



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10530.721613/2011-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.329 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2013
Matéria IPI
Recorrente MK Eletrodomésticos Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

Ementa:

PROVAS INDICIÁRIAS - A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, indiretamente, por um conjunto de elementos e indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza desta matéria de fato.

CRÉDITO INDEVIDO DE IPI. AUSÊNCIA DE PROVA GLOSA IMPROCEDENTE - Se os indícios apontados pela fiscalização são insuficientes para consubstanciar a prova indireta da acusação, não se sustenta o lançamento que nela se lastreia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso. Fez sustentação oral o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Paulo Roberto Riscado Júnior.

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão da 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA), que manteve integralmente a exigência formalizada em face do contribuinte MK Eletrodomésticos Ltda., decorrente de glosa de créditos.

Na descrição dos fatos que integra o auto de infração, consta que o estabelecimento industrial ou equiparado não recolheu ou recolheu a menor o IPI, devido à utilização indevida de créditos fiscais.

O procedimento fiscal compreendeu um conjunto de verificações efetuadas nas empresas MK Eletrodomésticos Ltda.; ME Indústria Eletrônica do Nordeste Ltda.; AlphaPro Cuidados Pessoais Ltda. e Mondial Eletrodomésticos Ltda., que levaram a autoridade fiscal a concluir que as 4 empresas, apesar de estarem constituídas em empresas diferentes, na realidade formam uma empresa só, com o mesmo responsável administrativo e financeiro, ocupando o mesmo espaço físico, desenvolvendo atividades de importação, produção, montagem e comercialização de produtos eletrodomésticos e eletroeletrônicos.

A constituição de diferentes empresas, segundo a autoridade fiscal, foi feita com o objetivo de reduzir a carga tributária incidente.

Ressalta o autuante que, atualmente, a MK Eletrodomésticos Ltda. é a única empresa que mantém atividade industrial e comercial utilizando a marca “Mondial”, além de ter em seu quadro societário o efetivo responsável pelas operações das empresas, o sócio Alberto Baggiani.

Relata que a partir de suas conclusões, foi necessário consolidar as operações das empresas para se apurar o efetivo resultado tributário da empresa única. A empresa resultante da consolidação foi a MK Eletrodomésticos Ltda., na qual foi efetuado o lançamento. Descreve ainda outros fatos que levaram a esta conclusão, e que a seguir reproduzo, a partir do que consta da decisão recorrida:

1) Mesmo endereço:

A empresa MK Eletrodomésticos foi criada em agosto de 2005, com a sede na cidade de Lauro de Freitas/BA, 1ª travessa 11a, Centro, mas somente iniciou suas atividades em novembro de 2006, após transferir sua sede, em junho de 2006, para a cidade de Conceição do Jacuípe/BA., Estrada da Volta, 1200, galpão 2, Colônia Brasília.

Nesse mesmo endereço funcionam/funcionavam as outras 3 outras empresas:

(i) ME Indústria Eletrônica do Nordeste Ltda., CNPJ nº 06.272.816/000150, constituída em 2004, na cidade de Simões Filho/BA. Em maio de 2006, abriu uma filial em

Conceição do Jacuípe, Estrada da Volta, 1200, Colônia Brasília, local para onde foi transferida a matriz, no mês de setembro, ocasião em que o estabelecimento de Simões Filho foi fechado e aberta uma filial em Lauro de Freitas/BA.;

(ii) AlphaPro Cuidados Pessoais Ltda., CNPJ nº 08.387.026/000146, constituída em outubro de 2006, com sede em Lauro de Freitas/BA, 1ª travessa 11a. Centro. Em maio de 2007, transferiu sua sede para Conceição do Jacuípe, Trav. da Volta, 155, galpão 2, Colônia Brasília, iniciando efetivamente suas atividades a partir de julho de 2007; e

(iii) Mondial Eletrodomésticos Ltda., CNPJ nº 08.002.985/000104, criada em abril de 2006, com sede na cidade de Lauro de Freitas/BA, 1º travessa 11a, Centro. Em outubro de 2006 transferiu sua sede para Conceição do Jacuípe, Estrada da Volta, 1200, galpão 3B, Colônia Brasília, onde iniciou suas atividades em fevereiro de 2007. A empresa tem atualmente como sócios a MK Eletrodomésticos e ME Indústria Eletrônica

2) Mesma Atividade

As empresas MK Eletrodomésticos, ML Indústria Eletrônica e AlphaPro Cuidados Pessoais, conforme contrato social, têm como principal atividade a fabricação, montagem e comércio de eletrodomésticos e eletroeletrônicos. A empresa Mondial Eletrodomésticos tem como atividade principal o comércio atacadista de eletrodomésticos e eletroeletrônicos.

3) Uso da mesma marca comercial/Licenciamento da marca

Todas as empresas fabricam, importam e comercializam produtos com a marca comercial "Mondial". Conforme informação do site da empresa (www.mondialine.com.br), sob essa marca são comercializados eletroportáteis (ventiladores, batedeiras, liquidificadores, aquecedores, etc.), produtos para cuidados pessoais (secadores, prancha cerâmica, etc.), eletroeletrônicos e ferramentas;

Os manuais dos produtos comercializados com a marca "Mondial" mostram ora uma empresa, ora outra como fabricante/importador dos produtos. Em todos os manuais consta o mesmo número da central de atendimento ao consumidor;

A empresa Crowland S/A., sócia majoritária da ME Indústria Eletrônica, solicitou junto ao Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI) o registro da marca "Mondial" para produtos da linha eletroportáteis e eletroeletrônicos. A Crowland também solicitou, nos Estados Unidos da América, o registro da marca "Mondial". A empresa Sillman International S/A. também solicitou o registro da marca "Mondial" para ventilador, liquidificador, aquecedor, cafeteira, aspirador de pó, ferro de passar, entre outros;

No site da empresa sempre aparece a marca "Mondial" como referência. A página principal mostra o galpão da empresa em Conceição do Jacuípe como sendo a empresa "Mondial", inclusive com o logo pintado no teto, ou seja, não há distinção entre MK, ME, ALPHA ou Mondial eletrodomésticos. Tudo é Mondial. A única referência feita às empresas é quando se refere aos certificados ISO obtidos pela ME e MK, quando as duas empresas aparecem em destaque, porém, abrigadas dentro do site "mondialine.com.br".

4) Mesma Direção

A Marca "Mondial" começou a ser fabricada na Bahia em 2002, na cidade de Camaçari, por meio da empresa ML do Nordeste Ltda. CNPJ nº 04.871.016/000120, que tinha o seguinte quadro societário:

Sócio	CPF/CNPJ	Participação
Sillman do Brasil	04.757.321/00019-6	85%
Alberto Baggiani	576.799.758-68	7,5%
Giovanni Marins Cardoso	371.336.679-91	7,5%

A empresa Sillman do Brasil tem como sócio majoritário (99.99%) a Sillman sociedade anônima, estabelecida nas Bahamas, cujo representante no Brasil é Luis Henrique Aguilar Monteiro, também sócio da Sillman do Brasil, com 0,01% de participação;

Posteriormente, em 2003, o sócio Alberto Baggiani transferiu suas cotas na ML, para Giovanni Marins, o qual, em 12/2006, transferiu suas cotas para a Sillman (95%) e Manoel Nascimento Weber Neto (5%), após o que o capital social da ML ficou 99% para Sillman e 1% para Manoel Weber (087.149.32504). Manoel Weber mora em Mussurunga, bairro popular de Salvador/BA, e não aparenta possuir capacidade econômica, tendo feito recentemente concurso para agente de trânsito na cidade de Lauro de Freitas/BA. De 2003 a 2009 foi funcionário do escritório contábil PLIMA, responsável pela escrituração contábil das empresas MK, ML, AlphaPro e Mondial, e pertencente a Valdirene Pinto Lima. A partir de janeiro de 2010 passou a ser funcionário da empresa Valdirene Pinto Lima ME;

Alberto Baggiani é um dos sócios da empresa MK eletrodomésticos, com 18% do capital social. Os outros 82% pertencem à empresa Estremoz S/A., sediada no Uruguai, e que, através de procuração, concedeu a Alberto Baggiani amplos poderes para representá-la;

Os bancos onde as empresas MK, ME, AlphaPró e Mondial possuem conta corrente foram intimados a apresentar os dados cadastrais, procurações, autorizações e fichas de assinatura referentes às contas correntes mantidas pelas empresas. Da análise destes documentos, verificamos que Alberto Baggiani possui procurações outorgadas pelas empresas AlphaPró e ME eletrônica lhe concedendo amplos, gerais e ilimitados poderes, inclusive para movimentar as contas correntes das respectivas empresas. Também é o responsável pela conta corrente das empresas MK, na qualidade de acionista direto, e Mondial, na qualidade de acionista indireto. Giovanni Marins possui procuração outorgada pelas empresas ME Indústria Eletrônica, MK Eletrodomésticos, M. Climatização (atualmente AlphaPró cuidados pessoais);

Alberto Baggiani e Giovanni Marins figuravam como representantes das empresas MK e MONDIAL nos contratos comerciais celebrados por estas empresas com clientes (MAKRO Atacadista S/A., Supermercado da Família Ltda., G. Barbosa Comercial Ltda., WalMart Ltda., Magazine Luiza, Ricardo Eletro, Lojas Insinuante Ltda.), assinando os contratos e assumindo obrigações perante terceiros em nome das empresas.

Nesses contratos, o Sr. Giovani Marins assina ora como presidente da Eletrodomésticos Mondial, ora como Diretor Comercial/Marketing ou apenas representante do

fornecedor, quando os contratos são celebrados em nome da MK. O Sr. Alberto Baggiani tem sido designado nesses contratos ora com o termo genérico de representante, ora como diretor;

A contabilidade da empresa ME Indústria Eletrônica registra, em 2008 e 2009, lançamentos em contas contábeis de clientes, e também na conta de resultado "*devedores inadimplentes*", cujo histórico aparece as seguintes informações: "*liquidação duplicatas/solução, Sr. Alberto solicitou que fosse baixado na conta*", "*liquidação duplicata ex funcionários sr. Alberto aut. lançar em perdas*". Estes lançamentos são feitos em conta de despesa, com contrapartida em conta de ativo, reduzindo o valor a receber de clientes.

A contabilidade da empresa MK Eletrodomésticos também registra esse tipo de lançamento, conforme escrituração na conta de resultado devedores inadimplentes, em 16/10/2009, com o seguinte histórico: "*liquidação duplicata sem solução – baixa em perdas aut. pelo Sr. Alberto*". Não foi identificado na folha de pagamento da empresa ME nenhum funcionário com nome Alberto. Na MK, o único funcionário com esse prenome é Alberto dos Santos Bastos, que ocupa a função de auxiliar de produção. Este fato sugere que a pessoa que autorizou a baixa das duplicatas nas empresas ME e MK é a mesma e, pela natureza da autorização, de baixa de créditos de clientes com valores elevados, essa pessoa possui poderes de gestão nas empresas, levando a crer que se trata de Alberto Baggiani;

Quando se pesquisa a marca "Mondial" na internet, com data inicial em 2002, Giovanni Marins é o único que aparece em reportagens sobre a empresa, ora figurando como presidente, ora como diretor comercial e de marketing. Em matéria sobre o lançamento de um novo produto, Giovanni Marins figura como pessoa responsável pela aprovação da campanha publicitária.

5) Sócios majoritários com sede no Uruguai

As empresas MK, ME e ALPHA têm como acionistas majoritários empresas constituídas no Uruguai. Todas elas foram fundadas da mesma forma e pelas mesmas pessoas, e possuem o mesmo endereço: Rua Juncal, 1327, unidade 2201, Montevideu, Uruguai. Todos os sócios das empresas são sócios/funcionários da empresa Posadas, Posadas e Vecino, também com sede em Montevideu, Uruguai. Outra característica comum é que os sócios brasileiros possuem procuração outorgada pelos sócios estrangeiros concedendo amplos poderes sobre as empresas.

Abaixo quadro com a composição acionária das empresas:

MK Eletrodoméstico

Sócio	País	Participação
Estremoz S.A.	Uruguai	82%
Alberto Baggiani	Brasil	18%

ME Indústria Eletrodoméstico

Sócio	País	Participação
Crowland S.A.	Uruguai	97%
Carlos Eduardo Marchi	Brasil	3%

Alpha-Pró Cuidados Pessoais

Sócio	País	Participação
Racan Corp S.A.	Uruguai	98,5%
Geraldo Terrível	Brasil	1,5%

Reportagens publicadas em jornais e revistas de circulação nacional mostram que a empresa Posadas, Posadas e Vecino, e alguns de seus sócios/funcionários, são utilizados para criar empresas de fachada, conforme reportagens da revista ISTO É, edição 1671, publicada em 10/10/2001, jornal Folha de São Paulo, edição de 03/01/2001, e revista Época, de 16/08/1999.

6) Utilização de terceiros na constituição de empresas:

Valdirene Pinto Lima, proprietária da empresa PLIMA Serviços Ltda., é contadora das 4 empresas. Constatou-se junto aos cadastros da Receita Federal que familiares e funcionários de Valdirene Pinto foram utilizados na constituição das empresas ML do Nordeste, Mondial Eletrodomésticos e AlphaPró;

As empresas Mondial Eletrodomésticos e AlphaPró tiveram, respectivamente, como sócias iniciais: (i) Tanildes Pinto Lima e Yeda Pinto dos Santos; e (ii) Angela Lima Batista e Noeliton Pinto Lima;

Conforme cadastro da Receita Federal, Tanildes Lima, Ângela Lima e Noeliton Lima são filhos de Eronildes Maria Pinto Lima, que também é irmã de Yeda Pinto dos Santos;

Informações de DIRF e GEFIP mostram que à época da constituição da Mondial, Tanildes Lima era funcionária da empresa Escola Lopes de Assis Ltda. Nas declarações de Imposto de Renda Pessoa física (DIRPF) de Yeda Pinto e Ângela Lima não consta nenhuma informação sobre a constituição ou posse de cotas de empresas. Tanildes Pinto informou deter cotas da empresa MEP Montagens, e Noeliton Pinto informou a posse de cotas da empresa Premoldados Lima. A situação patrimonial desses contribuintes era a seguinte:

Tanildes Pinto Lima	0,00	9.000,00
Yeda Pinto dos Santos	0,00	0,00
Ângela Lima Batista	0,00	0,00
Noeliton Pinto Lima	100,00	100,00

Yeda Pinto também é sócia da empresa Global Injeções, que funciona no mesmo endereço das 4 empresas, e presta serviço de industrialização por encomenda para a AlphaPró. Essa empresa é inscrita no SIMPLES, e também foi objeto de autuação para cobrança de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salário, pois ficou comprovado que a empresa foi constituída com o fim de abrigar funcionários da AlphaPró, e, por estar inscrita no SIMPLES, evadir o pagamento da contribuição previdenciária patronal.

7) Divisão de funcionários com cargos de gerência/coordenação

A análise dos dados da folha de pagamento das empresas mostra que as funções de gerência/coordenação/análise foram divididas entre as empresas. Cada empresa possuía pelo menos um funcionário em cargos que são essenciais em uma estrutura fabril e comercial, que foram divididos entre as empresas, conforme se segue:

CARGO	MK	ME	ALPHAPRO
Gerente de Produção *	X		X
Gerente de Engenharia			X
Gerente de Suprimento			X
Coordenador de Produção *	X		X
Coordenador de Qualidade	X		
Coordenador de Sistemas de Materiais			X
Coordenador de Recursos Humanos	X		
Coordenador de Comércio Exterior		X	
Analista de Exportação		X	
Analista de Importação **	X		
Analista de Suporte			

* A empresa Alpha tinha em sua folha de pagamento o funcionário Moisés Santos da Costa que, de outubro/2007 a janeiro/2008, ocupava o cargo de gerente de produção e, a partir de fevereiro/2008, passou a ocupar o cargo de coordenador de produção.

** A Alpha passou a ter um funcionário desempenhando esta função a partir de julho de 2008.

8) Transações entre as empresas

As empresas ME e MK vendiam os produtos com a marca "Mondial" diretamente aos clientes finais – empresas varejistas como Casas Bahia, WalMart, Carrefour, Bom Preço, Insinuante, entre outros. A partir de agosto de 2007 passaram a vender exclusivamente para a Mondial Eletrodomésticos, que revendia para os clientes finais. A empresa Alpha só efetuou vendas para a Mondial Eletrodomésticos, pois iniciou suas operações em julho de 2007;

A análise dos preços praticados pelas empresas mostram que esta transição foi apenas aparente, pois o valor dos produtos vendidos aos clientes finais não sofreu nenhuma alteração. Os preços dos produtos, que antes eram vendidos da ME e MK para os clientes finais, continuou o mesmo após a Mondial Eletrodomésticos vender para estes mesmos clientes. Ou seja, a relação comercial continuou a mesma. Outro detalhe é que, na passagem do mês de julho para agosto, a ME e MK aumentaram o preço dos produtos vendidos à Mondial, resultando, na maior parte dos casos, em um preço maior do que o vendido aos clientes finais.

9) Processos Trabalhistas

As empresas ME, MK, Mondial e Alpha figuram em vários processos trabalhistas como "plúrima réu", ou seja, partes que tinham relação com o fato/empresa reclamada. Em um dos processos, há uma sentença declarando a existência do mesmo grupo econômico, e reconhecendo a solidariedade entre as empresas.

10) Mesmo contador/contabilidade

As empresas têm a mesma contadora, Valdirene Pinto Lima, e apresentam idêntica estrutura contábil, com as contas contábeis com a mesma denominação e o mesmo número.

11) Compartilhamento de contas de consumo

As empresas possuem um único contrato junto à Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia (COELBA), onde as contas de energia elétrica são rateadas entre as empresas. A empresa que possuía o contrato com a COELBA era a ME Indústria Eletrônica. Depois, o contrato passou para o nome da AlphaPró, com o detalhe de que o número do contrato permaneceu o mesmo, ou seja, houve apenas a troca de titularidade do contrato.

12) Compartilhamento de informações contábeis e financeiras

As empresas foram cientificadas das conclusões acerca da existência da empresa única e intimadas a apresentar a consolidação contábil e também a apuração consolidada dos tributos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI (intimação lavrada em 21/12/2010). Tal intimação foi atendida pelas empresas, que informaram também os valores pagos dos tributos. Esta resposta demonstra a ligação entre as empresas, que compartilham informações contábeis e financeiras que, por natureza, são estritamente sigilosas e restritas.

13) Encerramento de atividades e transferência de empresas para Osasco/São

Paulo

A empresa ME Indústria Eletrônica manteve suas atividades comerciais até dezembro de 2009. Em 12/05/2010, efetuou alteração contratual transferindo sua sede para Osasco/SP, baixando sua filial, modificando seu nome empresarial e objeto social para gestão e administração de bens próprios e participação em outras sociedades. Tal alteração foi registrada na JUCEB em 10/06/2010;

A empresa AlphaPró desenvolveu suas atividades até o mês de dezembro de 2009. Em 13/04/2010, efetuou alteração contratual transferindo sua sede para Osasco/SP, e alterando seu objeto social para escritório administrativo. Tal alteração foi registrada na JUCEB em 10/06/2010;

A empresa ML, precursora da marca "Mondial" na Bahia, operou até abril de 2009 na cidade de Camaçari, tendo sido a primeira que se transferiu para Osasco/SP. Mudou também de atividade, passando a ter como objeto social "administração de escritórios em geral";

A Mondial Eletrodomésticos continua com sede na cidade de Conceição de Jacuípe, porém, reduziu suas atividades a quase zero, demonstrando intenção de descontinuidade das operações;

Todo esse conjunto de indícios levou à conclusão de que as empresas MK, ME, Mondial e AlphaPró, apesar de estarem constituídas em empresas diferentes, na realidade formam uma empresa só, com o mesmo responsável administrativo e financeiro, ocupando o mesmo espaço físico, desenvolvendo atividades de importação, produção, montagem e comercialização de produtos eletrodomésticos e eletroeletrônicos;

Essa conclusão vai ao encontro do conceito de estabelecimento previsto no art. 518 do Dec. nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002);

De acordo com o Parecer Normativo CST nº 572/71, a doutrina civil conceitua o "prédio" como o terreno com as edificações nele implantadas. Assim, a expressão "estabelecimento" não está vinculada à edificação, mas às edificações situadas em um mesmo e determinado terreno, ainda que estejam separadas.

A constituição de diferentes empresas foi feita com o objetivo de reduzir a carga tributária incidente sobre as atividades da empresa, conforme se segue:

1. IRPJ e CSLL

As empresas MK e ME optaram pela apuração pelo lucro presumido nos anos calendário de 2007 e 2008. Nesta modalidade, pagavam Imposto de Renda e CSLL sobre o lucro presumido calculado às alíquotas de 8% e 12%, respectivamente, incidentes sobre a receita bruta. A análise dos resultados das empresas mostra que estas obtiveram um lucro líquido contábil bastante superior ao presumido, o que possibilitou às empresas reduzirem o IRPJ e CSLL a pagar;

A existência das empresas MK e ME, como optantes pelo lucro presumido, possibilitou uma redução na base tributável de R\$ 4.469.125,43 e R\$ 13.715.674,05 em 2007 e 2008, respectivamente. As outras 2 empresas, Mondial e AlphaPró optaram pela apuração com base no lucro real anual, apurando os seguintes resultados:

Ano calendário	2007		2008	
Empresa	Mondial	AlphaPró	Mondial	AlphaPró
Receita bruta	112.028.63,67	30.994.998,51	274.186.094,63	63.702.795,74
Lucro antes do IR	-82.392,86	597.674,76	-107.178,38	5.639.285,21

Como se vê, as empresas optantes pelo lucro presumido obtiveram uma margem de lucro bastante superior às de lucro real. Isto se explica em parte pelas vendas feitas pela MK e ME à Mondial, onde os produtos eram vendidos por preço superior ao que a Mondial vendia aos clientes externos, conforme explicado no item 31. Outra explicação é a concentração de despesas na empresa Mondial, que, por sua vez, repassava parte dessas despesas à empresa AlphaPró, como, por exemplo, as despesas decorrentes de contratos comerciais com os varejistas, como bônus, comissões, VPC. transportes, etc.

2. ICMS

As empresas MK, ME a ALPHA possuem benefício fiscal de incentivo do ICMS. Nesta modalidade obtinham um crédito presumido do imposto incidente nas vendas, reduzindo o valor a recolher. Porém, ao venderem para a Mondial, efetuavam o destaque do ICMS cheio na nota fiscal, possibilitando que essa se creditasse normalmente. O ICMS era calculado pelas empresas à alíquota aplicável para operações dentro do estado (17%). Porém, como a Mondial vendia grande parte dos produtos para fora do estado, acabava debitando o ICMS com a alíquota de 12%. Esta situação, aliada ao preço elevado que a Mondial comprava das empresas, fez com que ela acumulasse um saldo crescente do imposto. Em 2010, segundo informação da Secretariada Fazenda do Estado, a Mondial teria negociado estes créditos;

14) Critérios de Consolidação

Em resposta à intimação, para apresentar a apuração consolidada do IPI, anos calendário de 2007 a 2009, a empresa entregou planilha em que soma os saldos dos créditos e débitos mensais das 4 empresas, consolidando-os em uma só empresa;

A forma de consolidação utilizada pela contribuinte não é a correta, pois diante dos indícios que apontam a existência real de uma única empresa na Estrada da Volta, 1200, conforme demonstrado anteriormente, a tributação do IPI deve ser feita considerando esse fato, ou seja, as operações entre as empresas MK, ME, AlphaPró e Mondial não devem gerar débitos ou créditos do imposto. Cita e transcreve o art. 518, do Dec. nº 4.544, de 2002 (RIPI/2002), que define o conceito de estabelecimento;

Desta forma, na apuração do IPI efetuada pela fiscalização, foram eliminados os créditos e débitos decorrentes das transações entre as empresas MK, ME, Alphapró e Mondial;

Para fins de apuração do IPI, foram utilizados os arquivos de notas das empresas, sendo que os arquivos referentes ao período de 2007 e 2008 foram entregues pela contribuinte e os arquivos do período de 2009 foram extraídos do SINTEGRA, conforme convênio firmado entre a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e a Receita Federal;

Para apuração dos créditos do imposto, consideramos as disposições do RIPI/2002, capítulo X, seções I, II e III. Foram levantados os valores das entradas, de acordo com as notas fiscais respectivas, bem como as devoluções de vendas. O crédito considerado foi o IPI destacado nas notas fiscais, conforme disposto no artigo 163, sendo concedido o crédito a partir da entrada dos produtos no estabelecimento;

Os produtos que foram considerados no cálculo do crédito do IPI são aqueles que se enquadram no conceito de matéria-prima e produto intermediário, conforme disposto no art. 164 do RIPI/2002;

As empresas lançaram, no livro registro ele apuração do IPI, valores a título de "outros créditos". De acordo com as informações dos arquivos de notas fiscais, estes valores não estavam destacados nas notas fiscais de entrada. Intimadas a explicar a origem destes créditos, e apresentar a documentação comprobatória, as empresas se limitaram a responder que os valores se referiam a créditos de operações próprias oriundas de fornecedores diversos. Não foram apresentados documentos que corroborassem esta afirmação. Assim, considerando que o artigo 163 do RIPI dispõe que o contribuinte pode se creditar do imposto relativo a produtos entrados nos seu estabelecimento, e que o direito ao crédito está condicionado à apresentação de documentação comprobatória, os valores escriturados pelos contribuintes sob o título "outros créditos" não foram incluídos na apuração do IPI realizada pela fiscalização;

O crédito referente ao IPI importação, pago pelo contribuinte sob código 1038 (IPI vinculado à importação), foi creditado no mês em que ocorreu a efetiva entrada dos produtos no estabelecimento, conforme notas fiscais de entrada;

Para apuração dos débitos, consideramos as saídas tributadas, conforme as notas fiscais de saída, bem como as devoluções de compras. O valor tributável foi o imposto destacado nas notas fiscais;

Do IPI apurado, abatemos os valores declarados em DCTF pelas empresas MK, ME, AlphaPró e Mondial;

De acordo com os fatos narrados nesse Termo de Verificação Fiscal, as empresas ME Indústria Eletrônica, AlphaPró Cuidados Pessoais e Mondial Eletrodomésticos foram arroladas como sujeito passivo solidário, nos termos do artigo 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional);

As empresas escrituraram créditos indevidos nos livros de apuração do IPI, sob o título “outros créditos”. Dessa forma, reduziram o tributo devido nos períodos de apuração. Esta infração é prevista no inciso II, artigo 1º da Lei nº 8.137, de 1990, que dispõe sobre os crimes contra a ordem tributária. Em vista disso, e atendendo ao disposto no artigo 1º da Portaria RFB nº 2.439, de 2010, formalizamos representação fiscal para fins penais, de acordo com o artigo 4º da citada portaria.

Cientificada da exigência fiscal, em 31/03/2011, a autuada apresentou, em 02/05/2011, impugnação às fls. 6.273 a 6.310, assim sintetizada no relatório que integra a decisão recorrida:

1. Dos fatos

A empresa autuada MK Eletrodomésticos Ltda., juntamente com as empresas ME Indústria Eletrônica do Nordeste Ltda., AlphaPró Cuidados Pessoais Ltda. (antiga MC Climatização Ltda., que por sua vez, antes se chamava Supreme) e Mondial Eletrodomésticos Ltda., faz parte de um grupo econômico que fabrica, importa e vende, para todo o Brasil, os eletrodomésticos da marca Mondial;

Cada empresa do grupo tem área de atuação específica, não se confundindo, em momento algum, quais os tipos de eletrodomésticos que cada uma fabrica ou importa e para quais clientes vende. Além disso, todas as empresas têm os seus próprios empregados, contabilidade própria, onde são registradas as respectivas despesas e receitas e, apesar de estarem no mesmo parque industrial, cada uma tem o seu galpão específico (sede própria);

2. Dos motivos da existência das 4 empresas

A marca Mondial decidiu se instalar na Bahia em razão do benefício fiscal de ICMS oferecido por este Estado (Dec. Estadual nº. 4316/1995). Para tanto foi criada a empresa M.L. do Nordeste Ltda., em Camaçari/BA, no ano de 2002;

Em face do alto grau de endividamento da ML do Nordeste Ltda., mas diante da percepção de que a marca já havia obtido uma boa penetração no mercado, decidiu-se, em 2004, criar a ME Indústria Eletrônica do Nordeste Ltda., inicialmente instalada em Simões Filho/BA, que era uma empresa que, essencialmente, iria apenas realizar importações de produtos prontos da China (pranchas alisadoras, cafeteiras, etc.), os quais eram totalmente diferentes daqueles produzidos pela ML do Nordeste Ltda.;

Como a criação da ME foi um sucesso, e as operações da ML ainda continuavam problemáticas (falta de lucratividade, endividamento, alta rotatividade de pessoal, etc.), no final de 2005 foi decidido que deveria ser feita a transferência das operações de Camaçari/BA para outra localidade;

Assim, criou-se a MK Eletrodomésticos Ltda., que nasceu para produzir liquidificadores, batedeiras e espremedores, os quais deixaram de ser produzidos pela ML, e

também para importar outros itens de cozinha (forninho e tostadeira, por exemplo), que também não eram produzidos ou importados por nenhuma outra empresa do grupo;

A ME, então, comprou um terreno em Conceição do Jacuípe/BA e começou a construção de galpões para as suas instalações, como também para as da MK. Frise-se, desde já, que a ME sempre cobrou um aluguel da MK pela locação do espaço físico (doc. 02). A MK iniciou as operações em Conceição do Jacuípe/BA em janeiro de 2006 e, para tanto, comprou da ML todas as máquinas, moldes e matérias primas que eram utilizadas na fabricação dos produtos que passaram, então, a ser produzidos pela MK (produtos de cozinha);

A situação financeira da ML continuava piorando e, assim, no final de 2006, foi iniciada a segunda etapa de transferência da fabricação dos produtos (Ventilação), ficando prevista a mudança definitiva para Julho de 2007, quando foi criada a M. Climatização Ltda. (MC) (atual Alpha Pro), dando-se início à construção de mais dois galpões no terreno da ME para a acomodação da fábrica da MC;

Assim como no caso da MK, a MC também pagava à ME o aluguel pela utilização dos baldios (doc. 02). Além disso, após as suas instalações ficarem totalmente prontas, a MC comprou da ML todas as máquinas, moldes e matérias primas que eram utilizadas na fabricação dos produtos que passaram, então, a ser produzidos pela MC (produtos de ventilação);

A criação das empresas ME, MK e MC decorreu de decisões administrativas que visaram tornar o negócio mais viável do ponto de vista operacional, buscando reduzir o risco financeiro, pois o mercado brasileiro de eletro portáteis é muito competitivo: são pelo menos 18 concorrentes fortes (Arno, Britânia, Walita, Faet, Mallory, Contei, De Lar, Eletrolux, Blacker & Decker, Ion, Suggar, Cadenee, Fan Kitichen NKS, Precisión, Vicini, Zcex, Eternity);

Os riscos do negócio, que antes eram concentrados na ML, foram assim divididos. A ME atuou essencialmente com importações, ramo no qual o risco é a variação cambial. A MC ficou concentrada em produtos sazonais (ventiladores e aquecedores), ramo no qual há grande risco de se ter estoques elevados e não vender em virtude do tempo. Já a MK se concentrou em produtos de cozinha, os quais possuem vendas mais estáveis durante o ano inteiro não sofrendo oscilação em virtude do clima;

As empresas enfrentavam a dificuldade de realizar vendas para fora do Estado da Bahia, em razão da guerra fiscal travada entre os Estados da Federação. Explica-se: as três empresas (ME, MK e MC) gozavam do benefício fiscal de ICMS previsto no Dec. Estadual nº 4316/1995 (doc. 03); assim, quando iam realizar vendas para outros Estados, tinham dificuldades, pois as empresas adquirentes (localizadas fora da Bahia) não conseguiam se apropriar do crédito do ICMS incidente nas etapas anteriores perante os seus Estados (SP, MG etc.), os quais não reconheciam o crédito do ICMS, nada obstante o imposto estar destacado nas notas fiscais (requer juntada posterior de tais documentos); assim, em razão da impossibilidade de se creditar do ICMS, as empresas de fora da Bahia preferiam não comprar produtos das empresas MK, ME e MC, pois acabavam tendo que arcar com uma carga tributária muito maior de ICMS (cumulativo), o que gerava grandes prejuízos para as três empresas. Cita e transcreve legislação dos Estados de São Paulo (§ 3º do art. 36 da Lei nº 3.674/1989 e Comunicado CAT nº 36/2004) e Minas Gerais (art. 62 do Dec. nº 43.080/2002 e Resolução nº 3.166/2001), que vedavam a apropriação de créditos do ICMS oriundos de benefício fiscal na origem;

Diante de tal situação, o grupo decidiu criar uma quarta empresa (Mondial Eletrodomésticos Ltda.) com o fim exclusivo de vender os produtos fabricados ou importados pelas outras três empresas para os clientes localizados fora do Estado da Bahia. Como essa quarta empresa (Mondial) não se utilizava do benefício fiscal concedido às outras empresas, a antiga clientela da ME, MK e MC localizada fora da Bahia pode voltar a comprar os produtos da marca Mondial, pois não tinham mais problemas perante os seus Estados quanto ao creditamento do ICMS incidente nas operações anteriores, uma vez que a empresa vendedora (Mondial Eletrodomésticos Ltda.) não gozava de benefício fiscal;

A Mondial Eletrodomésticos Ltda., inicialmente, teve a sua sede instalada em Lauro de Freitas/BA, transferindo-se, depois, para o parque industrial localizado em Conceição do Jacuípe/BA, onde alugou um galpão específico, pagando o respectivo aluguel para a ME (doc. 02).

A partir do surgimento desta nova empresa, a ME, MK e MC continuaram vendendo os seus produtos diretamente para os clientes localizados dentro da Bahia e passaram a vender outra parte de seu estoque para a Mondial, para que esta realizasse as vendas para os clientes localizados fora do Estado da Bahia (em razão da citada guerra fiscal). As três primeiras praticamente não mais faziam venda para fora da Bahia, salvo raríssimas exceções, nos casos de clientes que não tinham problemas com o aproveitamento do crédito fiscal de ICMS. Já a Mondial realizava, em praticamente 95% das suas vendas, operações interestaduais (doc. 07).

Fica claro, portanto, que não há que se falar em fraude ou em criação de empresas fictícias com o único fim de redução do tributo a ser pago, pois, conforme amplamente explanado, cada uma das empresas possuía sede e empregados próprios, além de fabricar e importar produtos diversos, os quais eram vendidos para clientes diversos. Ou seja, cada empresa tinha a sua razão de existir, e não foram criadas para "reduzir a carga tributária incidente sobre as atividades da empresa", como alegam os Agentes Fiscais Autuantes;

3. Do direito

Ainda que a criação das várias empresas tivesse como objetivo a redução da carga tributária, ainda assim, nenhum ilícito teria cometido à autuada, acaso a criação de cada empresa fosse verdadeira, tivesse funcionalidade. O que é vedado pelo ordenamento é a utilização do formal pelo formal, do formalismo, para servir de meio a se atingir determinado objetivo. Nesse sentido cita e transcreve trecho do acórdão relatado pelo Ministro Américo Luz (Ap. Cic. Nº 115.478RS, julg. 18.02.87);

Não cabe falar que a situação em análise se trata de um “plano concebido”, uma vez que a criação de cada uma das empresas teve uma razão e um motivo empresarial: a) criou-se a ME para a realização de importações; b) resolveu-se dividir os riscos das atividades da ML, criando-se duas novas empresas, em duas etapas, primeiro, uma parte dos produtos que eram fabricados por ela passou a sê-lo pela MK, e, depois, a parte restante passou a ser fabricada pela MC, ambas já alocadas em Conceição do Jacuípe/BA, pois a ML enfrentava muitos problemas financeiros e também com a contratação de pessoal; e c) criou-se a Mondial Eletrodomésticos para que fosse possível realizar as vendas dos produtos fabricados ou importados para fora da Bahia, a fim de fugir da guerra fiscal. Cita trecho de decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF);

Existe um grupo econômico legítimo, e não uma empresa única, conforme quiseram fazer parecer os Agentes Fiscais Autuantes. A constituição de um grupo econômico, além de ser plenamente permitido pelo ordenamento jurídico pátrio, não tem como objetivo a prática de uma suposta evasão tributária, como tentam demonstrar os Agentes Fiscais Autuantes. Trata-se, no máximo, de um procedimento de elisão fiscal, uma vez que é direito do contribuinte planejar a sua atuação na economia da maneira que melhor lhe convier, desde que atue licitamente. Cita trecho de textos dos tributaristas Paulo de Barros Carvalho, Ives Gandra da Silva Martins e Paulo Lucena de Menezes, e Sacha Calmon Navarro Coelho;

Que não houve nenhuma tentativa de evasão tributária. O que ocorreu foi um caso típico de elisão fiscal, a qual é plenamente permitida pelo ordenamento jurídico, não havendo que se falar na constituição de uma empresa única;

4. Dos pretensos indícios que motivaram a conclusão dos agentes fiscais autuantes

Alegam os Agentes Fiscais Autuantes que as empresas estão localizadas no "mesmo endereço", o que caracterizaria, portanto, a seu ver, uma suposta identidade societária. Da simples leitura dos endereços citados, já se nota que não há que se falar em endereços idênticos (doc. 09);

Apesar de estarem localizadas lado a lado, formando um parque industrial, cada empresa tem o seu galpão específico. Aliás, nada diferente de qualquer outro grupo econômico brasileiro. A empresa dona do imóvel é a ME, enquanto que as outras três empresas são locatárias da primeira. Ademais, o fato de algumas empresas serem vizinhas não significa que se trata de uma única empresa. É perfeitamente possível que várias sociedades se utilizem cada uma de um espaço (um galpão, como no caso em análise) situado em um espaço maior, como ocorre, por exemplo, no pólo industrial de Camaçari/BA, no qual estão aglomeradas diversas indústrias que comumente partilham gastos, com o fito de maximizar a sua operacionalidade e minimizar as suas despesas, como é de praxe em qualquer atividade empresária. Cita decisão do CARF sobre o tema;

Quanto à alegação de que as quatro empresas exerciam a "mesma atividade" e que, por isso, deveriam ser consideradas uma empresa única, há de se observar que ela não tem pertinência. Conforme amplamente demonstrado acima, a MK, ME e MC eram responsáveis isoladamente pela fabricação/importação de produtos específicos, e acabados, cada qual sendo fabricado ou importado por apenas uma dessas empresas. Assim, uma empresa fabrica ventilador, outra fabrica liquidificador e espremedor de fruta etc. Não há partilhamento na fabricação dos produtos para montagem posterior; além disso, a ME, MK e MC vendiam, precipuamente (salvo raras exceções), para dentro do Estado da Bahia, enquanto que a Mondial Eletrodomésticos (exclusivamente, revendedora) comprava dessas três empresas para vender os produtos para fora da Bahia, fugindo da guerra fiscal. Assim, resta claro que as empresas tinham atividades distintas. Os objetos das empresas, constantes dos seus contratos sociais, têm uma conotação genérica em relação à atividade indicada, como sempre acontece. É preciso focar os documentos que revelam a atividade em si de cada uma das empresas. Estes sim dirão da atividade específica praticada por cada uma delas. Cita e transcreve trecho do acórdão CARF nº 103-23.357 sobre indícios de simulação;

Da mesma forma, não há qualquer problema na utilização da mesma marca comercial (Mondial) pelas quatro empresas que juntas compõe o polo passivo da presente autuação fiscal. Este fato em nada implica na existência de uma empresa única, como quiseram

fazer parecer os Agentes Fiscais Autuantes. Conforme amplamente discorrido acima, resta claro que essas empresas compõem um grupo econômico, no entanto, isso não significa que elas constituam uma empresa única. Também aqui é esta a prática do mercado;

No pertinente às alegações de que as empresas têm a mesma direção, igualmente há de se perceber que as conclusões dos Agentes Fiscais Autuantes apenas atestam o que nunca foi negado pelas empresas, ou seja, que o Sr. Alberto Baggiani, além de sócio da empresa MK, era também o executivo responsável pelo grupo econômico;

A transferência de ínfimo 1% do capital social da ML para o Sr. Manoel Weber, que é uma pessoa sem muitas posses, em nada implica fraude ou simulação. A transferência decorreu da confiança que o Sr. Manoel adquiriu dos sócios da empresa, para os quais prestava serviço. Ademais, há de se ressaltar que a empresa ML era uma empresa praticamente falida; portanto, essa participação tinha pequeno valor. Por fim, note-se que os outros 99% do capital social continuaram com a empresa Sillman do Brasil, a qual detém totais condições de arcar com as obrigações da ML. Ora, acaso a intenção fosse de fraude, o sócio majoritário seria uma pessoa sem posses ("laranja"), e não uma empresa com liquidez".

Quanto à constatação de que as empresas têm "sócios majoritários com sede no Uruguai", não há nada a ser acrescentado, pois tal fato não constitui fraude alguma. Todavia, a presunção feita pelos Agentes Fiscais Autuantes de que tais sócios estão relacionados à criação de empresas de fachada e que, portanto, as quatro empresas fiscalizadas configuram uma empresa única, é um completo absurdo;

Veja-se que os Agentes Fiscais Autuantes utilizam reportagens de revistas e em pesquisas na Internet para fundamentar as suas conclusões;

Note-se que as notícias colacionadas pelos Agentes Fiscais Autuantes nem mesmo informam sobre alguma condenação dos supostos sócios das empresas fiscalizadas no Uruguai pela prática de algum crime ou fraude. São meras denúncias vazias. Logo, resta impossível subtrair de tais denúncias alguma relação com as empresas fiscalizadas;

Da mesma forma, a suposta "utilização de terceiros na constituição de empresas", aduzida pelos Agentes Fiscais Autuantes, também não tem qualquer relação com a tese de que as quatro empresas fiscalizadas representariam uma empresa única. O fato de alguns sócios (todos eles super minoritários) serem parentes entre si e um deles ser funcionário da Sra. Valdirene Pinto Lima não significa dizer que são interpostas pessoas. Ademais, observe-se que essas pessoas apenas constaram como sócias das empresas fiscalizadas na fase inicial de constituição dessas, saindo, todas elas, logo depois, antes mesmo das empresas começarem as suas atividades, conforme comprovam as alterações contratuais anexadas (docs. 05 e 06). Isso foi feito apenas para agilizar os trâmites burocráticos, em razão da urgência de se obter a inscrição no CNPJ, inscrição estadual, habilitação no benefício de ICMS etc.;

Por sua vez, a "divisão de funcionários com cargos de gerência/coordenação" também não representa fato capaz de induzir à existência de uma empresa única. Ora, nada impede que uma pessoa exerça um cargo administrativo em mais de uma sociedade. É para isso que se formam os grupos econômicos, para que haja a minimização de despesas e a uniformização das operações;

Segundo os Agentes Fiscais Autuantes, as "transações entre as empresas" eram apenas aparentes, pois a Mondial Eletrodomésticos vendia os produtos aos clientes pelos

mesmos preços praticados pelas empresas MK e ME. Ora, conforme já explicitado, a criação da Mondial Eletrodomésticos se deu exclusivamente para fugir da guerra fiscal do ICMS. Ela era uma mera revendedora assim, não tinha porque aumentar os preços praticados pelas outras empresas do grupo;

Por outro lado, a ocorrência eventual de vendas aos clientes, pela Mondial, em preço menor do que o da venda das outras empresas do grupo para ela, reflete estratégias comerciais (promoções), que decorrem das leis do mercado (oferta e procura), não tendo, portanto, qualquer relação com fraude ou simulação. Vale notar que os próprios fiscais registraram que isto ocorreu em apenas um mês ("na passagem do mês de Julho para Agosto de 2007"), pois não era prática corriqueira da empresa. Tratou-se, como dito, de estratégia comercial pontual. Cita ementas e trecho de relatório do CARF sobre o tema;

Comparando com a situação da autuação fiscal ora impugnada, percebe-se que duas das premissas utilizadas no caso citado no parecer do CARF não se aplicam, pois, as quatro empresas fiscalizadas (MK, ME, MC e Mondial) têm quadro de funcionários próprio (doc. 08), além disso, a MK, ME e MC não vendiam seus produtos exclusivamente para a Mondial, haja vista que as vendas para os clientes internos (dentro da Bahia) era feita diretamente pelas três empresas (MK, ME e MC);

O fato das empresas figurarem no pólo passivo de "processos trabalhistas", bem como a declaração em um dos processos de que há um grupo econômico, reconhecendo a solidariedade das empresas, apenas corroboram a tese aqui esposada, ou seja, de que as empresas configuram um grupo econômico, e não uma empresa única. Ademais, a solidariedade para fins de responsabilização na Justiça do Trabalho em nada guardam similitude com a responsabilização solidária para pagamento de tributo. E prática corriqueira na Justiça do Trabalho a indicação, como responsável solidária, de empresa que mantenha a mínima relação de qualquer tipo com a empresa reclamada;

Da mesma forma, a existência de "mesmo contador/contabilidade" também apenas atesta a existência do grupo econômico, mas não da empresa única. Outra prática corriqueira no mercado, a fim de uniformizar o tratamento das operações e minimizar os seus custos;

O "compartilhamento de contas de consumo", no caso as contas de energia perante a COELBA, também corroboram a existência do grupo econômico, pois, conforme atestaram os próprios Agentes Fiscais Autuantes: "as contas de energia são rateadas perante as empresas". A empresa que possui contrato perante a COELBA é a ME (dona do imóvel). O contrato da COELBA com a MC (atual AlphaPro) se refere exclusivamente ao galpão em que está localizada esta empresa, pois, quando ela foi instalada, se decidiu assim proceder, ao invés de manter a conta total em nome da ME e permanecer fazendo o rateio das despesas, como continuou sendo feito com as demais empresas (MK e MC). Tudo isto está provado através das contas e do contrato, os quais serão apresentados posteriormente. O rateio das despesas, como visto, foi atestado pela própria fiscalização, o que dispensa a apresentação de novas provas;

Sobre o "compartilhamento de informações contábeis e financeiras", há de se perceber que o Termo de Intimação lavrado em 21/12/2010 determinou que as empresas apresentassem a consolidação contábil e a apuração consolidada das quatro empresas juntas, como se fossem uma só. No termo de intimação, os Agentes Fiscais Autuantes determinam às empresas: 01 Apresentar a apuração consolidada do resultado das empresas MK Eletrodomésticos, ME Indústria eletrônica, AlphaPró Cuidados Pessoais e Mondial

Eletrodomésticos, bem como a apuração dos tributos IRPJ e CSLL, de acordo com o regime de apuração do lucro real trimestral; 2. Apresentar a apuração consolidada do IPI, PIS e COFINS das empresas MK Eletrodomésticos. ME Indústria Eletrônica, AlphaPró Cuidados Pessoais e Mondial Eletrodomésticos, sendo que o PIS e COFINS devem ser apurados de acordo com o regime da não cumulatividade;

Note-se, portanto, que os documentos apresentados pelas empresas decorreram de uma exigência dos Agentes Fiscais Autuantes, exigência essa a qual as empresas estavam obrigadas a cumprir, sob pena de multa. No entanto, os documentos apresentados em nada refletem a realidade já amplamente percorrida na presente Impugnação e, portanto, devem ser desconsiderados. Ao contrário, deduz-se ser fruto de uma tentativa, ardilosa, dos fiscais em fazer a autuada construir uma prova contra si. Ocorre que tais apurações consolidadas de resultado das empresas em conjunto, encomendadas pelos fiscais, não servem para nada, pois não refletem a realidade;

A conclusão dos Agentes Fiscais Autuantes de que "esta resposta demonstra a ligação entre as empresas, que compartilham informações contábeis e financeiras que, por natureza, são estritamente sigilosas e restritas" está em total consonância com tudo o quanto foi esposado até aqui, ou seja, de que as empresas formam um grupo econômico que, logicamente, compartilha informações contábeis e financeiras. Contudo, isso não acarreta, repita se, a existência de uma empresa única;

O "encerramento das atividades e transferência de empresas para São Paulo" decorreu de decisão administrativa sobre a qual as dificuldades em encontrar mão de obra qualificada no Estado da Bahia tiveram muito peso. Tal fato em nada acarreta a configuração de empresa única, ademais, decorre da livre iniciativa garantida constitucionalmente;

Por sua vez, os conceitos de estabelecimento, citados no Termo de Verificação Fiscal, prescritos no Regulamento do IPI e no Parecer Normativo CST nº 572/71, não vedam que existam empresas, situadas lado a lado em terrenos contíguos, estabelecidas em regime de condomínio. Acaso prevaleça o entendimento dos Agentes Fiscais Autuantes, chegar-se-ia à conclusão absurda de que um condomínio com várias salas comerciais representaria uma empresa única. Ademais, conforme exposto no ponto 39, o CARF admite a existência de mais de uma empresa em um mesmo espaço geográfico;

Ao analisarem os recolhimentos de IRPJ e CSLL das quatro empresas fiscalizadas, os Agentes Fiscais Autuantes aduzem que as empresas MK e ME (optantes pelo lucro presumido) obtiveram lucro líquido contábil bastante superior ao presumido: "A análise dos resultados das empresas mostra que estas obtiveram um lucro líquido contábil bastante superior ao presumido, o que possibilitou às empresas reduzirem o IRPJ e o CSLL a pagar" (item 44 do Termo de Verificação Fiscal);

Segundo os Agentes Fiscais Autuantes, os motivos de o lucro contábil verificado ter sido muito maior do que o presumido teriam sido o seguinte: "as vendas feitas pela MK e ME à Mondial, onde os produtos eram vendidos por preço superior ao que a Mondial vendia aos clientes externos" e a "concentração de despesas na empresa Mondial, que, por sua vez, repassava parte dessas despesas à empresa AlphaPró, como por exemplo, as despesas decorrentes de contratos comerciais com os varejistas, como bônus, comissões, VPC, transportes, etc." (trechos retirados do item 46 do Termo de Verificação Fiscal);

No pertinente ao primeiro "motivo", já foi explicitado amplamente no item 52 que os próprios Agentes Fiscais Autuantes somente identificaram tais vendas "na passagem de julho para agosto" de 2007, as quais decorreram de questões comerciais (promoções);

Quanto ao segundo "motivo", observe-se que os Agentes Fiscais fazem acusações genéricas e sem provas de que as despesas seriam concentradas nos registros contábeis das empresas de lucro real. Ora, tal fato não é verdade, pois cada uma das empresas registrava as suas próprias despesas. Note-se que os próprios Agentes Fiscais Autuantes atestam tal fato no item 34 do Termo de Verificação Fiscal, quando prescrevem que "As empresas possuem um único contrato junto à Companhia de Eletricidade do Estado da Bahia (COELBA), onde as contas de energia elétrica são rateadas entre as empresas;

E conclui-se, então, que a diferença entre o lucro contábil e o lucro presumido da MK e da ME decorreram exclusivamente da opção feita por essas empresas. Frise-se, desde já, que salvo algumas exceções previstas em lei, as quais não se aplicam ao caso das empresas MK e ME, a apuração do IRPJ/CSLL pelo lucro presumido é uma faculdade do contribuinte e não representa evasão fiscal o fato dessa opção gerar economia tributária;

Ao analisarem a questão dos recolhimentos do ICMS das quatro empresas fiscalizadas, os Agentes Fiscais Autuantes demonstraram desconhecer totalmente a sistemática de apuração do imposto, como também a legislação (Dec. Estadual nº 4.346/95) referente ao benefício fiscal gozado pelas empresas MK, ME e MC (atual AlphaPró).

Segundo eles, a Mondial Eletrodomésticos teria acumulado crédito de ICMS indevido;

Veja-se o que dizem os Agentes Fiscais Autuantes:

"As empresa MK, ME e ALPHA possuem benefício fiscal de incentivo do ICMS. Nesta modalidade obtinham um crédito presumido do imposto incidente nas vendas, reduzindo o valor a recolher. Porém ao venderam para a Mondial, efetuavam o destaque do ICMS cheio na nota fiscal, possibilitando que essa se creditasse normalmente. Porém, como a Mondial vendia grande parte dos produtos para fora do estado, acabava debitando o ICMS com alíquota de 12%. Esta situação, aliada ao preço elevado que a Mondial comprava das empresas, fez com que ela acumulasse um saldo crescente do imposto. Em 2010, segundo informação da Secretaria da Fazenda do Estado, a Mondial teria negociado estes créditos." (item 47 do Termo de Verificação Fiscal)".

Note-se que tal procedimento é totalmente normal e está de acordo com a legislação aplicável ao ICMS, não merecendo, portanto, qualquer reparo".

O Benefício fiscal em tela prevê que as empresas de eletroeletrônicos podem "lançar como crédito em sua escrita fiscal, em cada período de apuração, o valor equivalente ao saldo devedor do imposto apurado em cada mês, relativo às operações e prestações com tais produtos" (Dec. 4.316/95, art. 2ºA6). Assim, a MK, ME e MC (atual Alpha) destacavam normalmente o ICMS em cada nota fiscal, pois sobre tais vendas é cobrado o imposto, e, ao final do mês, quando da apuração do imposto mediante a conta corrente fiscal (encontro de débitos com créditos), lançavam como crédito eventual saldo devedor que fosse identificado;

Primeiramente, há de se ressaltar que o creditamento feito pela Mondial é autorizado pela Constituição (art. 155, §2º da, I, da CF/88) e pela legislação infraconstitucional

(art. 19 da LC 87/96, art. 28 da Lei estadual 7.014/96 e art. 114 do RICMS/BA), uma vez que ICMS é um imposto não cumulativo, assim, o contribuinte deve lançar como crédito o imposto incidente nas operações anteriores, o qual vem destacado em cada nota fiscal. Assim, como as notas fiscais das vendas realizadas pelas empresas MK, ME e MC para a Mondial, vinham com o destaque do ICMS incidente sobre elas (documento idôneo, conforme prescrição do art. 23 da LC/87/96), o creditamento do imposto, feito pela Mondial, está em total consonância com a legislação;

Frise-se que o fato das empresas, quando da apuração mensal do ICMS, lançarem como crédito o eventual saldo devedor de imposto, em razão do benefício fiscal concedido, não impede que a empresa adquirente escrete o crédito do ICMS incidente nas etapas anteriores e que veio destacado nas notas fiscais. As únicas hipóteses de exceção ao princípio da não cumulatividade são a isenção e não incidência, as quais não se confundem com a hipótese ora analisada, haja vista que, no caso, houve a incidência do ICMS sobre cada venda. Cita e transcreve trecho de decisão do STF sobre lançamento de crédito;

Conforme demonstrado nos pontos 1718, alguns Estados da Federação criam dificuldades para o aproveitamento dos créditos em aquisições interestaduais de empresas que gozam de benefício fiscal, no entanto, as vendas realizadas pela MK, ME e MC para a Mondial foram realizadas dentro do Estado da Bahia, o qual não cria nenhuma dificuldade à utilização do referido crédito de ICMS. Pelo contrário, o Estado da Bahia, à época, além de reconhecer o crédito referente ao ICMS destacado na nota fiscal, que é garantido por lei, conferia ainda mais um crédito presumido de ICMS no percentual 5% do valor da nota fiscal (art. 3º do Dec. Estadual nº 4.316/95):

Art. 3º. O estabelecimento comercial que promover a saída interna de produtos resultantes da industrialização, com aplicação de componentes, partes e peças, desde que oriundos de estabelecimento industrial deste Estado que os tenha recebido com o tratamento previsto no art. 1º lançará a crédito o montante equivalente a 5% (cinco por cento) do valor da operação.

Destarte, não há qualquer irregularidade no fato da Mondial se creditar do ICMS destacado nas notas fiscais de venda emitidas pelas empresas MK, ME e MC, pois tal procedimento é permitido e incentivado pela legislação; também não há qualquer irregularidade na tributação à alíquota de 12% sobre as vendas realizadas pela Mondial. Conforme amplamente já explicitado, a Mondial realizava, precipuamente, vendas interestaduais, as quais são tributadas a uma alíquota menor, uma vez que a empresa adquirente paga, complementa, ao Estado de origem, o diferencial de alíquota (alíquota interna alíquota interestadual), tal sistemática está prevista no art. 155, §2º, VII, "a" e VIII, da CF/88;

Em suma veja-se que os Agentes Fiscais Autuantes tentam sustentar que: "esta situação, aliada ao preço elevado que a Mondial comprava das empresas, fez com que ela acumulasse um saldo crescente do imposto". Conforme explicitado acima, o procedimento de recolhimento do ICMS adotado pela Mondial está em total conformidade com a lei, ademais, o suposto preço elevado aduzido pelos Agentes Fiscais Autuantes foi verificado em 01 mês apenas (vide ponto 52). Por fim, a venda dos créditos de ICMS acumulados, pela Mondial, também é totalmente legal e permitido pelo Estado da Bahia;

O artifício retórico utilizado pelos Agentes Fiscais Autuantes não merece guarida, uma vez que todos os indícios e presunções por eles utilizados, para tentar embasar a sua autuação, caem perante a verdade material dos autos: a de que não existe nem jamais existiu uma única empresa, que seria dissimulada na pessoa de várias outras, mas, sim, um conglomerado de várias sociedades, as quais compõem um grupo econômico;

Confira-se, por oportuno, a lição de Marco Aurélio Greco:

“Em matéria tributária, e tratando-se da ocorrência do fato gerador, o respectivo ônus da prova é expressamente atribuído ao Fisco, por força do artigo 142, caput do CTN. Com efeito, este dispositivo prevê que o lançamento é o procedimento “tendente a verificar a ocorrência do fato gerador”. Ou seja, o ônus da prova da ocorrência (pelos diversos meios admitidos em Direito) é do Fisco. Fato gerador é fato constitutivo do direito do Fisco. Não cabe ao contribuinte o ônus da prova negativa, vale dizer, prova da inexistência do fato gerador (p.189 190)”.

“Misabel Derzi, por sua vez, aduz que”:

“A simulação tem de ser demonstrada pela Fazenda Pública, a quem cabe desconstituir a presunção de legitimidade de que gozam os atos e negócios jurídicos em geral. Compete-lhe o ônus de provar que o negócio jurídico é mera aparência ou oculta uma outra relação jurídica de natureza diversa, ou seja, esconde a ocorrência do fato gerador (p.226)”.

Confira-se, também, o posicionamento de Aurélio Pitanga Seixas:

Quando o fato econômico puder ser representado juridicamente de mais de uma forma, sem disfarce ou camuflagem, não é vedado ao contribuinte escolher a alternativa que resulte em menor pagamento de tributo. Cabe à autoridade fiscal provar o artifício ou disfarce utilizado pelo contribuinte para se evadir do pagamento do tributo, e, naturalmente, ao Judiciário, fixar a interpretação consentânea com o fato questionado (p.19).

“O CARF tem constantemente repellido autuações iguais à discutida no presente caso, como pode ser verificado nos acórdãos abaixo”:

IPI MULTA REGULAMENTAR RECURSO DE OFICIO – Cabe à fiscalização detectar e provar por meios e elementos precisos a efetiva ocorrência do ilícito fiscal, não sendo seus indícios ou fatos que possam dar idéia de uma elisão fiscal, circunstâncias capazes de ensejar a pretendida exigência tributária. Recurso de ofício negado. (2º Conselho de Contribuintes 3a. Câmara Relator Valdemar Ludvig Acórdão 20309634 Recurso 124415 16/06/2004).

IRPJ — EVASÃO ILÍCITA — Improcede o lançamento se não restou suficientemente caracterizada a evasão ilícita, uma vez que não ficou provado que os negócios praticados com empresa interligada foram feitos com objetivo único de escapar ao tributo, mas efetuado sob a justificativa de atender legítimos

interesses empresariais (Recurso 101.351, Acórdão 10184.907, Relator Raul Pimentel).

Os Agentes Fiscais Autuantes não poderiam, à míngua de qualquer previsão legal que os autorizassem a tanto, ter reunido as receitas de todas as empresas mencionadas na autuação, para concluir que, em verdade, se trataria de uma única receita, uma vez que, como dito, são oriundas de sociedades diversas e autônomas entre si, com objetos sociais distintos muito embora integrem um mesmo grupo econômico. Se as autoridades autuantes entenderam se tratar de uma sociedade única, elas deveriam ter cabalmente demonstrado as suas alegações, o que não o fizeram, tendo-se baseado tão somente em meros indícios e presunções, oriundas de reportagens veiculadas em revistas populares e em informações pesquisadas na Internet, para embasar o seu pleito temerário. Cita e transcreve texto de diversos tributaristas sobre planejamento fiscal;

Em verdade, o que pretende o Fisco é instituir um institucional, ilegal e novel "imposto sobre planejamento fiscal", diante da situação de perda de receita que se deparou em virtude da prática crescente e perfeitamente lícita dos contribuintes em adotar meios contábeis e jurídicos para que economizem com o recolhimento de tributos;

Diante do exposto, resta claro que o lançamento deve ser julgado nulo de pleno direito, diante da carência de provas que comprovem as alegações fiscais e diante da total irrazoabilidade que a macula, ao confundir os institutos da evasão fiscal (conduta ilícita, que visa ao não pagamento de tributo) com o da elisão fiscal (conduta lícita, que visa promover uma economia tributária por meio do planejamento fiscal da empresa) para que, à míngua de qualquer previsão legal, fossem somadas as receitas de todas as empresas com o único fim de aumentar a arrecadação tributária;

5. Critérios de consolidação – IPI

A discussão acerca dos critérios de consolidação utilizados na autuação fiscal, ora objurgada, resta totalmente prejudicada, posto que o lançamento foi estribado em premissa falsa, qual seja, a existência de uma única empresa. Foi vastamente comprovado no bojo da presente Impugnação, que, na realidade, existe sim um grupo econômico e não uma mesma empresa;

Para o caso dos julgadores, por absurdo, vierem afastar toda a argumentação trazida alhures, o que não se espera, a Impugnante vem apresentar outros equívocos materiais da consolidação efetivada no presente lançamento;

Inicialmente, logo no ponto "49" do Termo de Verificação Fiscal, emerge mais uma prova da inexistência da suposta empresa única, que teria o intuito de cometer fraude. Isto porque ali consta que, durante o período fiscalizado, cada empresa fez a sua opção pelo regime de apuração do resultado, demonstrando a autonomia existente entre elas;

A ME e MK apuraram os seus resultados em 2007 e 2008 pelo lucro presumido; Neste mesmo período as empresas AlphaPró e a Mondial apuraram os seus resultados pelo lucro real anual; já em 2009, todas as empresas optaram pelo regime de apuração do lucro real anual. Esta constatação fora feita pela fiscalização no ponto "49";

Pergunta-se: se as empresas foram criadas para fraudar o fisco, com base na opção diferenciada de regime de apuração das empresas, por qual motivo elas optaram, em

2009, pelo regime de apuração do lucro real? A resposta a esta pergunta fulmina a elucubração indiciária da existência de uma empresa única;

Diante de equívoco tão significativo na autuação fiscal, o lançamento está completamente destoante da realidade, prejudicando, de certo modo, a própria defesa da impugnante neste. Nesse sentido, o lançamento não merece outra sorte que não a nulidade;

6. Conclusão

Diante de todo o exposto, requer o reconhecimento da NULIDADE/IMPROCEDÊNCIA do auto de infração ora impugnado;

Requer, ainda, a juntada posterior de documentos. Pede deferimento.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA) julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão nº1528. 134, de 30/08/2011, cuja ementa tem a seguinte redação:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI*

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa quando todos os fatos estão descritos e juridicamente embasados, possibilitando à contribuinte contestar todas razões de fato e de direito que instruíram o lançamento fiscal.

PROVAS INDICIÁRIAS.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, indiretamente, por um conjunto de elementos e indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza dessa matéria de fato.

CRÉDITO INDEVIDO DE IPI. GLOSA.

Mantém-se a glosa de crédito para os quais a contribuinte não apresenta documentação hábil e idônea, capaz de legitimar os valores escriturados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão em 16/09/2011, a interessada interpôs recurso em 18 de 10 seguinte, reiterando, os argumentos suscitados em sua impugnação, bem com apresentando novos documentos. Os sujeitos passivos solidários não apresentaram impugnação nem interpuseram recurso voluntário.

O recurso foi distribuído à 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, que declinou a competência para a Primeira Câmara.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator.

Reconheço a competência declinada, nos termos do artigo 2º, inciso IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, por se tratar de exigência de IPI lastreada em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ, objeto do processo nº 10530.721612/2011-66, julgado pela 1ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento em 05/03/2013 (Acórdão nº 1101-000.852).

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Como visto do extenso relatório, o litígio tem por base a acusação fiscal de que as empresas MK Eletrodomésticos Ltda.; ME Indústria Eletrônica do Nordeste Ltda.; AlphaPro Cuidados Pessoais Ltda. e Mondial Eletrodomésticos Ltda., apesar de estarem constituídas em empresas diferentes, na realidade formam uma empresa só. A partir dessa conclusão, assentou autoridade fiscal que as operações entre as empresas MK, ME, AlphaPró e Mondial não devem gerar débitos ou créditos do imposto e fez nova apuração do IPI, eliminando os créditos e débitos decorrentes das transações entre as mencionadas empresas.

Portanto, esta é a questão preliminar a ser resolvida: a existência real de uma ou de quatro empresas.

Essa matéria, a meu ver, foi com muita profundidade analisada pelo Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, relator do recurso relativo ao IRPJ, lastreado nos mesmos fatos, e que esse é decorrente.

Peço vênha ao ilustre Conselheiro para adotar suas razões de decidir, que transcrevo:

“ (...) cabe analisar a linha central da auditoria para esgotar o exame da lide.

Para tanto, é necessário examinar se cada uma das empresas perseguia seus objetivos sociais com recursos físicos e humanos próprios. Ou seja, cabe examinar se as empresas: tinham vontade própria; tinham um espaço físico específico, mantido às suas custas; possuíam maquinários próprios ou alugados; adquiriam seus próprios insumos, matérias-prima, ou mercadorias; eram as contratantes de seus empregados; efetuavam suas vendas; respondiam por seus contratos, produtos, empréstimos e atos; etc.

Quanto a haver ou não uma vontade própria de cada empresa, a análise feita pela fiscalização do quadro social da ML do Nordeste, empresa da qual teriam se originado as quatro empresas, em nada respalda a tese do lançamento. De fato, tal análise apenas apontaria os membros da direção da ML como possíveis membros da direção das quatro empresas, já que estas

são resultantes do desmembramento da ML. Restaria que a fiscalização conseguisse demonstrar que as quatro empresas tinham órgãos de direção compostos por membros da direção da ML e que todas as empresas perseguiram em conjunto um mesmo objetivo social.

A análise do fiscal do quadro social da MK, ME, e MC (Alpha-Pró), também não traz nenhum esclarecimento. Ela apenas indica os nomes dos sócios formais como potenciais membros da direção da aventada empresa única.

Já a acusação de que as empresas uruguaias, que participam das três sociedades, foram criadas pelo escritório Posadas, Posadas e Vecino, que seria especializado em criar empresas de fachada, pouco colabora com a tese da fiscalização. Primeiro, porque não foi feita a demonstração de que as empresas uruguaias eram empresas de fachada, já que o Fisco simplesmente fez a afirmação tomando por base matérias de jornais e revistas, sem qualquer outro elemento de prova. Segundo, porque, mesmo que as empresas uruguaias fossem de fachada, seria preciso identificar e comprovar a existência de uma verdadeira sociedade e direção escondidas por trás de tais empresas de fachada, conduzindo as quatro empresas para um objetivo social comum. Mas isso não foi feito. Ao fim, este ponto da análise fiscal apenas sugere que os verdadeiros sócios das empresas buscam se manter anônimos, já que as empresas uruguaias são sociedades de ação ao portador.

Também a informação da fiscalização de que participaram do quadro social inicial da ML, Mondial e MC (Alpha-Pró) pessoas ligadas à contadora das quatro empresas, não corrobora a tese base do lançamento, porque isso não refuta o quadro social e a direção das quatro empresas nos períodos autuados, nem indica uma determinada composição societária nas quatro empresas, nem demonstra confusão de objetivos sociais.

Por outro lado, nos itens do relatório fiscal que essa matéria é abordada, a fiscalização consigna que a empresa Global Injeções presta serviço de industrialização por encomenda para a MC (Alpha-Pró) e que foi autuada para cobrança do INSS sobre folha de salários, por ter ficado provado que existia para abrigar empregados da MC (Alpha-Pró). Ora, tal autuação a um passo indica que a fiscalização reconhece que a MC (Alpha-Pró) tem atividade específica e empregados próprios (embora, em tese, alocados na Global), e a outro passo sugere que a fiscalização deveria ter considerado mais uma empresa (a Global) como componente da empresa única que disse existir. No fim, a menção à Global trabalha contra o que a fiscalização afirma no presente auto de infração.

Em resumo, mesmo tomadas em conjunto, estas análises da fiscalização não conseguem de modo algum refutar o quadro social e direção das quatro empresas formalmente registrados. Muito menos conseguem demonstrar a existência de uma mesma

direção em todas as quatro empresas atuando para a realização de um objetivo social único.

Ainda pretendendo comprovar a direção única, a fiscalização diz que: 1) Alberto, sócio da MK e ex-sócio da ML, possui procurações da ME e Alpha-Pró para representar estas duas empresas em bancos, bem como da Mondial; 2) Giovanni também representa a MK, ME e Alpha-Pró junto a bancos; 3) Alberto e Giovanni representam a MK e Mondial junto a clientes; 4) a ME e MK têm registros contábeis que indicam que Alberto era o gestor das empresas; 5) pesquisa na internet aponta Giovanni como membro da direção.

Por sua vez, o contribuinte diz que jamais negou o fato de que as empresas teriam a mesma direção e que Alberto era o executivo responsável pelo grupo econômico. O que o contribuinte não admite é a acusação de que as quatro empresas formassem uma única empresa.

Neste aspecto, o contribuinte está correto. O fato de existir um mesmo diretor, ou até a mesma direção, não implica haver identidade ou confusão de objetivos sociais das empresas e confusão de recursos com os quais estes objetivos são perseguidos.

Deste modo, as investigações da fiscalização que apontam Alberto e Giovanni como efetivos gestores da empresa, fato que é admitido pelo contribuinte, poderiam servir para apontar e responsabilizar estas pessoas como diretores das empresas (se os demais requisitos legais estivessem presentes), mas não servem como prova de que as quatro empresas seriam apenas uma empresa. Portanto, para verificar a tese da fiscalização, é preciso verificar se os outros pontos de seu relatório demonstram a mistura de recursos e finalidades.

O ponto de partida do relatório fiscal é sustentar que as quatro empresas “funcionavam no mesmo endereço”. Para manter a acusação, a fiscalização informa a localização inicial da sede de cada empresa e conta que elas se transferiram para Conceição do Jacuípe. Indica o endereço de cada empresa dizendo que: a MK se localizava na Estrada da Volta, 1200, galpão 2; a ME, na Estrada da Volta, 1200; a Alpha, na Trv. da Volta, 155, galpão 2; e a Mondial, na Estrada da Volta, 1200, galpão 3B.

Já o contribuinte explica que as empresas ocupavam galpões vizinhos, construídos em terreno da ME, e que pagavam aluguéis pelo uso do espaço. Para comprovar suas alegações, juntou o registro contábil dos aluguéis pagos por diversas empresas (MK, MC, Alpha-Pró, M Service, Margel, Global, Mondial, SPD) para a ME (proc. fls. 18893 a 18899). Também, juntou cópia dos cartões CNPJ, que mostram os endereços cadastrados (proc. fls. 19010 a 19014).

Portanto, percebe-se que a fiscalização e o contribuinte concordam em que as empresas estavam localizadas em galpões vizinhos.

Mas, se as empresas ocupam cada uma um galpão diferente, não é possível dizer que dividem um mesmo espaço físico. Ou seja, mesmo admitindo-se que o endereço do terreno onde estão localizados os galpões pudesse ser um só, cada empresa tem suas instalações em um local (galpão) diferente. Assim, não se pode falar em compartilhamento de espaço físico.

Além disso, as empresas pagavam aluguel pelo uso do espaço físico, sendo irrelevante que os galpões fossem de propriedade de uma delas. Quanto à efetividade desses alugueis, a fiscalização teve acesso aos livros que registram esses alugueis e não fez qualquer exame adicional para verificar se foram ou não pagos. Inclusive, sequer mencionou que as empresas pagavam alugueis pelos galpões que ocupavam.

Portanto, não é possível falar em confusão de espaço físico e nem em empréstimo gracioso de espaço. Até onde está demonstrado nos autos, cada empresa ocupava um galpão e arcava com os custos deste imóvel.

Por oportuno, a alegação da fiscalização de que as empresas rateavam a conta de energia, também é explicada pelo aluguel dos galpões. Ou seja, se as empresas alugavam os galpões da ME, é razoável que a energia fosse rateada entre elas. Além disso, é a própria fiscalização que diz que cada empresa pagava sua despesa, já que a conta era rateada, e não põe em cheque o critério de rateio, obrigando que este seja aceito como correto. Por outro lado, o contribuinte explica que a dona do terreno (ME) é a titular do contrato com a Coelba e que divide as despesas com a MK. Também, informa que a Alpha-Pró tem seu próprio contrato com a Coelba, em relação ao seu galpão alugado.

Deste modo, nenhuma das acusações acima são aptas para demonstrar que, ao invés de quatro empresas, existia uma única empresa. Por esta razão, cabe continuar o exame das demais acusações da fiscalização, para verificar se comprovariam a confusão de objetivos e recursos.

Outro ponto levantado pelo Fisco para sustentar suas conclusões é que a MK, ME e a Alpha-Pró têm por principal atividade a fabricação, montagem e comércio de eletrodomésticos e eletrônicos e a Mondial tem por atividade principal o comércio atacadista de eletrodomésticos e eletrônicos, sendo que todas comercializam os produtos e mercadorias sob a marca Mondial. A fiscalização explica que marca é de titularidade de empresas ligadas (Crowland SA e Silman Internacional SA) e que o logo da Mondial aparece no teto dos galpões. Com base nisso, conclui que não existe distinção entre a MK, ME, Alpha-Pró e Mondial, pois tudo é Mondial.

Por sua vez o contribuinte explica que se trata de um grupo econômico e que cada uma das empresas tinha uma linha de produto e atividade específica. Explica que: 1) a ME importa alguns tipos de produtos da China, diferentes dos produzidos pelas outras empresas; 2) a MK produz a linha de cozinha e

importa alguns produtos afins; 3) a Alpha-Pró produz a linha de ventilação e aquecedores; 4) a Mondial comercializa os produtos das três empresas quando os cliente são de outro estado. Enfatiza que cada empresa possui seu próprio maquinário e moldes, que compram sua própria matéria prima, e que não existe partilhamento na fabricação dos produtos. Insiste que o uso da mesma marca não faz as empresas perderem a personalidade.

Quanto a estes aspectos, cabem algumas ponderações.

Inicialmente, vale notar que o uso da mesma marca pelas quatro empresas não permite concluir que elas seriam uma só. As empresas podem vender produtos com uma mesma marca sem perder sua personalidade. Inclusive, a própria fiscalização destaca, que a titularidade da marca é de outras empresas (Crowland SA e Silman Internacional SA) que não foram afetadas pelo lançamento. Isso fragiliza a tese do lançamento, pois de um lado a própria fiscalização admite o uso da marca de titularidade de uma empresa por outra empresa, mas de outro lado argumenta que o uso da mesma marca caracteriza confusão de personalidade.

Além disso, o contribuinte informa que a MK e a Alpha-Pró compraram todas as máquinas e moldes da ML. Isso mostra que cada empresa tinha no seu galpão os seus próprios maquinários e equipamentos, necessários para sua atividade. Assim, não se pode falar em compartilhamento de instalações.

De outra banda, a fiscalização teve acesso às instalações, livros e documentos. Portanto, é de supor que tenha verificado se as máquinas, moldes e demais ativos haviam sido adquiridos por cada uma das empresas, se estavam registrados na contabilidade, e se estavam instalados no galpão correto. Logo, se a fiscalização nada disse sobre este aspecto tão importante, é necessário admitir como verdadeira a informação do contribuinte de que as instalações de cada empresa era da própria empresa.

A fiscalização também não efetuou qualquer diligência para demonstrar que as empresas dividiam maquinário na fabricação de seus produtos. Portanto, também é preciso supor que não existe partilhamento de equipamentos na produção.

Assim, se os bens são das empresas, se estão instalados nos seus respectivos galpões, e se cada empresa usa suas próprias máquinas, o fato das empresas usarem a mesma marca para comercializar seus produtos apenas indica tratar-se de um grupo econômico, e não de uma única empresa. De qualquer modo, cabe continuar a análise das demais afirmações do Fisco.

Outro ponto levantado pela fiscalização para sustentar suas conclusões é a divisão de empregados. Para sustentar esta posição a fiscalização diz que analisou a folha de pagamento e concluiu que as empresas dividiam alguns quadros gerenciais,

pela construção da hipótese de que alguns cargos seriam necessários nas duas empresas industriais.

Para informar quais gerentes seriam compartilhados, o Fisco apresenta uma tabela. Mas, tal tabela não permite compreender quais gerências seriam divididas, nem a descrição dos fatos traz qualquer explicação. Além disso, a falta de indicação da localização nos autos dos elementos comprobatórios impede a verificação do afirmado e um maior esforço de compreensão da posição da fiscalização. Portanto, este ponto da acusação fica parcialmente prejudicado.

Também para comprovar esta acusação de compartilhamento de empregados, a fiscalização diz que “as empresas ME, MK, Mondial e Alpha figuram em vários processos trabalhistas como ‘plúrima réu’, ou seja, partes que tinham relação com o fato/empresa reclamada” e que “em um dos processos, há uma sentença declarando a existência do mesmo grupo econômico, e reconhecendo a solidariedade entre as empresas”. No entanto, a simples menção a ações trabalhistas, onde as empresas teriam relações com a reclamada, não é suficiente para se concluir que o processo trabalhista indique uma ou várias pessoas que trabalhassem para as quatro empresas. Se acaso algum destes processos tivessem elementos que demonstrassem a utilização do mesmo empregado pelas 4 empresas, a fiscalização deveria ter detalhado tal situação. Do mesmo modo, a existência de sentença reconhecendo o grupo econômico ou a solidariedade entre as empresas não obra em favor da tese da fiscalização. Ao contrário, tal sentença confirma que existe um grupo econômico e não uma empresa.

Por sua vez, o contribuinte afirma que cada empresa tem seus próprios funcionários e junta a folha de pagamento das quatro empresas (proc. fls. 18962 a 19009).

Ora, se a fiscalização examinou as folhas de pagamentos e os locais de trabalho, e se não encontrou empregados de uma empresa trabalhando no espaço físico de outra, não é razoável afirmar que haveria divisão de empregados. De fato, a fiscalização poderia ter feito diligências nas sedes das empresas e anotado os nomes das pessoas que lá se encontravam, para verificar se eram ou não empregadas pela empresa onde estavam atuando. Mas, tal exame não foi feito e o Fisco pretende dizer que existe divisão de empregados pela construção da hipótese de que alguns cargos seriam necessários nas duas empresas industriais.

Mesmo supondo a hipótese de que alguns cargos seriam necessários nas duas empresas fabris e que as duas empresas compartilhariam gerentes nesses postos (o que não restou provado), seria preciso ponderar a significância desta circunstância com o total da mão de obra empregada em cada empresa. Mas, esta ponderação não foi apresentada pelo Fisco.

Por isso este ponto do relatório não é apto a comprovar a tese da fiscalização. Ao contrário, a juntada das folhas de pagamento

pelo contribuinte e a ausência de exames fundamentais, que poderiam ser feitos pela fiscalização, demonstram não haver divisão ou confusão no uso da mão de obra. Deste modo, cabe analisar se as outras acusações da fiscalização têm o condão de comprovar a tese do lançamento.

Outro aspecto levantado pela fiscalização é que a ME, MK e Alpha-Pró deixaram de vender seus produtos diretamente para clientes finais e passaram a vendê-los para a Mondial, que revendia para os antigos clientes das três empresas pelo mesmo preço anteriormente praticado. O Fisco adiciona que no mês da transição, as vendas para a Mondial foram por preços acima dos praticados quando das vendas diretas e que a Mondial manteve o preço que os clientes costumavam pagar. Conclui que as transações entre as empresas era apenas aparente.

Por sua vez o contribuinte explica que a constituição da Mondial buscou concentrar em uma empresa comercial as vendas para fora do estado, visando resolver questões de ICMS. Também, esclarece que a fiscalização só fez a comparação de preços em um mês e os valores se justificam por questões comerciais.

A contraposição das posições mostra alguns aspectos. Em primeiro lugar, o fato de empresas fabris e importadoras do mesmo grupo venderem seus produtos para uma empresa comercial do grupo, não revela nenhuma confusão de objetivos ou recursos. Trata-se de decisão empresarial sobre a organização do negócio. De outro lado, a explicação dada pelo contribuinte, independente da adequação ou não à legislação do ICMS, é bastante razoável para explicar a criação da Mondial e justificar a alteração na forma de venda para antigos clientes.

Além disso, não foi comprovada pela fiscalização, que só fez o levantamento para alguns produtos e em um mês, a alegação de que as três empresas venderam para a Mondial por um preço acima do praticado pela Mondial. Ainda, a explicação dada pelo contribuinte, de que foram concedidos descontos pela Mondial, é plausível. Ademais, mesmo que ficasse comprovada a prática de venda para a Mondial por valor acima do de mercado, isso poderia implicar em glosa de custos na Mondial (por simulação), mas não implicaria em nenhuma convicção sobre existir confusão de objetivos e de recursos das quatro empresas.

Refutada mais esta linha de argumento, cabe continuar a análise das acusações.

O Fisco também diz haver confusão na contabilidade das empresas. Sustenta esta posição dizendo que a contadora é a mesma e que a contabilidade apresenta a mesma estrutura. A fiscalização também diz que intimou o contribuinte a consolidar a contabilidade das quatro empresas e que o contribuinte apresentou tal consolidação, embora apenas fazendo a soma de cada conta. Afirma que este compartilhamento de dados, que seriam sigilosos, mostra a ligação entre as empresas.

O contribuinte diz que isso não demonstra nenhuma confusão entre as empresa e que é comum um grupo empresarial ter um mesmo escritório de contabilidade e ter contabilidade com estrutura semelhante. Também, transcreve texto de intimação no qual o Fisco exige a apresentação da consolidação das quatro contabilidades sob pena de aplicação de multa e explica que apenas atendeu ao exigido pela fiscalização.

Ora, salta aos olhos que o fato das empresas terem o mesmo responsável pela contabilidade e mesma estrutura de contas não implica em qualquer confusão. No caso, o que a fiscalização poderia ter pesquisado era se as empresas assumiam cada uma o custo do escritório de contabilidade ou se este era arcado por apenas uma delas ou por um caixa comum. Mas, este trabalho não foi feito.

Quanto ao fato das empresas apresentarem a consolidação exigida pelo Fisco, isso também não comprova a existência de uma empresa única, mas sim de um grupo com acesso a informações uma das outras, fato admitido pelo contribuinte.

Também a circunstância das empresas serem criadas e extintas em momento semelhante e de terem suas sedes nas mesmas cidades não implicam na perda da personalidade jurídica. Ainda mais se for considerado que as empresas se originam do desmembramento racional da ML. Ou seja, como o nascimento e atividade de cada empresa foi planejado, alguns dos pontos indicados pela fiscalização seriam de se esperar em um desmembramento planejado.

Assim, se constata que nenhum dos argumentos apresentados pela fiscalização consegue demonstrar a existência de uma empresa única no lugar das quatro empresas. Mesmo considerando o conjunto probatório, a fiscalização não comprovou sua tese. Inclusive, alguns dos aspectos levantados pela fiscalização são naturais em empresas componentes de um grupo econômico.

Também, se percebe que a fiscalização buscou enfatizar apenas os aspectos que considerou relevante para sua tese. Em contrapartida, fica evidente que desconsiderou outros aspectos mais relevantes que não foram examinados.

Assim, também pela falta de demonstração do fato imputado, o lançamento não é procedente.

Por oportuno, cabe destacar que a decisão da turma julgadora, além de referendar o lançamento, adicionou alguns argumentos. De fato, a turma buscou sustentar o lançamento afirmando que tudo não passou de um planejamento tributário feito para reduzir a carga tributária.

Quanto a este ponto da decisão, a par do desborde de competência, pois a turma julgadora não pode acrescentar argumentos para fundamentar o lançamento, a turma incorre em erro.

O planejamento não é proibido, nem implica em fraude à lei, abuso de direito, ou simulação. Também, os negócios feitos com base em planejamento tributário não podem ser desconsiderados sob a alegação de não terem conteúdo negocial. Cabe analisar as teses sustentadas pela turma da DRJ.

Uma das teses diz que é possível usar as figuras de abuso de direito e de fraude a lei, existentes no Código Civil, para efetuar o lançamento. Mais especificamente, se argumenta ser possível refutar planejamentos tributários com a simples afirmação de que os efeitos legais pretendidos pelo contribuinte não são oponíveis ao Fisco porque estaria havendo abuso de direito ou fraude a lei.

Para avaliar a procedência desta tese, é necessário examinar se o uso destas figuras extrapola ou não os poderes referentes ao lançamento. Constatado que implica em inovação de poderes, cabe pesquisar se existe permissão no sistema para que o Fisco utilize estas figuras.

Portanto, inicialmente, é preciso comparar o que o lançamento permite, com o que a aplicação das figuras permitiria.

No lançamento, o Fisco diz os fatos ocorridos e o direito aplicável a estes fatos, mesmo contradizendo os fatos declarados e o direito aplicado pelo contribuinte. Já com a aplicação das figuras de abuso de direito ou de fraude a lei, o Fisco não reconhece a incidência do direito aplicável aos fatos, com o argumento de que a situação é excepcional, e em consequência deixa de reconhecer os efeitos de determinada situação ou negócio.

Assim, é evidente que a aplicação dessas figuras do Código Civil vai além do que o lançamento permite. Resta ver se o sistema permitiria ao Fisco o uso delas na formalização do crédito tributário.

Porém, só se o planejamento tributário fosse proibido é que se poderia dizer que os atos e os negócios motivados por economia fiscal seriam casos de abuso de direito ou de fraude a lei. Mas, este pressuposto não é verdadeiro, pois o sistema jurídico não proíbe o planejamento tributário.

Ademais, o fato do sistema positivar o abuso de direito e a fraude a lei não defere ao Fisco o poder de utilizá-las para efetuar lançamento. Estas figuras existem para serem utilizadas por juízes imparciais nas soluções de litígios judiciais e não pela própria parte.

Logo, sem previsão legal, essas figuras não poderiam ser usadas pelo Fisco, muito menos agindo no seu próprio interesse. Assim, a tese defendida pela turma julgadora não procede. Na verdade, a tese inverte o princípio de que a Administração só pode o que a lei permite, e que o administrado é livre, salvo norma em contrário.

A outra tese da DRJ é a de que os atos praticados na execução de planejamento tributário poderiam ser desconsiderados porque não teriam conteúdo econômico ou propósito negocial, já que teriam sido praticados com o único objetivo de economia tributária.

Novamente, o exame da procedência da tese consiste em verificar se sua aplicação implica em atuação além dos poderes inerentes ao lançamento. Constatada diferença de alcance, caberá indagar se o sistema autorizaria a formalização do crédito tributário por este mecanismo.

Como é evidente, também esta teoria pretende autorizar a formalização do crédito, não pela aplicação do direito aos fatos, mas pela desconsideração do direito aplicável aos fatos, com o argumento de que a situação é excepcional. Assim, é claro que a aplicação desta formulação estende os poderes da fiscalização inerentes ao lançamento.

Frente à ausência de base legal que permita a constituição de crédito tributário por tal mecanismo, a tese só seria viável partindo-se da ideia de que o planejamento tributário é proibido e que esta motivação viciaria o negócio. Só assim, haveria amparo no sistema para considerar o negócio nulo.

Resta testar esta hipótese. Para tanto, é preciso distinguir motivo do negócio e causa do negócio.

As razões de ordem subjetiva que levam a pessoa a concluir algum negócio jurídico denominam-se motivos. Já o efeito que o negócio produz nas esferas jurídicas dos partícipes chama-se causa ou função econômica do negócio. Assim, independente da causa do negócio jurídico, se ele é praticado visando redução da carga tributária, pode-se dizer que o motivo do negócio foi economia fiscal.

Conforme o Código Civil, apenas o motivo ilícito (se for determinante do negócio e comum às partes) implica em nulidade (inciso III, art. 166 do CC). Mesmo assim, tal nulidade precisa ser declarada por um juiz.

No entanto, salvo disposição de lei em contrário, não há como supor que a intenção de economizar tributos é ilícita. Portanto, o inciso III, art. 166 do Código Civil não poderia ser aplicado, sequer por juízes, aos negócios jurídicos pelos quais a pessoa executa seu planejamento tributário. Muito menos, poderia ser aplicado pela fiscalização, para efetuar lançamento de ofício.

Destarte, não há nenhuma característica específica na motivação “reduzir a carga tributária” que implique em ineficácia ou nulidade nos negócios em que tal motivação esteja presente, mesmo se for a única motivação. Deste modo, o dispositivo do Código Civil não pode ser aplicado para descaracterizar negócios que visam economia tributária.

De outra banda, não existe nenhuma outra regra tributária, federal ou nacional, que considere negócio jurídico inexistente ou sem efeito se o motivo de sua prática foi apenas economia fiscal. Somente se existisse uma lei com este conteúdo é que a fiscalização poderia desconsiderar os efeitos jurídicos dos negócios praticados por economia tributária.

Assim, também a adoção desta tese pela turma julgadora implica em atuação além da lei. Novamente, existe uma inversão dos princípios que regem a atuação da Administração e dos administrados.

Deste modo, se vê que os argumentos com os quais a turma julgadora inovou a fundamentação são improcedentes.”

Portanto, tendo o Nobre Relator do processo principal esgotado a análise da acusação fiscal, e sendo este decorrente daquele, aplica-se aqui a mesma decisão, razão porque, DOU provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 07 de novembro de 2013

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri