



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720179/2018-72
ACÓRDÃO	9303-017.252 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	31 de março de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	CHIMICA BARUEL LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, § 6º, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial se não resta demonstrada a divergência jurisprudencial entre os acórdãos recorrido e paradigma.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer de ambos os recursos.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Na origem, foram lavrados os Autos de Infração de e-fls. 943/961, relativos ao PIS e à Cofins não cumulativos, por insuficiência de recolhimentos nos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2014. A multa foi qualificada em 150% e aplicada a responsabilização solidária dos sócios administradores da empresa, com base no art. 135, III, do 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” (e-fls. 945 e 954).

Constou do TVF (e-fls. 926/941), em síntese, o seguinte:

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 nº 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 tributadas 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: (...)

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: (...)

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 478.433/14-1) 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

:

bs:
valor
es

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%

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 nº 6.404/76 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 comercial, 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, gerente de Trading/Marketing e o Sr. Paulo Roberto Xavier Feijo, gerente financeiro.

70. Foi declarado pelo Sr. Roberto que o mesmo está 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 S DISTRIBUIDORA, é a controladoria, situada nas dependências da B S DISTRIBUIDORA. 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 comercial 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 nº 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 HIGIÊNE 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 9.430/96 (com a redação da Lei nº 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 arbitrará 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, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."

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 cálculo 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 está 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.

Propostas as impugnações, a DRJ/Recife, Acórdão nº 11-61.168, negou provimento aos apelos:

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 atuada, 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 nº 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 nº 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.

ACÓRDÃO RECORRIDO

O Acórdão nº 3401-007.239, de 28/01/2020, ora recorrido, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário. A ementa foi assim lavrada:

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 configura da 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.

O colegiado consignou o seguinte:

Acordam os membros do colegiado, em 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; em negar provimento às preliminares de nulidade e em negar provimento quanto aos juros incidentes sobre a multa de ofício. Votaram pelas conclusões quanto à preliminar de nulidade de afronta a norma infraconstitucional os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Fernanda Vieira Kotzias, e João Paulo Mendes Neto; (ii) por maioria de votos, acordam em dar provimento ao recurso quanto a qualificação da multa de ofício, vencidos os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares (relator) e o conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli; (iii) por unanimidade de votos, acordam em dar provimento para excluir da relação de solidariedade a sócia Rosa Maria Rebelo de Moraes; e por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para excluir o sócio Silvio Roberto de Moraes, vencidos os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares (relator) e o conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli e (iv) por voto de qualidade, acordam em negar provimento ao restante do recurso, vencidos os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Fernanda Vieira Kotzias e João Paulo Mendes Neto. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Fernanda Vieira Kotzias. Manifestou a intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Entretanto, dentro do prazo regimental, o Conselheiro declinou da intenção de apresentá-la, que deve ser considerada como não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

O Acórdão nº 3401-007.239 foi objeto de embargos, cujo julgamento, realizado em 20 de março de 2024, resultou na prolação do Acórdão nº 3401-012.761 (e-fls. 1.897 a 1.932), assim ementado:

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.

Consta do dispositivo do Acórdão:

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.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

O Contribuinte suscitou divergência em relação às seguintes matérias:

Divergência	Paradigmas
Do art. 148 do CTN: ao validar, por votação definida pelo voto de qualidade, o arbitramento da base de cálculo; ao passo em que, além da ausência de regras de valoração mínima ao PIS/COFINS, a maioria dos julgadores afastou a multa qualificada por entender que não haveria indício de dolo de fraude ou simulação, mas somente presunções de que os preços em determinadas operações teriam sido subfaturados. Para situações como essas, esse E. Conselho já afastou a aplicação do dispositivo, tanto pelo fato de a acusação ser baseada em meras presunções (pela necessidade de provas do suposto dolo de fraude ou simulação), como pelo fato de o dispositivo não poder ser aplicado ao alvitre de se impor valor mínimo tributável no âmbito do PIS/COFINS, dada a ausência de disposição legal nesse sentido (diferentemente do IPI).	Acórdão nº 1402-002.337 Acórdão nº 3301-010.236
Do art. 72 da Lei nº 4.502/1964 e 187 da Lei nº 10.406/2002: especificamente ao diapasão de que a acusação de fraude só é validada quando respaldada em provas que evidenciem o dolo, não sendo suficientes mero indícios e presunções baseadas em fatos supostamente indiciários. Além disso, divergência ao desqualificar as operações pelo simples fato de entender que as atividades entre as pessoas jurídicas interdependentes teriam sido segregadas com a mera finalidade de economia fiscal, presumindo haver	Acórdão nº 3403-002.854 Acórdão nº 203-13.027

artificialidade e fraude apenas em decorrência dessa organização e pelo simples fato de uma parcela ínfima das operações do período (8%) ter sido realizada em valores reduzidos com a comprovada finalidade de viabilizar a necessária queima de estoque.	
Do art. 116, § único do CTN: ao desqualificar a organização das atividades realizadas pela Recorrente e a BS Distribuidora, como se planejamento tributário abusivo o fossem, porém sem provas que apontem haver fraude ou vantagens indevidamente obtidas.	Acórdão nº 3402-001.908 Acórdão nº 1301-004.148

Como consta no Despacho de Admissibilidade de e-fls. 2218/2230:

A princípio, negou-se seguimento ao apelo. Nos termos do Despacho 3400-000.002 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA, de 1 de outubro de 2024, fls. 2.160 a 2.173, o recorrente não teria logrado comprovar o dissídio suscitado mediante os acórdãos indicados como paradigmas das matérias das divergências 1 e 3. No que concerne à matéria da divergência 2, entendeu-se que o recorrente careceu de interesse de agir no tocante à necessidade de prova do intuito de fraude, para fins de qualificação da infração, uma vez que inexistente a necessidade concreta da atividade jurisdicional sobre o ponto, já que o Recurso Voluntário do ora recorrente foi provido.

O feito, no entanto, foi agravado, fls. 2.186 a 2.205.

Nos termos do Despacho 9303-000.001 – CSRF/3ª TURMA, de 19 de novembro de 2024, fls. 2.208 a 2.216, houve entendimento equivocado quanto à divergência suscitada, porque, “...apesar de mencionar a multa qualificada, a Recorrente está, em verdade, discutindo a manutenção da exigência do tributo, que, segundo ela, deveria ter sido afastada por não haver prova da ocorrência de fraude ou simulação” (fls. 2.214).

E o Presidente da CSRF, acolhendo proposição de sua douta assessoria, resolveu dar parcial acolhimento ao agravo e determinou o retorno dos autos à 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento para promover a complementação do juízo de admissibilidade do recurso especial em relação à matéria 2 (“necessidade de prova para a imputação de fraude”).

Dessa forma, em relação à divergência nº 2, o referido despacho deu seguimento ao Recurso apenas em face do paradigma nº 203-13.027. A legislação interpretada de forma divergente é o art. 72 da Lei nº 4.502/1964 e art. 187 da Lei nº 10.406/2002.

O paradigma foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 28/02/2000 a 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DESCARACTERIZAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL. NULIDADE.

A descaracterização de pessoa jurídica que demonstrou estar legalmente constituída só pode ser feita mediante a indicação de dispositivo legal no qual se baseou.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DE SUJEITO PASSIVO. NULIDADE.

Nulo é o procedimento fiscal que retira de pessoa jurídica legalmente constituída a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição de receitas financeiras por ela auferida, transferindo-a a outrem.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELISÃO FISCAL.

Não há simulação em operações de venda realizada entre empresas interdependentes, quando, ainda que por preço bastante inferior ao praticado pelo mercado, tenham sido observadas todas as normas legais vigentes, tais como, a fixação de valor tributável mínimo para fins de apuração do IPI, a emissão de documentário fiscal, o pagamento, a tradição da mercadoria, dentre outras, tudo isso devidamente escriturado nos livros fiscais e contábeis de ambas as empresas. A economia de contribuições a que se buscou e se logrou obter com a operação é mera decorrência da brecha escancarada na legislação, que deixou de criar obstáculos para que as empresas interdependentes ou integrantes de um mesmo grupo econômico dela se aproveitassem.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ESPONTANEIDADE. DÉBITO DECLARADO.

Somente para os casos de tributos ou contribuições lançados ou declarados é que a pessoa jurídica submetida à ação fiscal se beneficia com o instituto da espontaneidade mediante o pagamento dessas exações no prazo de vinte dias do termo de início da ação fiscal. No caso, passaram-se mais de vinte dias, não houve pagamento e, além disso, os débitos não estavam lançados ou declarados.

Recursos de ofício negado e voluntário provido em parte.

Assim, o despacho consignou que:

O cotejo da decisão recorrida e do Acórdão nº 203-13.027, no entanto, traz mais sorte à comprovação do dissídio interpretativo suscitado.

Veja-se que as decisões paragonadas laboram diante de casos de vendas de produtos sujeitos ao regime monofásico das contribuições sociais de que trata a Lei nº 10.147, de 2000, em operações realizadas entre estabelecimentos industrial e vendedor interdependentes. E enquanto o paradigma julgou que não há, na legislação da Cofins e do PIS/Pasep, qualquer limitação para a venda entre empresas do mesmo grupo ou mesmo qualquer restrição ou regra a ser seguida na prática de preços envolvendo tais operações, razão para cancelar integralmente a exigência, no presente caso, mesmo tendo concluído inexistir prova de circunstância qualificativa da infração, a decisão recorrida manteve a

exigência do tributo e de consectários, ao entendimento de que as operações realizadas entre o estabelecimento industrial e o distribuidor reduziram artificialmente a base de cálculo das contribuições.

Divergência jurisprudencial comprovada em face do Acórdão nº 203-13.027.

Em Contrarrazões, a requer a Fazenda Nacional que seja negado provimento ao recurso do contribuinte.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

A PGFN suscita divergência em relação ao afastamento da qualificação de multa de ofício aplicada. Considera que, em circunstâncias semelhantes, o paradigma manteve a multa qualificada.

O despacho de admissibilidade de e-fls. 1769/1778 deu seguimento ao recurso, em face do paradigma nº 9303-010.726:

Acórdão nº 9303-010.257:

SIMULAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O lançamento é efetuado de ofício pela autoridade administrativa quando se comprove que o sujeito passivo agiu com simulação (art. 149, VII, do CTN), a exemplo da realização de negócios fictícios entre empresas que, de fato, são uma só, com a existência de absoluta confusão patrimonial.

FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A multa de ofício, de 75 %, será duplicada no caso de fraude, suficientemente comprovada pela caracterização de uma simulação com a tendência (consciente) de reduzir o montante do imposto devido, na criação artificial de uma etapa na qual teria ocorrido o fato gerador do tributo (calculado sobre uma base muito inferior à que seria a legalmente prevista), quando, na realidade, se deu em uma posterior, levada a efeito, aí sim, pelo valor de mercado (art. 44, inciso I, e § 1º da Lei nº 9.430/96, c/c art. 72 da Lei nº 4.502/64).

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AFETAÇÃO DO PATRIMÔNIO DOS SÓCIOS OU ADMINISTRADORES.

Interpretando-se o disposto no art. 50 do Código Civil, a necessidade de desconsideração da personalidade jurídica só se faz necessária para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios.

Recurso Especial Negado.

Transcrevo as razões:

A divergência está caracterizada.

O voto vencedor quanto à existência de infração, do conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, afirma que houve simulação de preços nas vendas da indústria para a distribuidora, e por isso o acórdão recorrido manteve o lançamento. Fl. 1.685:

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.

[...]

Compulsando os autos, verifiquei que nenhuma prova destes dispêndios com marketing foram acostados ao processo, apesar de que, mesmo que tivessem sido apresentados, apenas reforçariam o propósito dos sócios deste grupo econômico em deslocar artificialmente custos, e conseqüentemente receitas, da sociedade empresarial sujeita à incidência monofásica das contribuições para a sociedade empresarial que não sofre tal incidência, tendo em vista que uma empresa do ramo de distribuição deve realizar o marketing referente aos seus serviços de logística, e não voltado para os bens que estão sendo distribuídos.

O recorrente alega também que a distribuidora interdependente foi regularmente constituída há mais de 45 anos, quase 30 (trinta) anos antes da instituição do regime monofásico de apuração da contribuição ao PIS e da COFINS, mas que tal fato não foi levado em consideração pela Fiscalização.

Ocorre, no entanto, que não há acusação alguma de que as empresas estejam com cadastro irregular, ou que não tenham sido legalmente constituídas nas Juntas Comerciais, ou que não possuam escrituração fiscal. Aliás, esta regularidade formal seria exatamente uma premissa para que possa ser feita a simulação, ou seja, devem ser constituídas empresas, formalmente, para que possam ser usadas como interpostas pessoas nas operações comerciais. E não há nada que impeça a utilização de uma empresa já existente para a consecução da fraude perpetrada, tornado desnecessária a constituição de uma nova empresa para o mesmo fim.

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 im procedente 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 nas “queimas de estoque”.

Embora o voto vencedor quanto à qualificação da multa, da conselheira Fernanda Vieira Kotzias, afirme não ter havido nenhum tipo de simulação e que toda a operação do sujeito passivo teria se dado sob os ditames legais, o fato é que o dispositivo da decisão assentou pela existência da infração.

Desse modo, como o dispositivo da decisão mantém a existência de infração, permitindo-se concluir que houve a prática de preços em desconsideração ao mercado normal, a divergência resta caracterizada, porque no paradigma, as mesmas circunstâncias – simulação de preços que não refletem os valores de mercado em operações com empresa ligada - levaram ao resultado de manutenção da multa qualificada.

4. Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 67 do Anexo II do RICARF, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para a matéria **“Qualificação da multa de ofício”**.

Intimado (cf. e-fls. 1794/1798), o Contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Os Recursos Especiais da Fazenda Nacional e do Contribuinte são tempestivos e atendem aos pressupostos legais de interposição, porém a admissibilidade de ambos deve ser revista.

Isso porque, nos termos do art. 118, § 6º, do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

A legislação interpretada de forma divergente é o art. 72 da Lei nº 4.502/1964 e art. 187 da Lei nº 10.406/2002. As razões da Recorrente são as seguintes:

O v. acórdão recorrido ainda diverge da interpretação já conferida por esse E. CARF no que tange os dispositivos em referência, concluindo, em situações idênticas à presente, que o simples fato de haver segregação de atividades entre empresas interdependentes, bem como o preço entre elas praticado, não é razão suficiente para que se considere a existência de fraude suficiente à desconsideração do negócio jurídico.

Conforme consta dos autos, a conclusão pela ocorrência das “vendas subfaturadas” se deu unicamente pela análise das margens de lucro praticadas pela Recorrente nas operações de venda para a BS Distribuidora no ano de 2014.

Mesmo que a Recorrente tenha admitido a ocorrência de vendas de determinados produtos com margens reduzidas durante o período fiscalizado, existiu justificativa para isso. Além de serem situações pontuais e justificadas, como reconhecido em voto constante do v. acórdão recorrido, o volume dessas vendas foi baixo: **apenas 8% do total das vendas.**

Porém, o voto que prevaleceu em relação ao mérito em virtude do voto de qualidade, incorreu em contradição ao avaliar referido ponto, dado que o voto vencedor levou em conta a premissa de que APENAS a parcela tida por “subfaturada” teria sido objeto da autuação, e não totalidade das vendas efetuadas no ano (fls. 1.690).

Destaque-se, novamente, que a inexistência de prova de fraude foi devidamente apontada pela maioria dos conselheiros para afastar a qualificação da multa de ofício. Porém, contraditoriamente, a suposta fraude foi considerada existente para a manutenção da cobrança do principal.

A contradição é notória e, inclusive, foi observada no voto apresentado pela Ilma. Conselheira FERNANDA KOTZIAS. Ao registrar as razões que motivaram seu convencimento sobre a inexistência de fraude ou simulação, a Conselheira foi enfática ao assinalar que apenas uma **pequena quantidade dos produtos da Recorrente foi comercializada com preço reduzido e, mesmo assim, as justificativas apresentadas teriam sido suficientes a justificar os respectivos motivos (fls. 1.704) (...)**

Ora, se não havia outros indícios de irregularidade a não ser a existência das tais “vendas subfaturadas”, a acusação de existência de um “esquema de simulação” torna-se desproporcional e inadequada. Tanto é que, por não existirem outros indícios de irregularidade, a qualificação da multa foi corretamente afastada.

Aqui, ressalta-se novamente a desnecessidade de revolvimento fático para apreciação do presente ponto, já que as verificações de inexistência de fraude, consubstanciada pelo fato de apenas uma pequena porção das operações terem

sido realizadas em valores inferiores (pelo fato de se tratar de ações especiais de queima de estoque), foram devidamente pontuadas pelo voto da Ilma. Conselheira FERNANDA KOTZIAS.

E ao avaliar casos como o presente, em que inexistente prova da prática de simulação ou fraude, esse E. CARF afastou as cobranças que questionavam o preço praticado entre partes interdependentes ante a mera acusação de subfaturamento, ao entendimento de que os dispositivos em escopo demandam a prova efetiva do dolo para que o negócio jurídico seja desqualificado (...)

No presente processo, a acusação fiscal em síntese, refere-se a:

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).

Assim, no acórdão recorrido, constou o seguinte quadro fático:

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.

(...)

Vale destacar que a Autoridade Fiscal fez prova da margem bruta de ambas as empresas, evidenciando a distorção proposital na distribuição dos lucros, enquanto o recorrente, ao tentar apresentar argumentos contrários, não passou das simples alegações, uma vez que não apresentou planilhas de custos ou outros documentos para comprovar suas afirmações.

(...)

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 nas “queimas de estoque”.

No paradigma, debateu-se a desconsideração da personalidade jurídica das empresas, ou seja, se a segregação de atividades entre industrial e distribuidora seria ilícita, já no presente processo não houve desconsideração da personalidade jurídica das empresas.

Por sua vez, a diligência realizada nos autos do paradigma mostrou a existência de margem de lucro na prática dos preços, ao contrário da situação do presente processo em que a fiscalização apontou que os preços eram de custo ou abaixo do custo.

Ademais, o paradigma tratou de IPI, tendo constatado a diligência fiscal a observância do VTM e a existência de margens de lucro de 22% a 316%. Já para o caso em análise, por se tratar de PIS e COFINS monofásico, a legislação não prescreve valor mínimo das transações.

Transcrevo o voto do acórdão paradigma:

O resultado da primeira diligência determinada por esta Câmara retornou a informação de que a empresa Labratos possuía seu contrato social registrado na Junta Comercial do Rio de Janeiro desde 1947, e se encontrava na condição de ATIVA. Igualmente mostrara situação de ATIVA os cadastros dos fiscos federal, estadual e municipal, bem como a existência de alvará para funcionamento, expedido pela Prefeitura do Município do Rio de Janeiro. Assim, antes de julho de 2001 a empresa Labratos não operava, não realizava transações comerciais, o que não significa que ela não existisse juridicamente.

Por outro lado, o fato de a mesma não possuir empregados registrados e valer-se em suas operações da mão-de-obra contratada pela empresa que lhe detém o controle acionário, qual seja, a Laboratórios Daudt, bem como as mesmas instalações "físicas desta, não lhe retiram as condições exigidas para o seu funcionamento; ao contrário, já que, por uma questão de economia de custos, essa prática é bastante difundida nos conglomerados de empresas, sem que isso resulte em desobediência sequer às relações de trabalho, já que, não é defeso às empresas buscar a redução de seus encargos, notadamente os trabalhistas.

Nenhuma irregularidade há também no fato de duas empresas interdependentes realizarem transações comerciais entre si, ainda mais quando sobre a sua efetividade não tenha sido suscitada qualquer dúvida, mormente em relação à tradição das mercadorias, aos pagamentos, aos registros na escrituração fiscal e contábil de ambas as empresas.

Assim, até aqui, não há motivação alguma que justifique a descaracterização da Labratos.

Fincadas essas premissas, resta verificar se o planejamento fiscal engendrado pela atuada — utilização de uma empresa ligada para distribuição de seus produtos (medicamentos) ao mercado, para diminuir os - efeitos da incidência das alíquotas diferenciadas instituídas pela Lei nº 10.147, de 2001 — tratou-se de urna elisão, como entende a Recorrente, ou desaguou numa evasão fiscal, como entendeu o Fisco, que promoveu a desconsideração da pessoa jurídica da Labratos ao tomar suas vendas como se do Laboratório Daudt fossem para fins de incidência da Cofins.

Disse o Fisco que a Labratos se encontrava inativa e que somente após o início da vigência da Lei nº 10.147, de 2000, que se deu para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2001, é que a mesma passou a apresentar sinais de atividade, mais especificamente em julho de 2001. (...)

Ora, a leitura conjunta dos artigos 1º e 2º informa claramente em qual etapa da produção de medicamentos se dará a incidência do PIS/Pasep e da Cofins, ou seja, na indústria.

Assim, considerando que o Laboratório Daudt tinha como receita bruta os produtos listados no *caput* do artigo 1º acima citado, vislumbrou ele a possibilidade de não sujeitá-la integralmente às alíquotas diferenciadas de 2,2%

para o PIS/Pasep e de 10,3% para a Cofins, mediante o artifício de, em vez de efetuar suas vendas diretamente ao mercado, valer-se, para esse fim, de sua empresa ligada, já que esta sofreria a incidência da alíquota zero, tanto para o PIS/Pasep, quanto para a Cotins.

Desta forma, o Laboratório Daudt vendia seus produtos para a Labratos e esta, por sua vez, em seguida, os revendia ao mercado, com mais uma variante a ser considerada, qual seja, de que, conforme relata o Fisco, "(..) *sendo os preços de venda desta empresa bastante superiores aos preços praticados pelo Laboratório Daudt (..)*".

Mas, quanto a isso, a essa disparidade de preços, a Recorrente se defende alegando estar escorada no artigo 123 do Decreto nº2.637, de 1998 (RIPI) e, que, nessa linha, os preços praticados pelo Laboratório Daudt à Labratos observaram o valor tributável mínimo, os quais levaram em conta o custo de fabricação, os custos financeiros e os de venda, administração e publicidade, além do seu lucro. À propósito, talvez isso tenha motivado a primeira diligência determinada por esta Terceira Câmara, a qual, repita-se, retomou com a informação de que os preços de venda praticados pelo Laboratório Daudt são superiores aos **preços de custos num intervalo que varia de 22% a 316% (fl. 2.916).**

Assim, por ausência de semelhança fática, voto por não conhecer do recurso.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

A divergência suscita pela PGFN refere-se à qualificação da multa de ofício.

Isso porque a cobrança do PIS e COFINS monofásico foi mantida, em razão de o voto do Relator entender pela existência de simulação e artificialidade nas operações entre a indústria e a distribuidora, afastando a licitude e caracterizando a fraude relacionada à prática de preços em desconsideração ao mercado normal. Contudo, a despeito da fundamentação do voto, a multa foi desqualificada por ausência justamente da comprovação de fraude.

O acórdão de Embargos de Declaração sistematizou os argumentos de cada voto vencedor, entretanto não deu efeitos infringentes ao julgado e manteve, inclusive, os fundamentos e a redação da ementa do acórdão embargado.

Sustenta a Fazenda Nacional que:

Pois bem, consoante já relatado, no caso dos autos a imputação fiscal contida no Relatório Fiscal que fundamenta o auto de infração é, basicamente, a de implementação, pelo contribuinte, de planejamento tributário ilícito e abusivo, sem propósito negocial, baseado na transferência dos produtos fabricados pela Chimica Baruel Ltda e submetidos à tributação monofásica do PIS/Cofins, por preços subfaturados, muito abaixo dos preços de mercado, para empresa do mesmo grupo econômico que passou a fazer a sua distribuição para o mercado a preços normais e sem a incidência do PIS/Cofins.

O voto condutor do acórdão recorrido, quando da análise dessa acusação fiscal, bem como da correspondente defesa do contribuinte e dos responsáveis solidários, a todo momento se posicionou pela efetiva existência de um planejamento abusivo, que se valeu de condutas simuladas e do subfaturamento de preços como instrumentos para ludibriar o fisco e alcançar a economia tributária, conforme comprova trecho supratranscrito.

Foi com base nos argumentos apresentados pelo conselheiro relator, acompanhado pela maioria da turma, que a acusação fiscal foi mantida, mantendo-se, por via de consequência, o crédito tributário de PIS/Cofins lançado.

Ora, as premissas e constatações expostas no voto do condutor quanto à parte principal da autuação, notadamente quanto à existência de simulação e subfaturamento no preço de “venda” para a empresa do mesmo grupo econômico, não autorizam outra conclusão senão a de que houve dolo e, portanto, a multa deveria ter sido qualificada.

Repiso a acusação fiscal:

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).

E os aspectos fáticos postos no acórdão recorrido:

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.

(...)

Vale destacar que a Autoridade Fiscal fez prova da margem bruta de ambas as empresas, evidenciando a distorção proposital na distribuição dos lucros, enquanto o recorrente, ao tentar apresentar argumentos contrários, não passou das simples alegações, uma vez que não apresentou planilhas de custos ou outros documentos para comprovar suas afirmações.

(...)

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 nas “queimas de estoque”.

Por sua vez, as razões para desqualificação da multa foram as seguintes no voto vencedor:

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 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%.

Já o quadro fático do paradigma aponta também para a simulação da segregação entre indústria e distribuidor e para os preços fora do mercado, mas o arcabouço probatório é distinto. Confira-se o voto condutor do paradigma:

A reorganização societária engendrada pela Unilever sucumbe em todos os testes que lhe são pertinentes:

- a) Quanto ao aspecto temporal, destacam-se os contratos de fornecimento antedatados, subscritos por pessoas sem poderes estatutários para tanto;
- b) A interdependência das partes contratantes é nota característica: a unidade industrial não tem qualquer autonomia empresarial, constituindo-se em mera filial, inobstante revestir-se de roupagem de pessoa jurídica independente;

c) Ausência de coerência: os preços de venda praticados pela UBI nas operações com a UBR não têm lógica financeira, pois mal cobriam os custos de fabricação, sendo certo que não cobriam todos os custos envolvidos, nem, muito menos, computavam qualquer margem de lucro, revelando falta de propósito negocial;

d) Montagem jurídica: a segregação apenas formal da parcela industrial do negócio, mediante a constituição da pessoa jurídica da UBI, é artificial. Ademais, os estabelecimentos destinatários da UBR, cadastrados como comerciais atacadistas, revelaram-se meros depósitos, operados por uma empresa de logística, sem departamentos comerciais ou pessoal próprio.

Inexiste, nos autos, qualquer prova sobre eventual aumento do poder de mercado, ganho de escala, ou outra vantagem de ordem econômica qualquer, obtidos pelo grupo empresarial Unilever a partir dessa reorganização. É evidente, a transferência de atividades industriais para a UBI não teve outro objetivo senão o de reduzir o IPI.

Tendo em conta que a UBI não tem autonomia patrimonial, operacional e gerencial em relação aos interesses da UBR, que a administra e controla, participando do seu capital social com 99,9999993%; que a UBI destina sua produção com exclusividade para a UBR, com preços que não são os de mercado, conclui-se que o substrato das transferências de atividades industriais para a UBI não corresponde a uma verdadeira vivência dos riscos do negócio praticado.

O que aconteceu foi uma declaração deliberadamente divergente da real intenção. A UBR jamais pretendeu tornar-se mera distribuidora de produtos de higiene e beleza, segregando as atividades industriais para a UBI. A UBR permaneceu a gestora do negócio de industrialização e comercialização, apesar de declarar que tencionava deixar de ser industrial. Ao contrário, manteve-se no comando da produção, continuou comportando-se frente à UBI como mero estabelecimento seu, que de fato é.

A matéria da divergência também diz respeito à inocorrência de fraude.

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 68, § 2º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 64, de 18 de novembro de 1966. Art. 2º, inclui a fraude como circunstância qualificativa da infração, entre a sonegação e o conluio. Na definição do art. 72 da mesma Lei, fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

A finalidade de enganar, que animou a UBR na prática da simulação e contaminou o planejamento tributário engendrado, é bastante clara: escapar da tributação, reduzindo a base de cálculo na saída da fábrica a 1/3 do valor real.

Ainda quanto à matéria da primeira divergência, entendo estar perfeitamente caracterizada a confusão patrimonial, pois se tratava, na realidade, de uma só

empresa, como demonstram os fatos de a UBR ser titular de 99,99 % das cotas da UBI até julho de 2010, tendo como presidente a mesma pessoa; a inexistência de qualquer negociação de preços nos contratos de fornecimento, executados em valores que não contemplaram qualquer margem de lucro e sem que houvesse pagamentos propriamente ditos; a locação de imóveis pela UBI, com ônus suportado exclusivamente pela UBR; o financiamento de custos e despesas das atividades da UBI, até mesmo com funcionários, pela UBR etc.

Por fim, por tudo quanto acima se demonstrou, trata-se efetivamente hipótese de desconsideração dos negócios jurídicos, com base no disposto no art. 167 do Código Civil.

A conclusão do paradigma foi pela comprovação da simulação das operações e pela manutenção da multa qualificada.

Entendo que não há similitude entre os casos, diante do distinto arcabouço probatório específico de cada um. Isso porque, não são as mesmas empresas, as acusações fiscais ainda que envolvam simulação referem-se a tributos distintos e elementos de convencimento bem diferentes.

Logo, são cenários distintos fáticos e jurídicos, não se podendo afirmar que esteja configurada uma divergência.

Dessa forma, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. E voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro