e constatado por esta fiscalização. Dos valores apurados pela fiscalização, relativos às operações da distribuidora B S, foram deduzidos os valores discriminados na coluna "(1)" do quadro abaixo, cujo montante resultante esta discriminado na coluna "(3)" do quadro abaixo. Assim, as diferenças apuradas foram objeto de lançamento, conforme demonstrado nas colunas "(4)" e "(5)" do quadro abaixo:

(...)

DA MULTA DE OFÍCIO

92. No presente lançamento de ofício, a multa qualificada a ser aplicada é de 150%, (§1º, Inciso I, Art. 44 da Lei 9.430/1996), devido à prática de fraude, conforme demonstrado nos itens 76 e 87.

C - DO LANÇAMENTO

93. Assim, os valores de PIS e COFINS devidos, constantes das colunas (4) e (5) da planilha contida no item 85, serão objeto da constituição de ofício do crédito tributário através deste Auto de Infração.

D - DO ENQUADRAMENTO LEGAL

94. COFINS: Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 5º da Lei nº 10.833/03; Art. 3º da Lei nº 10.147/00, com as alterações introduzidas pelo art. 1º da Lei nº

10.548/02, pelo art. 34 da Lei n.º 10.865/04; Art. 2.º, § 1.º, inciso II, da Lei n.º 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei n.º 10.865/04; Art. 1.º, inciso I, alínea "b", da Lei n.º 10.147/2000, com a redação dada pelo art. 34 da Lei n.º 10.865/2004; Art. 1.º da Lei n.º 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei n.º 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei n.º 10.945/09; Art. 3.º da Lei n.º 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei n.º 10.865/04, pelo art. 5.º da Lei n.º 10.925/04, pelo art. 21 da Lei n.º 11.051/04, pelo art. 43 da Lei n.º 11.196/05, pelo art. 4.º da Lei n.º 11.307/06, pelo art. 18 da Lei n.º 11.488/07, pelo art. 5.º da Lei n.º 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei n.º 11.727/08, pelo art. 25 da Lei n.º 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei n.º 11.945/09; Art. 1.º, inciso I, alínea "b", da Lei n.º 10.147/2000, com a redação dada pelo art. 34 da Lei n.º 10.865/2004.

PIS: Art. 1.º da Lei Complementar n.º 7/70; art. 4.º da Lei n.º 10.637/02; Art. 2.º, parágrafo 1.º, inciso II, da Lei n.º 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 37, da Lei n.º 10.865/04; Art. 1.º, inciso I, alínea "b", da Lei n.º 10.147/00, com redação dada pela Lei n.º 10.865/04; Art. 1.º da Lei n.º 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei n.º 10.684/03, pelo art. 37 da Lei n.º 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei n.º 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei n.º 11.945/09; Art. 3.º da Lei n.º 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei n.º 10.684/03, pelo art. 37 da Lei n.º 10.865/04, pelo art. 16 da Lei n.º 10.925/04, pelo art. 3.º da Lei n.º 10.996/04, pelo art. 45 da Lei n.º 11.196/05, pelo art. 3.º da Lei n.º 11.307/06, pelo art. 17 da Lei n.º 11.488/07, pelo art. 4.º da Lei n.º 11.787/08, pelo art. 14 da Lei n.º 11.727/08, pelo art. 24 da Lei n.º 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei n.º 11.945/09; Art. 1.º, inciso I, alínea "b", da Lei n.º 10.147/00, com redação dada pela Lei n.º 10.865/04.

E - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS ADMINISTRADORES

95. De acordo com o item 29, verificamos que estavam à frente da administração da fiscalizada, à época da ocorrência dos fatos, os sócios:

95.1 Silvio Roberto de Moraes CPF: 366.407.868-34, incluído em 23/05/1978.

95.2 Rosa Maria Rebelo de Moraes CPF: 011.288.478-41, incluído em 18/07/1989.

96. De acordo com o Art. 117 da Lei 6.404/1976, o acionista controlador responde pelos danos causados por atos praticados com abuso de poder. Ficou demonstrado, de acordo com o exposto no presente termo, que os administradores da empresa CHIMICA BARUEL LTDA., à época da ocorrência dos fatos, cometeram fraude (itens 76 a 87), quando das vendas, no ano-calendário de 2014, dos produtos, correspondentes às classificações fiscais elencadas no item 9, junto à empresa B S DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA. Com isso, os mesmos infringiram o Art. 72 da Lei n.º 4.502/64 e o Inciso II, Art. 1.º e Inciso I, Art. 2.º da Lei 8.137/90, uma vez que reduziram, de forma fraudulenta, as bases de cálculos do PIS/COFINS, nas vendas efetuadas.

97. Os administradores também infringiram as leis elencadas no item 94, uma vez que, com a redução da base de cálculo das contribuições, ocorreram insuficiência de recolhimento do PIS e COFINS aos cofres públicos.

98. Em decorrência da infração às leis elencadas anteriormente, os administradores Silvio Roberto de Moraes CPF: 366.407.868-34 e Rosa Maria Rebelo de Moraes CPF: 011.288.478-41, passam a ser conjuntamente responsabilizados pelo crédito tributário lançado de ofício contra a empresa que administravam, na época da ocorrência dos fatos geradores (2014), nos termos do CTN, art. 135, III:

(...)

99. Em conformidade com o artigo 332 do CPC, todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, são hábeis para provar a verdade dos fatos. Nesse sentido, o Código Tributário Nacional dispõe, em seu capítulo IV, acerca do sujeito passivo (transcreve, do CTN, os art. 121, parágrafo único, e 124, negritando o inc. I desse parágrafo único e o inc. I do art. 124).

(...)

100. Os administradores da empresa, à época da ocorrência dos fatos (2014), de acordo com o disposto no Art. 1.016 da Lei 10.406/2002 (Código Civil) respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções, dentre eles o dever cumprir com suas obrigações tributárias.

As três Impugnações são tempestivas (fl. 1386).

Na da contribuinte (fls. 986/1035) a pessoa jurídica trata inicialmente de sua relação com a empresa interdependente BS Distribuidora, contestando a interpretação da fiscalização de que as operações entre as duas configura abuso de direito. Afirma:

(...)

Nas duas Impugnações dos administradores - separadas, mas com conteúdo idêntico, conforme fls. 1154/1212 e 1269/1327) -, as pessoas físicas repetem alegações contidas na peça impugnatória da contribuinte, e em relação à responsabilidade tributária que lhes foi atribuída, arguem basicamente o seguinte:

(...)

Foi apensado ao presente processo o de n.º 10314.720372/2018-11, com Representação Fiscal para Fins Penais (Termos de Apensação às fls. 91 daquele e 974 deste).

É o relatório.

A DRJ - Recife (DRJ/REC), em sessão de 20/11/2018, proferiu o Acórdão n.º 11-61.168, às fls. 1.388/1.441, através do qual [...] julgou improcedentes as Impugnações, para manter a exigência dos créditos tributários lançados. Vencido o Relator e o Julgador Moacyr Beltrão de Castro Netto, que julgavam procedentes as Impugnações para exonerar a cobrança dos créditos tributários autuados. Designado redator do Voto Vencedor o Julgador Márcio André Moreira Brito. Em segunda rodada de votação, por unanimidade, nos termos do Voto do Relator: (i) não tomar conhecimento da discussão do ICMS na base de cálculo das contribuições, porque submetida ao Poder Judiciário; e (ii) julgar improcedentes as Impugnações dos devedores solidários para manter as suas respectivas responsabilidades, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. OPERAÇÕES DE VENDAS DA INDÚSTRIA PARA DISTRIBUIDORA COM A QUAL MANTÉM RELAÇÃO DE INTERDEPENDÊNCIA. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL E ABUSO DE DIREITO. LANÇAMENTO DE DIFERENÇAS COM BASE NA RECEITA DA DISTRIBUIDORA. CABIMENTO.

Cabível o lançamento de ofício, na pessoa jurídica industrial submetida à tributação monofásica da contribuição, de diferenças apuradas a partir dos preços

de vendas praticados por distribuidora com a qual mantém relação de interdependência, quando comprovada a falta de propósito negocial e abuso de direitos na fixação dos preços de venda da industrial para a distribuidora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. OPERAÇÕES DE VENDAS DA INDÚSTRIA PARA DISTRIBUIDORA COM A QUAL MANTÉM RELAÇÃO DE INTERDEPENDÊNCIA. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL E ABUSO DE DIREITO. LANÇAMENTO DE DIFERENÇAS COM BASE NA RECEITA DA DISTRIBUIDORA. CABIMENTO.

Cabível o lançamento de ofício, na pessoa jurídica industrial submetida à tributação monofásica da contribuição, de diferenças apuradas a partir dos preços de vendas praticados por distribuidora com a qual mantém relação de interdependência, quando comprovada a falta de propósito negocial e abuso de direitos na fixação dos preços de venda da industrial para a distribuidora.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL E ABUSO DE DIREITO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. EXIGÊNCIA. CABIMENTO.

Cabível a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150% de lançamentos tributários relativos a fatos desprovidos de propósito negocial e realizados com abuso de direito pela autuada, praticados mediante fraude.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA FÍSICA ADMINISTRADORA. FRAUDE. INCLUSÃO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CTN, ART. 135, III.

Comprovada a fraude, o administrador da pessoa jurídica também responde pela obrigação tributária, de modo solidário e sem benefício de ordem, nos termos dos art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.

Arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade constituem matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, não sendo utilizadas como fundamento em decisões deste Colegiado.

AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

Não é nulo o auto de infração que atende ao disposto no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato, demonstrando com clareza a exigência.

PEDIDO PARA JUNTADA DE DOCUMENTOS DEPOIS DA IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA DE JUSTIFICATIVA RAZOÁVEL. IMPROCEDÊNCIA.

Em consonância com os §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, apresenta-se desarrazoado o pedido para juntada posterior de documentos não especificados, sob a justificativa genérica de poderem ser necessários ao julgamento.

DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE FATOS A ESCLARECER. DESNECESSIDADE.

Diligência é reservada a esclarecimentos de fatos ou circunstâncias obscuras, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DESISTÊNCIA DA ESFERA ADMINISTRATIVA.

O contribuinte que busca a tutela jurisdicional abdica da esfera administrativa, pelo que a Impugnação não é conhecida na parte em que se insurge contra a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e Cofins, questão onde há concomitância ação judicial própria.

A ciência deste Acórdão pelos sujeitos passivos se deu da seguinte forma: o contribuinte **CHIMICA BARUEL LTDA** tomou ciência por via postal em **10/01/2019**, conforme "Aviso de Recebimento - AR" à fl. 1.460; o responsável solidário **SILVIO ROBERTO DE MORAES** tomou ciência por via postal em **10/01/2019**, conforme "Aviso de Recebimento - AR" à fl. 1.459; e a responsável solidária **ROSA MARIA REBELO DE MORAES** tomou ciência em **10/01/2019**, conforme "Aviso de Recebimento - AR" à fl. 1.458.

Irresignado com a decisão da DRJ-REC, o contribuinte CHIMICA BARUEL LTDA apresentou Recurso Voluntário em 11/02/2019, às fls. 1.538/1.598, alegando o seguinte:

2 - PRELIMINARES

(...)

2.2. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A Fiscalização não indicou no TVF e nos autos de infração ora contestados, a afronta a qualquer norma infraconstitucional relativa à contribuição ao PIS e à COFINS apuradas pelo regime monofásico instituído pela Lei n.º 10.147/01. Diante disto, a Recorrente defendeu em sede de impugnação que o acórdão é nulo por ausência de fundamentação legal.

(...)

O acórdão recorrido aponta, pois, que "o enquadramento legal assentado nos lançamentos corresponde à legislação do PIS e Cofins". Ocorre que não se pode admitir a lavratura de auto de infração pautado, única e exclusivamente, em alegações de abuso de direito, planejamento tributário e fraude fiscal, sem que a Fiscalização e o acórdão recorrido indiquem qual norma tributária restou infringida ou apresentem prova do ato fraudulento que se alega ter sido praticado.

(...)

O Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, ao tratar do conteúdo obrigatório do auto de infração, elenca expressamente que deve ser indicada a disposição legal infringida. Veja-se:

(...)

3 - DO DIREITO

3.1.DELIMITAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO DE PIS E COFINS E CONCLUSÕES ADOTADAS PELO ACÓRDÃO RECORRIDO

Tal como ratificado no relatório do acórdão recorrido, a operação da Recorrente consiste na industrialização pela CB Industrial Guarulhos de produtos de produtos de HPPC, bem como de sua comercialização ao mercado atacadista. É fato que CB Industrial Guarulhos vende mais de 80% de sua produção de produtos de HPPC para a BS Distribuidora.

(...)

3.2.DAS RAZÕES PARA O CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO

3.2.a. Apuração de PIS e COFINS e ilegalidade do auto de infração

O acórdão recorrido ratificou a conclusão contida nos autos de infração, de que a operação, da forma como praticada pela Recorrente, implicou recolhimento de PIS e COFINS pelo regime monofásico em valor inferior ao que seria devido se a operação fosse realizada de outra forma.

Em razão disto, a operação da Recorrente foi requalificada, de modo a desconsiderar como receita tributável pelo regime monofásico o valor das operações de venda para BS Distribuidora, o que resultou no lançamento tributário das diferenças de PIS e COFINS relativas aos períodos de incidência do ano calendário 2014, considerando-se os valores praticados pela BS Distribuidora a seus clientes.

(...)

Ocorre que, diferentemente do que quer fazer crer o voto vencedor do acórdão recorrido, inexistente na legislação atinente ao PIS e à COFINS no regime monofásico, qualquer norma que estipule valores mínimos a serem observados e praticados entre partes relacionadas ou que vede operações entre empresas interdependentes. Não há na legislação de PIS e COFINS, sequer, o conceito de interdependência.

(...)

É evidente, tal como reconhece o voto vencido, que não existe no ordenamento jurídico vigente, nem nunca existiu, qualquer fundamento legal que autorize a exigência de PIS e COFINS no regime monofásico com base nos valores praticados por uma sociedade distribuidora atacadista, não industrial ou equiparada a industrial, i.e. BS Distribuidora, que mantenha a condição de parte relacionada com o contribuinte de tais contribuições, este devidamente conceituado no artigo 1º da Lei n.º 10.147/01.

(...)

Por tal razão, há que se observar o teor do art. 112, do CTN, a partir do qual deve ser dada interpretação mais favorável ao contribuinte nos casos de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato. A prolação do acórdão recorrido por voto de qualidade representa, exatamente, uma situação de dúvida e por isto a interpretação mais favorável deve ser conferida em favor da Recorrente.

Nessa esteira, em atenção ao princípio da verdade material e ao art. 112, do CTN, é necessário afastar-se integralmente o auto de infração.

Por fim, veja-se que o CARF, inclusive, já analisou e vem afastando autuações, especificamente, relacionadas à exigência do PIS e da COFINS pelo regime monofásico por intermédio das quais a Receita Federal argumenta não ter sido utilizada base de cálculo correta pelas indústrias sujeitas a tal regime de apuração. Veja-se:

(...)

3.2.b. Da efetiva realização das operações entre a Recorrente e BS Distribuidora

Na remota hipótese de se admitir que há fundamento jurídico que autorizasse a manutenção do presente auto de infração, cabe à Recorrente demonstrar que a exigência não merece prosperar pelo fato de que não há qualquer simulação, abuso de direito ou fraude envolvida nas suas operações.

É fato que a Recorrente e a BS Distribuidora possuem, para fins da legislação do IPI (art. 612, do RIPI), relação de interdependência. Também é fato que são referidas empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico.

Por outro lado, não há na legislação tributária ou societária qualquer vedação quanto à atuação de empresas formalmente constituídas, dentro de um grupo econômico, cada uma com seu propósito particular. Muito pelo contrário, a legislação regulamenta, em determinadas situações (a exemplo do IPI), as condutas a serem observadas pelas empresas integrantes dos grupos econômicos.

(...)

Porém, se para o IPI como exposto no tópico acima, existe legislação a regular a venda de produtos industrializados entre empresas interdependes, não há, na legislação de PIS e COFINS, Lei nº 10.147/00, qualquer disposição no sentido de proibir tais operações ou trata-las de modo diferente do que fez a Recorrente, impondo á Recorrente se façam por valores mínimos a serem observados na apuração da base de cálculo, diferentemente da legislação do IPI.

(...)

A BS Distribuidora, assim como a Recorrente, não denota qualquer ficção. São sociedades existentes, que atuam cada uma no seu ramo específico há mais de 45 anos. Todos os atos praticados pelas sociedades são válidos, eficazes e evidenciam intenção negocial de atuar, cada uma na sua respectiva área (industrialização e distribuição).

Importa observar que o estabelecimento industrial e a distribuidora sequer se encontram localizados no mesmo local.

(...)

No caso em tela, a Recorrente possui estrutura e atividades absolutamente distintas da BS Distribuidora, razão pela qual não há que se falar na desconsideração das atividades da BS Distribuidora e requalificação dos atos praticados pela Recorrente.

(...)

3.2.b.1. Margem Bruta da Recorrente

Buscando corroborar a absurda tese engendrada nos autos de infração e ratificada no acórdão ora recorrido, no sentido de que há manipulação dos preços de venda entre a Recorrente e a BS Distribuidora, com o exclusivo fim de reduzir a carga tributária da contribuição ao PIS e da COFINS, a Fiscalização afirma que a diferença entre as margens brutas da Recorrente, de 14,93%, e da BS Distribuidora, de 50,89%, demonstra uma suposta fraude.

Na mesma linha, o acórdão aponta, sem qualquer compromisso ou esforço com o ônus de provar, que a margem bruta da BARUEL, de 14,93% seria algo desprezível e fora do padrão de mercado. Veja-se:

(...)

A Recorrente atua na atividade industrial de HPPC, para a qual a margem bruta apurada é absolutamente razoável e esperada para remunerar o risco e o capital investido (que é somente em ativos fixos e que, no presente caso, estão todos praticamente depreciados e com pouca necessidade de reposição ou manutenção. Por outro lado, seu processo de produção e venda, é simples, não prevê serviços cross dock ou manuseio de carga fracionada, seus fretes são feitos por cargas fechadas, não precisa de departamentos de análise de crédito ou vendas espalhados por todo o país e, muito menos investir em propaganda, marketing ou ações para a venda de seus produtos.

Já a BS Distribuidora atua na atividade comercial atacadista, sujeita a maiores riscos, principalmente de crédito, de movimentação fracionada de mercadoria, de logística nacional, com vendedores espalhados por todo o estado de São Paulo e sul do país, com desafios de entregas em horários pré-determinados, prazos de pagamentos e negociações diferentes com cada cliente, manuseio cross dock de carga, programação de vendas, ações no ponto de vendas e muito mais dependente de capital investido (no caso capital de giro para manter estoques em pronta entrega aos clientes e para permitir venda a prazo), gastos com construção de marca, marketing, pós-venda, logística e distribuição, entre outros meios necessários em um mercado altamente competitivo em razão da extrema concorrência. A concorrência da BS Distribuidora é formada quase que exclusivamente, por empresas multinacionais poderosíssimas, como Unilever, Proctor & Gamble, Johnson & Johnson, para citar apenas algumas. Não há sequer como comparar a complexidade do negócio da BS Distribuidora, com a simplicidade das atividades da Recorrente.

(...)

Não é possível, sequer, imaginar que as despesas incorridas pela BS Distribuidora para revender seus produtos de HPPC para clientes pulverizados em todo o Estado de São Paulo e no sul do Brasil e que não pertencem ao mesmo grupo econômico da BARUEL é igual ao custo incorrido pela BARUEL para produzir e revender os produtos por ela industrializados para a BS Distribuidora.

(...)

Primeiramente, tem-se que a forma de atuação da Recorrente e da BS Distribuidora é a mesma há mais de 46 (quarenta e seis) anos e é prática comum no mercado de HPPC tanto no Brasil quanto em outras partes do mundo, de modo que não foi realizada qualquer operação societária com fins exclusivamente tributários, mas sim com fins operacionais objetivando ganhos de eficiência e produtividade que somente a especialização nas atividades permite.

É importante observar que empresas do mercado de HPPC, buscando maior efetividade nas suas operações e o aumento de resultados por meio da atuação específica e segregada das atividades industrial e comercial atacadista, chegam a

realizar cisões e operações societárias para adequação da estrutura, denominadas spin-off.

(...)

A Figura 4, acima, traz uma comparação entre o desempenho de empresas que integram o índice Guggenheim Spin-Off (CSD), que representa um conjunto de 40 empresas que resultaram de spin-offs nos últimos dois anos, e o Standard & Poor 500 (S&P500) entre 2012 e 2014. Os resultados mostram que empresas resultantes de cisões têm apresentado desempenho econômico superior à média das principais empresas negociadas, o que poderia ser visto como um indicativo de que os processos de cisão têm resultado, de fato, em ganhos de eficiência e produtividade

O estudo econômico elaborado pela FIPE, do qual foi extraído o conceito acima, é particularmente importante para a correta compreensão das razões comerciais e econômicas (não meramente tributárias) que levam à organização das sociedades da forma como a Recorrente e a BS Distribuidora estão estruturadas há quase 50 anos.

(...)

É nesse contexto que a Recorrente possui margem bruta de 14,93%, absolutamente relevante, como se passa a demonstrar.

Primeiramente, cumpre destacar que para produzir seus produtos, a Recorrente não necessita fazer grandes investimentos de capital fixo ou de capital de giro, sendo seus custos vinculados precipuamente ao processo de transformação de insumos em produtos acabados. Isso porque, a Recorrente atua, única e exclusivamente, no processo industrial de produtos de HPPC por meio de maquinário próprio, adquirindo insumos de terceiros.

(...)

Desconsiderando tal realidade fática, de mercado, o acórdão recorrido aponta que os argumentos acima não são satisfatórios e que tais despesas são, em essência, da indústria. Ora, o acórdão adentra em seara para a qual não lhe foi outorgada qualquer competência. Não cabe à DRJ definir de que forma as sociedades empresárias devem ou não realizar as suas operações.

(...)

Nesse sentido, a BS Distribuidora dispendeu com marketing, no ano de 2014, o valor de R\$ 11,4 milhões (não R\$ 14 milhões, como indicou o acórdão recorrido). De todo modo, o gasto anual da BS Distribuidora com marketing é maior que o valor residual de todo o maquinário (ativo fixo) que a BARUEL emprega na industrialização dos produtos vendidos pela BS Distribuidora, que é de R\$ 10.4 milhões (já totalmente depreciado).

Ora, a BS Distribuidora precisa contar com margem bruta notadamente maior do que a Recorrente, em razão de todos os custos fixos, variáveis e despesas a serem incorridas após o cálculo da margem bruta, sob pena de se mostrar uma empresa deficitária frente aos investimentos que realiza para atuar no mercado de distribuição de produtos de HPPC e dos riscos a que está sujeita.

(...)

3.2.b.3. Correto e razoável Preço de Vendas de produtos à BS Distribuidora: da distorção criada pelo auditor fiscal

Buscando demonstrar uma suposta falta de propósito comercial nas operações da Recorrente com a BS Distribuidora, o auditor fiscal apresenta planilha na qual aponta a comparação entre o preço de custo (Recorrente) e de venda (à BS Distribuidora) de determinados produtos. Afirma o auditor fiscal, com base em tais produtos específicos, descritos no item 65 do TVF, que a Recorrente vende todos seus produtos com preços próximos ao de custo ou, em alguns casos, inferiores ao seu custo. Porém, está-se diante de raciocínio que visa a induzir o julgador a erro.

Isso porque, os termos do TVF dão a entender que a planilha transcrita em seu corpo representa a totalidade das vendas da Recorrente, enquanto, na realidade, os produtos descritos no item 65 representam apenas 8% (oito por cento) das vendas à BS Distribuidora.

(...)

A recorrente demonstrou em sede de impugnação que o auditor fiscal não indica que está a tratar de parte imaterial das suas operações. Apenas há afirmação de que há proximidade (como se fosse uma regra universal) entre os preços de custo e venda o que, repita-se, não aconteceu em 92% das vendas do período analisado pelo auditor fiscal. Além disso, a íntegra da planilha apresentada pela Recorrente ao auditor fiscal, constante dos autos, foi editada (recortada) para fazer constar apenas produtos que interessavam ao auditor fiscal. Nenhuma ressalva foi feita quanto a tal edição.

(...)

Tais produtos foram, de fato, vendidos abaixo do custo para fins de queima de estoque. Diferentemente do que quer fazer crer o acórdão, esta é a justificativa para a venda dos produtos abaixo do custo.

(...)

3.2.b.4. Da diligência realizada junto à BS Distribuidora

O auditor fiscal compareceu à BS Distribuidora para oitiva de diretores da empresa e consignou o seguinte no TVF:

(...)

Tem-se que foi realizada a oitiva de gerente de trade marketing da BS Distribuidora, ao qual foi questionado "se tem conhecimento de como são formulados os preços referentes à negociação dos produtos", tendo respondido que não possui conhecimento da fixação de preços, mas sim que realiza pedidos de compras a partir da demanda do mercado.

(...)

A realidade é que o aumento de preços, ainda que em centavos, pode levar o consumidor a deixar de comprar produtos da BS Distribuidora ou substituí-los por outros. Existe uma forte e enorme concorrência no mercado de HPPC. Assim, quando o trade marketing faz o pedido para a indústria, não há discussão de preço. Este já está imposto, cabendo apenas a discussão quanto à quantidade. A prática é de que está em vigor, no máximo o preço pago na última compra. Qualquer aumento de preços depende de prévia negociação e o cadastro na BS Distribuidora de uma nova tabela de preços da Recorrente, que está sujeita ao aceite de tais aumentos pelos clientes da BS Distribuidora.

(...)

3.2.c. Do erro na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS

Na remota hipótese de serem mantidos os autos de infração, fato é que foram cometidos dois erros na aplicação do critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, especificamente, da base de cálculo da contribuição ao PIS e à COFINS.

De modo simplista e incorreto, a Fiscalização apurou a base de cálculo das contribuições a partir da diferença entre o valor de venda da Recorrente à BS Distribuidora e o de venda da BS Distribuidora a terceiros. Veja-se:

(...)

Nota-se que as contribuições exigidas por meio do presente auto de infração foram apuradas por meio de cálculo aritmético simples, consistente na diferença entre "Valor de Vendas da Chimica Baruel" e "Valor de Vendas da BS Distribuidora", aplicando-se as respectivas alíquotas da contribuição ao PIS, de 2,2% e da COFINS, de 10,3%.

O erro na apuração decorre da não exclusão do ICMS da base de cálculo de ambas as contribuições. É o que se passa a expor.

3.2.c.1. Exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições

A Recorrente ingressou com medida judicial em 2008, por meio da qual discute a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Assim, o auto de infração lavrado deve observar a decisão judicial proferida no curso do processo individual da BARUEL, uma vez que no presente auto de infração são exigidas as Contribuições cuja base de cálculo foi composta também pelo ICMS.

(...)

Nesse sentido, em 2008, a Recorrente ingressou, perante o Poder Judiciário, com mandado de segurança buscando provimento jurisdicional que autorizasse a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Trata-se do Processo nº 0014061- 93.2008.4.03.6100, em trâmite perante a Justiça Federal da Subseção Judiciária de São Paulo, SP.

Nos autos da referida medida judicial foi proferido acórdão, em abril de 2018 (1.140/1.151), por meio do qual foi concedida a segurança pleiteada pela ora Recorrente, determinando a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, bem como autorizando a Recorrente a reaver os valores indevidamente recolhidos desde 2003 (cinco anos anteriores à propositura da ação), via compensação.

(...)

Importa observar que, ainda que não contasse a Recorrente com ação individual que lhe assegura excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, o Supremo Tribunal Federal julgou a matéria por meio de recurso extraordinário sujeito à repercussão geral, na forma do art. 543-B, do CPC (RE 574.706/PR), o qual possui efeito erga omnes e deve ser observado pela Administração Pública, tal como disposto no art. 62, do RICARF.

(...)

3.3. DAS PENALIDADES IMPUTADAS POR MEIO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

3.3.a. Da inexigibilidade da multa qualificada (150%): inexistência de dolo, fraude ou simulação

Por intermédio dos autos de infração foi exigida multa qualificada no percentual de 150% sob o entendimento de que houve fraude fiscal.

(...)

Para que a multa possa ser validamente majorada, a legislação tributária determina que haja comprovação concreta de que houve evidente intuito de fraude, dolo e sonegação.

No caso em apreço, no entanto, não há provas, tampouco indícios ou até mesmo mera descrição de eventual ação ou omissão nesse sentido.

(...)

Insiste-se: todos os atos praticados foram regularmente materializados por meio de elaboração de documentos societários, registros na Juntas Comerciais, escrituração etc. O que há é exclusivamente divergência quanto à interpretação da lei, quanto ao cabimento ou não da aplicação de um valor mínimo às operações entre a Recorrente e BS Distribuidora, pelo fato de inexistir norma jurídica que contenha uma determinação no sentido pretendido pela Fiscalização.

(...)

Importa observar que, diante da gravidade dos atos abusivos da administração pública, notadamente, nos últimos 10 anos, foi necessário que Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro ("LINDB") dispusesse sobre norma geral das leis que regulam o direito público. Nesse sentido o artigo 20 e seu parágrafo único, com a redação dada por meio da Lei 13.655/18, configura uma confirmação expressa das reiteradas práticas abusivas das autoridades administrativas, inclusive e, principalmente dos auditores fiscais.

Há que ser observado, ainda, o art. 23 e seguintes, da LINDB, com as alterações promovidas por meio da Lei n.º 13.655/18. Veja-se:

(...)

3.3.b. Do não cabimento de juros sobre a multa

Por fim, ainda na absurda hipótese de ser mantido o auto de infração, o que se admite em atenção ao princípio da eventualidade, a Recorrente defendeu a necessidade de ser afastado o posicionamento fiscal referente à incidência de juros de mora calculados à taxa SELIC, sobre a multa constituída.

*Da mesma forma, **os responsáveis solidários SILVIO ROBERTO DE MORAES e ROSA MARIA REBELO DE MORAES apresentaram um único Recurso Voluntário em conjunto em 11/02/2019, às fls. 1.463/1.530**, alegando as mesmas matérias apresentadas no Recurso Voluntário da CHIMICA BARUEL, porém acrescentando capítulo específico sobre o afastamento da responsabilidade dos sujeitos passivos solidários, in verbis:*

3.2.DO AFASTAMENTO DA RESPONSABILIDADE DOS RECORRENTES

(...)

Ao confrontar os arts. 124 e 135, do CTN, com os argumentos expostos no auto de infração e TVF, é possível assumir, de plano, que a Fiscalização não vislumbrou qualquer hipótese de prática de ato com excesso de poder, infração ao contrato social ou estatuto, na medida em que aponta, única e exclusivamente, infração à legislação.

Nesse ponto, especificamente, indicou a Fiscalização a suposta afronta ao art. 1º, II, da Lei n.º 8.137/90, que assim dispõe:

(...)

Devem ser afastados os argumentos utilizados pelo acórdão recorrido para a manutenção da responsabilização dos ora Recorrentes, em suma, pelas seguintes razões:

- Erro no fundamento jurídico: inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN em razão da inexistência de interesse comum na situação que configura hipótese de incidência do tributo;*
- Erro no fundamento jurídico: o art. 135, do CTN, trata de espécie de responsabilidade pessoal, ou seja, única e exclusiva do administrador que praticou os atos dispostos naquela norma, razão pela qual é inaplicável para a responsabilização solidária dos Recorrentes com relação à sociedade empresária, tal como pretendido pela Fiscalização, razão pela qual carecem os autos de fundamentação legal adequada;*
- Não subsunção da legislação penal tida por descumprida ao art. 135, do CTN: o alegado descumprimento, isoladamente, do art. 1º, II, da Lei n.º 8.137/90 (define crimes contra a ordem tributária) não caracteriza a "fraude à legislação" exigida no art. 135, do CTN, para a responsabilização de terceiros;*
- Ausência no auto de infração de comprovação documental: o auto de infração carece de prova no tocante à prática de qualquer ato com excesso de poderes, infração de lei ou estatuto da BARUEL; e*
- Inexistência da prática de ato com excesso de poderes, infração de lei ou estatuto da sociedade empresária, a partir do argumento aplicável à BARUEL:*
 - Margens praticadas por BARUEL nas vendas à BS;*
 - custo de aquisição dos produtos;*
 - atuação da BS Distribuidora.*

É o relatório.

Esta C. 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção deste e. CARF, no Acórdão n.º 3401-007.239, de 28 de janeiro de 2020, decidiu conhecer parcialmente do recurso e na parte conhecida: (i) por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições; e negar provimento às preliminares de nulidade e ao argumento quanto aos juros incidentes sobre a multa de ofício; (ii) por maioria de votos, dar provimento ao recurso quanto a qualificação da multa de ofício; (iii) por unanimidade de votos, dar provimento para excluir da relação de solidariedade a sócia Rosa Maria Rebelo de Moraes; e por maioria de votos, dar provimento ao recurso para excluir o sócio Silvio Roberto de Moraes; e (iv) por voto de qualidade, negar provimento ao restante do recurso; conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. OPERAÇÕES DE VENDA DA INDÚSTRIA PARA DISTRIBUIDORA INTERDEPENDENTE.

Tendo sido comprovado que as vendas do industrial para distribuidor interdependente buscavam unicamente dissimular a real operação de venda para terceiros não interdependentes, torna-se nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, nos termos do art. 167 do Código Civil.

ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. DESISTÊNCIA DA ESFERA ADMINISTRATIVA.

O contribuinte que busca a tutela do Poder Judiciário abdica da esfera administrativa, pelo que o Recurso Voluntário não é conhecido na parte em que se insurge contra a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, questão onde há concomitância, nos termos da Súmula CARF nº 01.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. OPERAÇÕES DE VENDA DA INDÚSTRIA PARA DISTRIBUIDORA INTERDEPENDENTE.

Tendo sido comprovado que as vendas do industrial para distribuidor interdependente buscavam unicamente dissimular a real operação de venda para terceiros não interdependentes, torna-se nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, nos termos do art. 167 do Código Civil.

ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. DESISTÊNCIA DA ESFERA ADMINISTRATIVA.

O contribuinte que busca a tutela do Poder Judiciário abdica da esfera administrativa, pelo que o Recurso Voluntário não é conhecido na parte em que se insurge contra a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, questão onde há concomitância, nos termos da Súmula CARF nº 01.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE NÃO CONFIGURAÇÃO.

A aplicação da multa qualificada prevista no §1º, Inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 somente é cabível quando restar materialmente configurada nos autos a fraude cometida pelo sujeito passivo. Assim, nos casos em que houver mera presunção da fiscalização, a mesma deverá ser afastada por ausência de fundamentação legal.

FRAUDE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não havendo provas da existência de fraude ou abuso de poder, não há que se falar em responsabilidade tributária solidária com a pessoa jurídica, devendo ser afastada qualquer imputação ou penalidade aplicada sobre os sócios e gestores da pessoa jurídica.

Sócio não administrador, sem poderes de gestão, somente pode ser responsabilizado mediante comprovação de sua participação ativa nos atos fraudulentos que ensejaram a autuação.

Em face do r. acórdão, com base no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, a contribuinte opôs Embargos de Declaração, apontando vícios de contradição e omissão no acórdão embargado, além de fato superveniente e possibilidade de atribuição de efeitos modificativos aos Embargos de Declaração.

Os Embargos de Declaração foram parcialmente acolhidos pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, à época, que assim apreciou, em exame de admissibilidade, os vícios e alegações suscitados pela embargante:

3.1 Contradições nos tópicos I e II do voto do Relator

A embargante argumenta que a autuação não teria apontado o fundamento legal, com base na legislação do Pis e da Cofins, e que a decisão embargada, ao estabelecer como fundamento o artigo 148 do CTN, teria incidido em contradição. Veja-se a argumentação no ponto (fl. 1.746):

(...)

O que se percebe é que a embargante não concorda com o arbitramento dos preços efetivado pelo Fisco com base no artigo 148 do CTN.

A decisão embargada, todavia, considera que os fatos davam ensejo ao arbitramento, reiterando, desse modo, o fundamento legal do lançamento no art. 148 do CTN. Copio excertos da decisão embargada (fl. 1.681):

(...)

Trata-se, em verdade, de divergência de entendimento, e não de contradição. A embargante diverge do colegiado quanto à aplicabilidade do art. 148 no caso dos autos, enquanto a decisão embargada considera legítima a utilização do art. 148 quando os preços praticados não se revelaram confiáveis, conforme avaliou. Mas as divergências não configuram vícios da decisão, e não podem ser solucionadas pela via dos Embargos, reclamando Recurso próprio, o Especial, se cabível.

3.2 Contradição em relação ao propósito negocial da Embargante Chimica Baruel e da BS Distribuidora. Qualificação da Multa.

No tópico, a embargante rediscute toda o mérito do litígio, sustentando não ter havido infração fiscal. Copio alguns excertos:

Fl. 147:

Convalidando a linha de argumento da acusação fiscal, o acórdão embargado sugere que a BS Distribuidora exercera função atípica, indicando que a empresa não promovia a distribuição, mas sim uma mera revenda de produtos da Embargante.

Não é verdade. Isso coloca em xeque não apenas a efetividade das operações entre as empresas, mas também a existência de propósitos negociais distintos entre indústria e distribuidor.

[...]

Neste ponto, o acórdão torna-se contraditório em si mesmo. Se não havia indícios de abuso de forma ou simulação o suficiente a autorizar a qualificação da multa, não haveria de existir o suficiente para justificar a desconsideração das vendas e o

arbitramento de uma nova base de cálculo para cobrança dos valores das contribuições.

Este é mais um argumento que justifica o acolhimento dos presentes aclaratórios, a fim de que essa contradição seja avaliada à luz das provas dos autos e, por fim, dirimida.

Com efeito, o voto vencedor na matéria relativa à qualificação da multa de ofício conduz ao entendimento de que toda a operação da recorrente teria sido legal, o que em tese, poderia conduzir à conclusão de que não teria havido sequer infração, contradizendo o voto vencido nesta matéria, mas vencedor na manutenção do lançamento. Portanto, há, aparentemente, contradição entre o voto vencido (vencedor quanto à existência da infração e vencido quanto à qualificação da multa) e voto vencedor (vencedor quanto à qualificação da multa e vencido quanto à existência de infração).

Em outras palavras, o relator Lázaro Antônio Souza Soares em seu voto afirma a existência de infração com fraude, enquanto a redatora designada Fernanda Vieira Kotzias em seu voto afirma não existir infração alguma. Em princípio, parece faltar fundamentação do resultado dado no dispositivo da decisão, que é a existência de infração sem fraude.

Desse modo, a questão merece atenção do colegiado, para esclarecimento ou integração.

3.3 Contradição em relação a análise das margens de lucro e dos preços de venda praticados

A embargante suscita contradição na decisão, conforme se extrai do seguinte excerto dos Embargos (fls. 1.749 e ss.):

(...)

Contudo, da leitura do voto do Relator, verifico que o lançamento de ofício levou em consideração apenas as vendas dos produtos em que supostamente foi praticada a "redução proposital da base de cálculo" ao contrário do que afirma a Embargante. Vejamos o texto integral deste tópico da decisão:

(...)

De qualquer forma, a questão sobre saber se o lançamento atinge somente as vendas com valor abaixo do custo, conforme afirma o relator, ou se o lançamento atinge todas as vendas da empresa à BS Baruel, já foi debatida pelo Colegiado durante a sessão, nos termos acima expostos pelo voto do Relator, vencedor nesta matéria.

Com efeito, não consigo visualizar qualquer contradição na decisão do Colegiado. Percebe-se claramente que a Embargante tenta, através dos Embargos, rediscutir o mérito da matéria. Trata-se, em verdade, de divergência de entendimento, e não de contradição. A embargante diverge do colegiado quanto ao cálculo para se chegar à base tributável no lançamento de ofício, alegando que a Autoridade Fiscal levou em consideração a totalidade das vendas da Embargante para a BS Distribuidora, e não apenas as vendas dos produtos em que supostamente foi praticada a "redução proposital da base de cálculo".

Todavia, as divergências entre a tese do Recorrente e a decisão do Colegiado não configuram vícios da decisão, e não podem ser solucionadas pela via dos Embargos, reclamando Recurso próprio, o Especial, se cabível.

3.4 Omissão quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições

No tópico, a embargante argumenta:

(...)

Não se revela a contradição, posto que o comando judicial, se executório, deve ser contraposto à autoridade que cumprirá a ordem, a unidade da Receita Federal, e não ao Carf, que não pode conhecer de matéria submetida ao Poder Judiciário, nos termos regimentais. Não cabe ao Carf intermediar a relação entre a Justiça e a Receita Federal. Este é o sentido da Súmula 1, aplicado pela decisão embargada.

3.5 Fato superveniente - Lei 13.988/2020

Reclama a embargante pela aplicação do novo dispositivo - art. 28 da Lei 13.988/2020 - que altera o julgamento nos colegiados do Carf, pela inclusão do artigo 19-E na Lei 10.522/2002:

(...)

A embargante suscita, com diversos argumentos, a aplicação retroativa da nova legislação.

Todavia, os Embargos de Declaração são cabíveis apenas quando o acórdão embargado padece dos seguintes vícios:

- a) omissão no enfrentamento de ponto sobre o qual deveria pronunciar-se o Colegiado;*
- b) obscuridade, caracterizada pela impossibilidade de compreender-se o raciocínio desenvolvido para fundamentar a decisão; e*
- c) contradição entre a decisão e os seus fundamentos.*

Assim, as hipóteses que ensejam a oposição de embargos estão expressa e exaustivamente tipificadas no regimento interno do CARF, e dentre elas não se inclui a eventual aplicação de lei inexistente na data da prolação do acórdão embargado (28/01/2020).

(...)

Em suma, os Embargos constituem remédio processual de âmbito restrito de cognição, cuja fundamentação é vinculada. Diferentemente, a postulação do sujeito passivo que se assenta, exclusivamente, na superveniência de uma Lei não aponta objetivamente omissão, contradição ou obscuridade, não está, obviamente, vinculada aos vícios que autorizam a admissão dos embargos, o que implica prejudicialidade em relação à análise da procedência das alegações que embasam o pedido.

3.5 - Possibilidade de atribuição de efeitos modificativos aos Embargos de Declaração

A embargante argumenta:

(...)

Como se vê, não se trata de suscitação de vício na decisão embargada, de modo que não cabe admissibilidade na matéria. Trata-se, ademais, de platitudes a serem manejadas caso os presentes Embargos sejam admitidos e se reconheçam efeitos infringentes, conforme já exposto na introdução do item 3 deste despacho.

4. Conclusão

Destaque-se que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios. Nesse sentido, o exame de admissibilidade não se confunde com a apreciação do

mérito dos Embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequentemente pelo Colegiado. Apenas não se rejeitam os Embargos de plano, posto que não restaram como manifestamente improcedentes (art. 65, §3º do RICARF).

(Grifamos)

Diante disto, foi dado seguimento aos Embargos de Declaração, opostos pelo sujeito passivo, para que o colegiado aprecie a matéria relativa à **“Contradição em relação ao propósito negocial da Embargante Chimica Baruel e da BS Distribuidora. Qualificação da multa.”**, sendo os autos encaminhados para o Conselheiro Relator, para oportuna inclusão em pauta de julgamento.

Considerando que o i. relator do acórdão não integra mais esta C. Turma, os autos foram encaminhados para novo sorteio, sendo distribuídos para minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Relator.

O Exame de Admissibilidade dos Embargos de Declaração foi realizado em sede de Despacho de Admissibilidade de Embargos, pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, à época, sendo determinado que este colegiado aprecie apenas a matéria relativa à **“Contradição em relação ao propósito negocial da Embargante Chimica Baruel e da BS Distribuidora. Qualificação da multa.”**.

É o que passamos a apreciar.

Na parte conhecida dos Embargos de Declaração, assim alega a embargante:

Como indicado, a atuação fiscal se fundamenta na acusação de simulação nas operações realizadas entre as duas empresas, colocando em dúvida a efetiva participação da BS Distribuidora nas operações. Nesse particular, o acórdão apontou o seguinte:

(...) No presente caso, no entanto, o que se verifica é uma atuação atípica da BS Distribuidora, a qual, nesta qualidade, não necessitaria efetivar a aquisição dos bens da CHIMICA BARUEL, emitindo notas fiscais, para somente então realizar sua distribuição. Nesse contexto, a operação que a BS Distribuidora está realizando não é distribuição de bens, mas sim compra e venda, ou revenda de bens, objetivo totalmente distinto daquele apresentado pela defesa em seu Recurso Voluntário. Com efeito, o que se verifica na normalidade de operações desta natureza, quando não existe relação de interdependência entre as empresas e, conjuntamente, o intuito de diminuir a base de cálculo das contribuições, é que seja firmado um contrato de distribuição entre as partes, industrial e distribuidor, para que os bens produzidos por aquele sejam por este distribuídos.

Convalidando a linha de argumento da acusação fiscal, o acórdão embargado sugere que a BS Distribuidora exercera função atípica, indicando que a empresa não promovia a distribuição, mas sim uma mera revenda de produtos da Embargante.

Não é verdade. Isso coloca em xeque não apenas a efetividade das operações entre as empresas, mas também a existência de propósitos negociais distintos entre indústria e distribuidor.

O ponto é que, para fundamentar essa argumentação, o acórdão confunde as atividades de uma distribuidora com as atividades de uma empresa de logística ou de transportes meramente prestadora de serviços, chegando a fazer analogia com as atividades dos Correios. Tecnicamente não é sequer adequado.

Mesmo que não se pretende adentrar no mérito da diferenciação dessas atividades, tampouco insistir no detalhamento do negócio da BS Distribuidora, não se pode desprezar que, como estratégia, a segregação de atividades entre diferentes empresas é, além de lícita, bastante comum. Aliás, ao enfrentar o tema em outro julgamento, o Conselheiro LEONARDO OGAS SAWARA DE ARAÚJO BRANCO assim pontuou: "... o que se observa é (...) o inconformismo da autoridade fiscal com as margens de lucro entre partes interligadas que culmina com a acusação, e não a inverdade artificiosa do negócio jurídico"⁶

Nessa mesma linha, ponderando as peculiaridades do caso concreto para fundamentar a necessidade de afastamento da multa qualificada e da responsabilidade pessoal dos sócios nos presentes autos, o voto vencedor da Conselheira FERNANDA VIEIRA KOTZIAS dispôs o seguinte:

Primeiramente, cabe ressaltar que a mera existência de planejamento tributário em que o grupo econômico separe as atividades por empresa, individualizando as tarefas de produção/industrialização e distribuição a fim de se tornar mais eficiente em termos econômicos e logísticos não é suficiente para conclusão de fraude. Trata-se de planejamento organizacional e tributário legítimo e não vedado pela legislação.

No caso específico dos autos, as empresas possuíam - e ainda possuem - estrutura física e operacional próprias, em endereços distintos, com funcionários próprios e cumprem regularmente suas obrigações legais, sobretudo tributárias. Foi por essas e outras constatações que, por maioria de votos, a multa qualificada e a responsabilidade pessoal dos sócios foram afastadas. Exatamente em razão da inexistência de provas da ocorrência de simulação, quanto menos de fraude, dolo ou sonegação. Não há nenhuma evidência de evasão tributária.

Neste ponto, o acórdão torna-se contraditório em si mesmo. Se não havia indícios de abuso de forma ou simulação o suficiente a autorizar a qualificação da multa, não haveria de existir o suficiente para justificar a desconsideração das vendas e o arbitramento de uma nova base de cálculo para cobrança dos valores das contribuições.

Este é mais um argumento que justifica o acolhimento dos presentes aclaratórios, a fim de que essa contradição seja avaliada à luz das provas dos autos e, por fim, dirimida.

Em breve síntese, a embargante sustenta que o acórdão seria contraditório, uma vez que, se não há indícios de abuso de forma ou simulação o suficiente para autorizar a qualificação da multa, não haveria de existir o suficiente para justificar a desconsideração das vendas e o arbitramento de uma nova base de cálculo para cobrança dos valores das contribuições.

Em sede de exame de admissibilidade, assim se manifestou o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF à época:

Com efeito, o voto vencedor na matéria relativa à qualificação da multa de ofício conduz ao entendimento de que toda a operação da recorrente teria sido legal, o que em tese, poderia conduzir à conclusão de que não teria havido sequer infração, contradizendo o voto vencido nesta matéria, mas vencedor na manutenção do lançamento. Portanto, há, aparentemente, contradição entre o voto vencido (vencedor quanto à existência da infração e vencido quanto à qualificação da multa) e voto vencedor (vencedor quanto à qualificação da multa e vencido quanto à existência de infração).

Em outras palavras, o relator Lázaro Antônio Souza Soares em seu voto afirma a existência de infração com fraude, enquanto a redatora designada Fernanda Vieira Kotzias em seu voto afirma não existir infração alguma. Em princípio, parece faltar fundamentação do resultado dado no dispositivo da decisão, que é a existência de infração sem fraude.

Desse modo, a questão merece atenção do colegiado, para esclarecimento ou integração.

Inicialmente, no que é pertinente à presente análise, é oportuno pontuar que, no v. acórdão embargado, os i. conselheiros, por maioria de votos, deram provimento ao Recurso Voluntário quanto a qualificação da multa de ofício, e, por voto de qualidade, negaram provimento ao restante do recurso.

Na prática, a decisão manteve a cobrança das contribuições ao PIS e da Cofins, com base no arbitramento da base de cálculo, nos termos do artigo 148 do Código Tributário Nacional – CTN, mas afastou a multa qualificada de ofício.

Para chegar ao referido resultado, foi proferido o voto do relator, vencedor na manutenção do lançamento, mas vencido quanto à qualificação da multa de ofício, do qual extraímos os seguintes excertos:

II - DA ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Alega o recorrente que inexistente na legislação atinente ao PIS e à COFINS no regime monofásico qualquer norma que estipule valores mínimos a serem observados. Contudo, como visto no tópico antecedente, o lançamento fiscal não se deu porque as vendas ocorreram abaixo de algum valor mínimo, como uma "pauta mínima", mas sim porque foram identificadas vendas subfaturadas, através de um esquema de simulação de vendas a uma empresa interdependente, dissimulando as verdadeiras operações, consistentes em vendas para terceiros.

(...)

O Auditor-Fiscal, desconsiderando as notas fiscais que buscavam dissimular a real operação (venda da BS Distribuidora para terceiros), utilizou-se destas notas fiscais para apurar a verdadeira base de cálculo das contribuições monofásicas, justamente levando em consideração os fatos indicativos mais próximos possíveis da realidade, como citado pelo autor.

Além disso, afirma o recorrente que "não existe no ordenamento jurídico vigente, nem nunca existiu, qualquer fundamento legal que autorize a exigência de PIS e COFINS no regime monofásico com base nos valores praticados por uma sociedade distribuidora atacadista, não industrial ou equiparada a indústriaF.

No entanto, a exigência de PIS e COFINS no regime monofásico está sendo feita com base nos valores praticados pela CHIMICA BARUEL, empresa industrial, porém não com base nos valores dissimulados, mas sim com base nos valores reais, praticados

pela BS Distribuidora unicamente com a finalidade de diminuir a base de cálculo destas contribuições. Basta verificar que o sujeito passivo da atuação é a CHIMICA BARUEL, e não a BS Distribuidora.

O que ocorreu foi simplesmente o levantamento da base de cálculo das contribuições devidas pela empresa industrial através de arbitramento, nos termos do art. 148 do CTN, tendo sido utilizado como critério de arbitramento a utilização dos valores de venda praticados pela BS Distribuidora, situação totalmente distinta da apresentada no recurso.

(...)

III - DA ALEGAÇÃO DE EFETIVA REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES ENTRE A RECORRENTE E A BS DISTRIBUIDORA

Sustentam os recorrentes que não há na legislação tributária ou societária qualquer vedação quanto à atuação de empresas formalmente constituídas, dentro de um grupo econômico, **cada uma com seu propósito particular**, atuando cada uma no seu ramo específico há mais de 45 anos. Destaque-se que a questão da interdependência entre a CHIMICA BARUEL e a BS Distribuidora é reconhecida pelo próprio atuado, portanto não é um ponto controvertido neste processo.

O recorrente tem razão nesta alegação, porém, como ele próprio afirma, desde que sejam empresas que atuem cada uma com seu propósito particular, em seu ramo específico. No presente caso, no entanto, o que se verifica é uma atuação atípica da BS Distribuidora, a qual, nesta qualidade, não necessitaria efetivar a aquisição dos bens da CHIMICA BARUEL, emitindo notas fiscais, para somente então realizar sua distribuição. **Nesse contexto, a operação que a BS Distribuidora está realizando não é distribuição de bens, mas sim compra e venda, ou revenda de bens, objetivo totalmente distinto daquele apresentado pela defesa em seu Recurso Voluntário.**

Com efeito, o que se verifica na normalidade de operações desta natureza, quando não existe relação de interdependência entre as empresas e, conjuntamente, o intuito de diminuir a base de cálculo das contribuições, é que seja firmado um contrato de distribuição entre as partes, industrial e distribuidor, para que os bens produzidos por aquele sejam por este distribuídos.

A Autoridade Fiscal realizou extenso trabalho, coletando as mais variadas provas e indícios, realizou diligências, e apresentou detalhadamente o esquema montado pelas empresas CHIMICA BARUEL e BS Distribuidora, com o objetivo de ocultar a real operação, a venda da industrial para terceiros, mediante a interposição fraudulenta da empresa BS Distribuidora como adquirente das mercadorias industrializadas pela CHIMICA BARUEL, quando os reais adquirentes eram os clientes da BS Distribuidora.

A operação que se buscou montar para ocultar os reais adquirentes das mercadorias é totalmente desnecessária, sendo inverossímil imaginar um ganho comercial em uma operação na qual a BS Distribuidora, empresa que pertence aos sócios da CHIMICA BARUEL, compre as mercadorias por esta industrializadas para, somente então, revendê-las a terceiros.

Introduzir uma operação de aquisição de produtos industrializados entre a CHIMICA BARUEL e a BS Distribuidora, e uma outra operação de revenda entre a BS Distribuidora e terceiros, não traz qualquer ganho para a industrial CHIMICA BARUEL. Ao contrário, em condições normais, teria que arcar com o lucro da BS Distribuidora nesta revenda, quando poderia simplesmente contratá-la para realizar a distribuição.

Por outro lado, **para uma empresa que se diz dedicada ao ramo específico de distribuição de mercadorias, não faz qualquer sentido imobilizar capital na aquisição**

destes bens anteriormente à sua distribuição. Seria o mesmo que imaginar uma empresa de entregas como os Correios comprar todas as mercadorias que transporta, emitindo as respectivas notas fiscais e imobilizando capital, para somente após realizar a operação de entrega aos destinatários.

A partir da narrativa exposta no TVF, depreende-se que a situação descrita pelo Fisco é a de que os negócios jurídicos realizados entre a CHIMICA BARUEL e a BS Distribuidora são nulos, em decorrência de serem operações meramente simuladas com o objetivo de dissimular/ocultar a real operação existente, que é a venda da CHIMICA BARUEL para terceiros, que são apresentados como clientes da BS Distribuidora.

(...)

V - DA ALEGAÇÃO SOBRE O CORRETO E RAZOÁVEL PREÇO DE VENDAS DE PRODUTOS À BS DISTRIBUIDORA

Alega o recorrente que os termos do TVF dão a entender que a planilha transcrita em seu corpo representa a totalidade das suas vendas enquanto, na realidade, os produtos descritos no item 65 representam apenas 8% (oito por cento) das vendas à BS Distribuidora. Além disso, a íntegra da planilha apresentada pelo recorrente à Fiscalização, constante dos autos, teria sido editada (recortada) para fazer constar apenas produtos que interessavam ao auditor fiscal. Confirma que tais produtos foram, de fato, vendidos abaixo do custo, porém para fins de queima de estoque, sendo esta a justificativa para a venda dos produtos abaixo do custo.

Contudo, analisando o TVF, bem como os Autos de Infração, verifiquei que a Autoridade Fiscal "editou/recortou" a planilha fornecida pelo contribuinte pelo simples motivo de que apenas os produtos descritos no item 65 do TVF, e que representam apenas 8% das vendas à BS Distribuidora (segundo afirma o recorrente em seu Recurso Voluntário), foram objeto da autuação.

(...)

Conforme se depreende da leitura dos excertos do TVF acima colacionados, em especial do item 89, apenas os produtos em que o Auditor-Fiscal verificou a redução proposital da base de cálculo das contribuições, por meio da transferência de forma simulada de parte das receitas da CHIMICA BARUEL para a BS Distribuidora, foram objeto de autuação. Assim, não foi lançado qualquer tributo sobre os demais produtos vendidos pela CHIMICA BARUEL, o que torna improcedente este argumento do recorrente.

Por fim, não merece melhor sorte a alegação de que a redução dos preços praticados pela CHIMICA BARUEL se deu em razão de uma "queima de estoques". Com efeito, pelo quadro elaborado no item 91 do TVF, acima colacionado, verifica-se que os lançamentos ocorreram em todos os meses do ano de 2014. Não parece razoável que uma liquidação ou "queima de estoque" ocorra durante um ano inteiro, sendo normal e esperado que ocorra em períodos específicos do ano. Se tais valores foram praticados por tão longo período, o que se conclui é que estes passaram a ser os valores normais destes produtos.

Além disso, não faz qualquer sentido praticar uma "queima de estoque" por meio de redução dos preços de venda do industrial para o distribuidor interdependente, se na revenda deste distribuidor interdependente para o "terceiro varejista" a margem de lucro será recomposta. Se o adquirente das mercadorias fornecidas pelo grupo econômico (indústria + distribuidor interdependente) irá pagar o mesmo preço de sempre, sendo que a redução se deu apenas internamente ao grupo, não haverá nenhum impulsionamento nas vendas, efeito normalmente desejado mas "queimas de estoque".

VII - DA MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150%

Alega o recorrente que, para que a multa possa ser validamente majorada, a legislação tributária determina que haja comprovação concreta de que houve evidente intuito de fraude, dolo e sonegação, mas no caso em apreço, no entanto, não há provas, tampouco indícios ou até mesmo mera descrição de eventual ação ou omissão nesse sentido. O que existe é exclusivamente divergência quanto à interpretação da lei.

(...)

A partir dos fatos narrados no TVF, conclui-se que o contribuinte CHIMICA BARUEL buscou dissimular as vendas que realizava a "terceiros varejistas" através da simulação de uma operação anterior de venda a seu "distribuidor interdependente", com o objetivo (presente, portanto, o dolo) de modificar uma característica essencial da obrigação tributária, qual seja, o aspecto pessoal da norma tributária, substituindo a operação realizada entre os sujeitos A e C, por uma operação realizada inicialmente entre A e B e em seguida entre B e C, reduzindo, assim, o montante do PIS e da COFINS devido, e modificando assim outra característica essencial da obrigação tributária, a base de cálculo.

Portanto, a acusação fiscal é de ocorrência de fraude, prevista no art. 72 acima transcrito, e que estaria sendo levada a efeito por meio de uma simulação.

Nesse contexto, ocorre a nulidade absoluta do negócio jurídico realizado entre a CHIMICA BARUEL e seu distribuidor interdependente (BS Distribuidora), por se constituir em uma mera simulação, porém subsistindo o negócio jurídico dissimulado, que seria a operação de venda entre a CHIMICA BARUEL e os "terceiros varejistas".

(...)

Obviamente, não é possível extrair da mente dos autores da suposta simulação se tal operação foi preparada com o objetivo de lesar o Fisco, reduzindo fraudulentamente o montante das contribuições devidas, ou se tal redução foi uma mera consequência, um efeito colateral de uma operação com outros objetivos, como tornar seus preços mais competitivos ou realizar uma "queima de estoque".

Tal conclusão somente poderá ser alcançada através da análise das circunstâncias do caso concreto, sopesando os fatos trazidos aos autos, verificando a razoabilidade e a lógica da recorrente em realizar suas operações nos moldes descritos, comparando com o que é normal e usualmente esperado em tais situações, constatando se os benefícios que se alega obter realmente ocorreram.

Para tanto, vejamos o que se poderia esperar de uma operação como esta. Como visto no tópico "IV - DA MARGEM BRUTA", a manipulação de custos e receitas entre as empresas interdependentes é totalmente artificial, por fugir dos objetivos sociais das empresas, evidenciando o único intuito de diminuir as receitas da empresa que sofre a incidência monofásica das contribuições, deslocando-os para a empresa que integraria, supostamente, a etapa seguinte da cadeia produtiva, esta sem a incidência das contribuições.

Ora, sendo tanto o industrial (CHIMICA BARUEL) quanto o distribuidor interdependente pertencentes a um mesmo grupo econômico, a diminuição nos lucros do industrial não representa qualquer diminuição nas receitas do grupo como um todo, pois será compensada com os lucros das vendas realizadas pelo distribuidor interdependente. O que houve foi apenas o deslocamento de uma parcela destes lucros de uma empresa para outra, mas sempre dentro do mesmo grupo.

(...)

Por todo o exposto, entendo que tal mecanismo fraudulento jamais poderia ter ocorrido ao acaso. No formato em que foi esquematizada, esta operação só poderia ter sido

levada adiante com o consentimento e ação direta dos responsáveis pela administração das empresas envolvidas, ou seja, pela administração do grupo econômico. Até porque seriam os únicos beneficiados com a enorme redução na carga tributária; o valor que era antes dispendido com o pagamento de PIS e de COFINS passou, subitamente, a se transformar em lucro para os sócios. Logo, entendo presente, nesta atuação, o dolo dos agentes em sonegar, mediante fraude e simulação, tributo devidos à União.

Por sua vez, foi proferido voto vencedor pela i. Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, que discordou do i. Conselheiro Relator quanto à manutenção da qualificação da multa de 150% diante da conclusão de que houve atuação fraudulenta da empresa para redução da arrecadação de PIS/COFINS, sendo acompanhada pela maioria dos conselheiros.

Do referido voto, extraio os seguintes excertos:

Com as vênias de estilo, em que pese o como de costume muito bem fundamentado voto do Conselheiro Relator Lázaro Antônio Souza Soares, ousou dele discordar em relação aos seguintes pontos: (i) manutenção da qualificação da multa de 150% diante da conclusão de que houve atuação fraudulenta da empresa para redução da arrecadação de PIS/COFINS; e (ii) configuração de responsabilidade solidária dos sócios.

No que concerne o primeiro ponto, cabe destacar que a legislação em vigor é taxativa em exigir que a multa qualificada só seja cabível diante da comprovação de fraude, dolo ou sonegação, não bastando mera presunção, tal qual ocorreu no caso dos autos.

Primeiramente, cabe ressaltar que a mera existência de planejamento tributário em que o grupo econômico separe as atividades por empresa, individualizando as tarefas de produção/industrialização e distribuição a fim de se tornar mais eficiente em termos econômicos e logísticos não é suficiente para conclusão de fraude. Trata-se de planejamento organizacional e tributário legítimo e não vedado pela legislação.

Conforme consta no TVF a fiscalização entende que a liberalidade de organização e planejamento do grupo econômico foi excedida diante de indícios de evasão fiscal, que estaria configurada pela análise e comparação da margem bruta das empresas Chimica Baruel Ltda e BS Distribuidora de Produtos de Higiene Ltda, nos seguintes termos:

(...)

Conforme se verifica pelo trecho da defesa acima transcrito, a recorrente apresenta as razões que a fizeram reduzir o valor de venda de certos produtos, os quais constituem parte bastante reduzida do seu universo de venda do ano (8%). Ademais, avaliando as planilhas apresentadas pela empresa em resposta às intimações recebidas revelam que todos os produtos vendidos à título de "queima de estoque", ou seja, com margem de lucro reduzida, diziam respeito a linhas "especiais", como por exemplo, produtos vinculados às marcas Neymar Jr, Turma da Xuxinha (TXB) e Princesas Disney - o que comprova os argumentos da defesa de que os descontos para fins de queima de estoque referem-se a situações específicas e verificáveis e não a produtos de fabricação contínua e com demanda ininterrupta do mercado.

Nestes termos, entendo que não restam configurados os elementos necessários para a qualificação da multa nos termos exigidos pelo §1º, Inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 pelas seguintes razões: (i) diferentemente das regras aplicáveis ao IPI, não existe valor mínimo tributável para PIS/COFINS; (ii) as vendas à título de queima de estoque respondem por parte insignificante do faturamento da empresa no período investigado, o que indica que tais ações não eram relevantes a ponto de permitir um enriquecimento do grupo econômico por meio da redução da base dos tributos devidos; (iii) a prática de queima de estoque e concessão de descontos para bens "sazonais" e que possuem marketing vinculado a eventos e/ou temas em voga e que rapidamente perdem valor

frente à percepção do consumidor é comum nos mais diversos setores, sendo fato público e notório; e (iv) apesar das presunções e conexões indicadas pela fiscalização, não existem provas concretas de que a redução desses preços ocorreu por meio de fraude e com intenção de sonegação.

Desta feita, entendo que merece provimento o recurso voluntário neste ponto, a fim de afastar a multa majorada de 150%.

Neste cenário, há realmente uma inegável contraposição entre o voto vencido e o voto vencedor, até porque, o primeiro foi vencedor quanto à manutenção do lançamento, mas vencido quanto à qualificação da multa, enquanto o segundo foi vencedor quanto à qualificação da multa e vencido quanto à manutenção do lançamento, sendo que ambos se utilizam de argumentos inter-relacionados para fundamentar seu entendimento.

Cumprе ressaltar que se trata de decisão proferida de forma colegiada, sendo que (i) dois conselheiros votaram pela manutenção do lançamento e pela manutenção da multa qualificada, (ii) quatro conselheiros votaram pela anulação do lançamento e afastamento da multa qualificada, e (iii) dois conselheiros votaram pela manutenção do lançamento e afastamento da multa qualificada.

Assim, a possível contradição aventada pela embargante, salvo melhor juízo, não existe no v. acórdão em si, mas, no máximo, nos posicionamentos dos conselheiros indicados no item iii, que, em razão da ausência de declaração de votos, acabam por acompanhar votos totalmente contrapostos.

Ocorre que, ao meu ver, não cabe a este Colegiado questionar os fundamentos adotados pelos conselheiros que participaram do julgamento do v. acórdão embargado – até porque, não há declaração de voto de todos que permitisse compreender o entendimento acolhido por cada um dos conselheiros - , muito menos modificar a conclusão obtida pelo v. acórdão embargado.

De qualquer forma, diante da existência de votos com fundamentos inter-relacionados contrapostos, entendo que deve ser acolhido os Embargos de Declaração, para o fim de sanar a aparente contradição, visando, na medida do possível, esclarecer a conclusão final adotada pelo v. acórdão embargado.

Para tanto, sem me posicionar quanto ao mérito da conclusão adotada, buscarei apontar os fundamentos expostos nos votos do i. Conselheiro Relator (vencedor quanto à manutenção do lançamento, mas vencido quanto à qualificação da multa) e da i. Conselheira Fernanda Vieira Kotzias (vencedor quanto à qualificação da multa e vencido quanto à manutenção do lançamento), nas partes em que restaram vencedores, com o intuito de eliminar eventuais contradições e estabelecer os fundamentos que embasam a decisão alcançada por esta C. Turma no julgamento do v. acórdão embargado.

No que se refere à manutenção do lançamento, entendo que o voto do i. Conselheiro Relator restou vencedor com base no entendimento de que a exigência de PIS e COFINS no regime monofásico está sendo feita com base nos valores praticados pela CHIMICA BARUEL, empresa industrial, porém não com base nos valores declarados, mas sim com base nos valores reais, praticados pela BS Distribuidora, unicamente com a finalidade de diminuir a base de cálculo destas contribuições.

Neste sentido, o i. relator esclarece que “[o] que ocorreu foi simplesmente o levantamento da base de cálculo das contribuições devidas pela empresa industrial através de arbitramento, nos termos do art. 148 do CTN, tendo sido utilizado como critério de arbitramento a utilização dos valores de venda praticados pela BS Distribuidora”.

Nos termos do voto do relator, o que se verifica, no presente caso, é uma atuação atípica da BS Distribuidora, a qual, nesta qualidade, não necessitaria efetivar a aquisição dos bens da CHIMICA BARUEL, emitindo notas fiscais, para somente então realizar sua distribuição. Nesse contexto, a operação que a BS Distribuidora está realizando não é distribuição de bens, mas sim compra e venda, ou revenda de bens, objetivo totalmente distinto daquele apresentado pela defesa em seu Recurso Voluntário.

Neste sentido, destaco os seguintes trechos do r. voto:

Com efeito, o que se verifica na normalidade de operações desta natureza, quando não existe relação de interdependência entre as empresas e, conjuntamente, o intuito de diminuir a base de cálculo das contribuições, é que seja firmado um contrato de distribuição entre as partes, industrial e distribuidor, para que os bens produzidos por aquele sejam por este distribuídos.

(...)

A operação que se buscou montar para ocultar os reais adquirentes das mercadorias é totalmente desnecessária, sendo inverossímil imaginar um ganho comercial em uma operação na qual a BS Distribuidora, empresa que pertence aos sócios da CHIMICA BARUEL, compre as mercadorias por esta industrializadas para, somente então, revendê-las a terceiros.

Introduzir uma operação de aquisição de produtos industrializados entre a CHIMICA BARUEL e a BS Distribuidora, e uma outra operação de revenda entre a BS Distribuidora e terceiros, não traz qualquer ganho para a industrial CHIMICA BARUEL. Ao contrário, em condições normais, teria que arcar com o lucro da BS Distribuidora nesta revenda, quando poderia simplesmente contratá-la para realizar a distribuição.

Por outro lado, para uma empresa que se diz dedicada ao ramo específico de distribuição de mercadorias, não faz qualquer sentido imobilizar capital na aquisição destes bens anteriormente à sua distribuição.

Ademais, o i. relator esclarece em seu voto que apenas os produtos em que o Auditor-Fiscal verificou a redução proposital da base de cálculo das contribuições foram objeto de atuação. Assim, não foi lançado qualquer tributo sobre os demais produtos vendidos pela CHIMICA BARUEL.

Por fim, quanto à alegação de que a redução dos preços praticados pela CHIMICA BARUEL se deu em razão de uma "queima de estoques", assim se manifesta o i. relator na parte em que restou vencedor:

[...] pelo quadro elaborado no item 91 do TVF, acima colacionado, verifica-se que os lançamentos ocorreram em todos os meses do ano de 2014. Não parece razoável que uma liquidação ou "queima de estoque" ocorra durante um ano inteiro, sendo normal e esperado que ocorra em períodos específicos do ano. Se tais valores foram praticados por tão longo período, o que se conclui é que estes passaram a ser os valores normais destes produtos.

Além disso, não faz qualquer sentido praticar uma "queima de estoque" por meio de redução dos preços de venda do industrial para o distribuidor interdependente, se na revenda deste distribuidor interdependente para o "terceiro varejista" a margem de lucro será recomposta. Se o adquirente das mercadorias fornecidas pelo grupo econômico (indústria + distribuidor interdependente) irá pagar o mesmo preço de sempre, sendo que a redução se deu apenas internamente ao grupo, não haverá nenhum impulsionamento nas vendas, efeito normalmente desejado mas "queimas de estoque".

Desta forma, entendo que foram estes os fundamentos exarados no voto do i. relator que – restando vencedor por voto de qualidade - embasam a conclusão adotada no v. acórdão embargado, sem entrar em contradição com os fundamentos adotados para afastar a qualificação da multa de ofício.

Por sua vez, no que se refere ao provimento do Recurso Voluntário para afastar a multa qualificada de 150%, entendo que o voto da i. Conselheira Fernanda Vieira Kotzias foi acompanhado pela maioria dos conselheiros e restou vencedor, com base no entendimento que “[...] a legislação em vigor é taxativa em exigir que a multa qualificada só seja cabível diante da comprovação de fraude, dolo ou sonegação, não bastando mera presunção, tal qual ocorreu no caso dos autos”.

Neste sentido, na parte em que não adentra no mérito relativo à manutenção do lançamento (no qual restou vencida), a i. Conselheira entende que não restaram configurados os elementos necessários para a qualificação da multa nos termos exigidos pelo §1º, Inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, uma vez que “[...] apesar das presunções e conexões indicadas pela fiscalização, não existem provas concretas de que a redução desses preços ocorreu por meio de fraude e com intenção de sonegação”.

Diante de todo o exposto, entendo que são estes os fundamentos – não contraditórios entre si – que embasam a conclusão adotada no v. acórdão embargado, no sentido de, por maioria de votos, dar provimento ao recurso quanto a qualificação da multa de ofício, e, por voto de qualidade, negar provimento ao restante do recurso (manutenção do lançamento).

Frise-se que os fundamentos exarados no voto vencedor e voto vencido só integram o v. acórdão embargado – no sentido de embasar a conclusão adotada pelo colegiado – nas partes em que restaram vencedores, conforme se buscou esclarecer no presente voto.

Pelo exposto, voto por dar provimento aos Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecer os fundamentos que embasam a conclusão adotada no v. acórdão embargado, eliminando as contradições decorrentes dos entendimentos inter-relacionados contrapostos exarados nos votos vencedor e vencido.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecer os fundamentos que embasam a conclusão adotada no v. acórdão embargado, eliminando as contradições decorrentes dos entendimentos inter-relacionados contrapostos exarados nos votos vencedor e vencido.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues

Fl. 36 do Acórdão n.º 3401-012.761 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10314.720179/2018-72