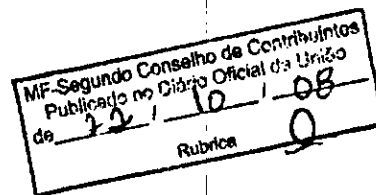




**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 11065.002804/2006-17
Recurso nº 140.185 Voluntário
Matéria Cofins
Acórdão nº 202-19.139
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente IMS BRAZIL LTDA.
Recorrida DRJ em Porto Alegre - RS



**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004

SÚMULA Nº1 DO 2º CC:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

RESSARCIMENTO.

Constatado em procedimento de fiscalização o ressarcimento a maior, concedido com base em declaração da contribuinte, é de ser mantido o lançamento de ofício do valor ressarcido a maior, acrescido da multa de ofício majorada, constatado o evidente intuito de fraude, e dos juros de mora, de acordo com a legislação vigente.

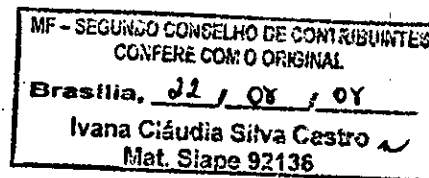
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente




MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antônio Lisboa Cardoso, Antonio Zomer e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no período de apuração de 01/11/2004 a 30/11/2004.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

“Trata o presente do lançamento de ofício (fls. 81/98) do valor ressarcido a maior em 16 de novembro de 2004, conforme constava dos Pedidos de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para a Cofins (Processo administrativo nº 11065.004141/2004-03, conforme fls.32/34 e 80), através dos quais a contribuinte pleiteava o ressarcimento tendo em vista a exportação de seus produtos. Nos processos de Pedidos de Ressarcimento consta a informação de ter sido emitida Ordem Bancária com os valores dos ressarcimentos pedidos, após compensados os valores da contribuição a recolher, decorrentes das operações no mercado interno, ressalvado que o procedimento sofreria fiscalização posterior. Foi verificado posteriormente, através de ação fiscal, que a interessada cometeu irregularidades quando do cálculo do valor dos créditos dos períodos do 1º trimestre de 2004, visto ter apurado crédito no valor de R\$ (...), quando o correto seria saldo credor na quantia de R\$(...), sendo o lançamento relativo ao valor ressarcido indevidamente (R\$...). As irregularidades estão elencadas no Relatório da Ação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração. Resumidamente são as seguintes:

I – Apuração Indevida de Créditos

crédito presumido sobre estoque inicial:

fev/2004 – R\$ (...)

março/04 – R\$ (...)

serviços de industrialização efetuados por outra empresa

fev/2004 – R\$ (...)

março/2004 – R\$ (...)

a multa aplicada sobre este valor foi de 150% tendo em vista que a fiscalização considerou que o estabelecimento que constava nos assentamentos como prestadora de serviços de industrialização na verdade não seria pessoa jurídica desvinculada da contribuinte, mas mera fornecedora de mão de obra. Se tal operação fosse prestada por pessoas físicas ou efetivadas na própria empresa não constituiria crédito.

II. Não inclusão de Receitas na Apuração da Base de Cálculo

receitas com cessão de créditos de ICMS para terceiros

fev/04 - R\$ (...)

março/2004 - R\$ (...)

2. Na impugnação tempestivamente apresentada (fls. 100/122) através de Procuradora devidamente habilitada (instrumento de fl. 123), a contribuinte impugna parcialmente o lançamento, abordando os valores dos créditos sobre serviços de industrialização, receitas com a cessão de créditos de ICMS e as multas e juros lançados.

3. No tocante aos serviços de industrialização defende que a prestadora de serviços Puppies Time foi contratada para acondicionar e embalar os produtos, sendo que grande quantidade de produção absorvia quase totalmente a capacidade produtiva da prestadora de serviços. Também considera que a proximidade física das duas empresas não chega a ser relevante, pois situadas em cidade de pequeno porte, sendo as instalações completamente independentes uma da outra. O fato de que uma das sócias da Puppies Time ter sido empregada da fiscalizada apenas teria facilitado o contato entre as duas empresas. Assegura que as matérias para embalagem e acondicionamento ficam armazenadas nas instalações da própria autuada. A conclusão da fiscalização de que a prestadora de serviços seria um estabelecimento comercial da própria fiscalizada não poderia se firmar nem mesmo pela constatação de que o prédio seria de propriedade da interessada e alugado para a prestadora de serviços, já que mediante contrato neste sentido. Da mesma forma explica as ordens vindas da fiscalizada para a terceirizada, pois não constituiria ingerência mas simples explicações de como deveria ser efetuado o trabalho. O uso de e-mails com timbre da fiscalizada utilizado pela sócia da outra empresa, bem como de documentos assinados pelos sócios em papel timbrado da fiscalizada não constituiriam prova da tese da fiscalização, mas indicariam a estreita relação entre as duas empresas. Também seria irrelevante que a fiscalizada tenha solicitado os serviços da Multipragas e Serviços Ltda. cuja realização ocorreu na prestadora de serviços, já que seria para evitar pragas pó ocasião do embalamento dos produtos, os quais já saem prontos para a comercialização/exportação. Considera não ser ilegal o entendimento entre as duas empresas para que a IMS Brazil pague as despesas que decorrem do trabalho que envolve a mão de obra terceirizada. Não passaria de equívoco da UNIMED a inclusão do nome do sócio administrador da interessada como representante da Puppies Time no contrato entre esta última e a UNIMED. Esclarece que a autuada já possui contrato com a UNIMED. Explica outras tantas informações

contidas no Auto de INFRAÇÃO sobre o que considera relações entre cliente e prestadora de serviços, tais como uso do fax de uma nas informações de outra, renovação do seguro da terceirizada pago pela IMS Brazil, telefones em nome de uma no estabelecimento da outra. Defende que a prestadora de serviços na tenha os equipamentos e máquinas utilizadas na prestação de serviços. Conclui assegurando serem duas empresas totalmente independentes que apenas mantém proximidade de relações comerciais, não existindo nisto qualquer ilegalidade que justificasse a pretensão do relatório fiscal.

4. Passa a defender que a transferência de créditos de ICMS para terceiros não constitui base de cálculo da contribuição, argumentando que não consta como exclusão porque nunca pode ser incluída, tratamento não explicitado em lei, mas de acordo com a interpretação normativa sistemática que faz a legislação. Mesmo que se tenha a transferência como "receita", não poderia o valor da transferência de ICMS que não foi aproveitado em operação de exportação, sendo por tal motivo ser transferido para outro contribuinte, vir a ser base de cálculo das contribuições. Na sentença judicial que transcreve em processo no qual a interessada não é parte, a linha de raciocínio vai no sentido de que se a operação de exportação por ser imune da incidência do PIS e da Cofins, não poderia constituir receita o ICMS incidente sobre as operações anteriores à exportação.

5. Considera que a incidência da taxa Selic sobre os valores do lançamento ofende o princípio da isonomia, pois quando do ressarcimento, não há a incidência de juros, embora seja o mesmo assunto, ressarcimento tanto no recebimento quanto na devolução. Requer seja informada da base legal desta cobrança.

6. Assegura que a cobrança da multa é ilegal. Historia o caso, alegando que 'solicitou créditos que foram submetidos à apreciação da autoridade fiscal e que esta os pagou por deliberação própria. Tivesse havido qualquer suspeita ou indício de fraude, deveria tê-lo fiscalizado antes do pagamento pois caso este colegiado venha a confirmar a aplicação das multas, especialmente da multa agravada, estar-se-ia diante de um caso de IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA, digno de representação ao Ministério Público Federal, por incursão nas penas da Lei 8.429/92'. Indaga qual a infração que teria sido cometida, já que as multas aplicadas são punitivas. Volta a argumentar que a decisão de pagar os créditos foi do fisco, tendo tal fato ocorrido há 2 anos.

7. Assim, requer seja acatada a impugnação para cancelar a parcela impugnada do auto de infração. Junta cópia do Contrato social e Demonstrativo das irregularidades, além de cópias de notas fiscais e de outros elementos tanto da própria empresa como da Puppies Time Ltda."

Por meio do Acórdão DRJ/POA nº 10-11.148, de 14/02/2007, os Membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS decidiram, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Ementa: RESSARCIMENTO – Constatado em procedimento de fiscalização o ressarcimento a maior concedido com base em

declaração da contribuinte, é de ser mantido o lançamento de ofício do valor ressarcido a maior, acrescido da multa de ofício, a qual deverá ser majorada na parte em que constatado o evidente intuito de fraude, e dos juros de mora, de acordo com a legislação vigente.

TAXA SELIC – VEDAÇÃO LEGAL – De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833/2003, não incide correção monetária e juros sobre os créditos de Cofins objetos de Assunto.:

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, alega:

- (i) no tocante à exclusão dos créditos relativos a empresa prestadora de serviços, ao entender a fiscalização que a empresa é um braço da exportadora, constituindo um estabelecimento industrial da autuada, e não uma pessoa jurídica independente, estaria a decisão de primeira instância desconsiderando a personalidade jurídica da empresa Puppies Time Ltda., sem, contudo, indicar a lei que prevê a fraude ou que embase a desconsideração, o que acarretaria a nulidade absoluta do lançamento;
- (ii) quanto às receitas decorrentes da transferência de ICMS para terceiros, após impugnar a matéria, impetrou mandado de segurança cuja sentença determinou ser ilegal a cobrança do PIS e da Cofins sobre a transferência de ICMS a terceiros;
- (iii) a inclusão de Selic no auto de infração fere o princípio da isonomia;
- (iv) é indevida a aplicação das multas de 75% e 150%, esta última por ausência de abuso de forma ou fraude que caracterizasse crime tributário, sendo que sua manutenção se traduz em improbidade administrativa, uma vez que cabia à autoridade administrativa fiscalizar o qualquer suspeita ou indício de fraude antes de efetuar o ressarcimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele conheço.

Trata de recurso voluntário interposto pela contribuinte contra Acórdão da DRJ em Porto Alegre - RS, que julgou procedente o lançamento.

Em apertada síntese, alega a recorrente que:

- (i) no tocante à exclusão dos créditos relativos a empresa prestadora de serviços, ao entender a fiscalização que a empresa é um braço da

exportadora, constituindo um estabelecimento industrial da autuada, e não uma pessoa jurídica independente, estaria a decisão de primeira instância desconsiderando a personalidade jurídica da empresa Puppies Time Ltda., sem, contudo, indicar a lei que prevê a fraude ou que embasa a desconsideração, o que acarretaria a nulidade absoluta do lançamento;

- (ii) quanto às receitas decorrentes da transferência de ICMS para terceiros, após impugnar a matéria, impetrou mandado de segurança cuja sentença determinou ser ilegal a cobrança do PIS e da Cofins sobre a transferência de ICMS a terceiros;
- (iii) a inclusão de Selic no auto de infração fere o princípio da isonomia;
- (iv) é indevida a aplicação das multas de 75% e 150%, esta última por ausência de abuso de forma ou fraude que caracterizasse crime tributário, sendo que sua manutenção se traduz em improbidade administrativa, uma vez que cabia à autoridade administrativa fiscalizar o qualquer suspeita ou indício de fraude antes de efetuar o ressarcimento.

A recorrente possui como principal atividade a industrialização, para exportação, de ossos artificiais e brinquedos para cães, a partir da raspa de couro, ossos e outras partes de animais bovinos. É importante ressaltar que a recorrente não se insurge contra todas as irregularidades apontadas: variação cambial passiva; crédito presumido sobre estoque inicial; fretes sobre as vendas; juros sobre o ressarcimento.

Passo à análise das matérias recorridas pela contribuinte:

(I) RENÚNCIA ADMINISTRATIVA

Traz a recorrente aos autos a notícia de ter interposto Mandado de Segurança (nº 2006.71.08.016972-2) onde discute a suposta ilegalidade da cobrança do PIS e da Cofins sobre as transferências de ICMS a terceiros. Cita o nº do presente processo administrativo. Muito embora a contribuinte possua sentença favorável ao seu pleito, compulsando o *site* do TRF (Consulta Processual Unificada), verifico que o processo se encontra ainda em andamento no STJ, tendo sido apresentadas as contra-razões pela empresa, em 13/05/2008.

A eleição da via judicial anterior ou posterior ao procedimento fiscal importa renúncia à esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no art. 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988. Inexiste dispositivo legal que permita a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

Determina o art. 53 da Portaria nº 147, de 25 de junho de 2007, que *“As decisões unânimes, reiteradas e uniformes dos Conselhos serão consubstanciadas em súmulas, de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho.”* A matéria pertinente a assim chamada *“renúncia administrativa”* já foi objeto de Súmula pelo Segundo Conselho de Contribuintes. A redação dessa súmula está assim redigida:

“SÚMULA nº 1, do 2º CC - Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por

qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo."

Portanto, deixo de adentrar no mérito, em face da discussão judicial.

(II) DOS CRÉDITOS RELATIVOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PELA EMPRESA PUPPIES TIME LTDA.

A decisão recorrida reitera o relatório da Ação Fiscal ao explicitar que a prestadora de serviços (sic) *"nada mais é o de que um braço da exportadora, constituindo um estabelecimento industrial da autuada, e não uma pessoa jurídica independente."* E mais (fl. 229):

"Sua criação formal serve aos interesses da fiscalizada, inclusive no que tange a folha de pagamentos com empregados, pretendendo, também, levar vantagem no que concerne à tributação, visto a empresa Puppies Time, ser optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) sofrendo tributação diferenciada como tal. Ademais, os créditos de PIS e da Cofins sequer existiriam se o serviço fosse prestado pelos próprios empregados da interessada ou por pessoas físicas."

Consta do Relatório da Ação Fiscal – Cofins (fl. 88) o que segue:

"Os fatos relatados nos itens 3.2.2 e 3.2.3 do presente relatório revelaram, em suma, que no período sob fiscalização a empresa Puppies Time:

- foi a principal fornecedora de serviços de industrialização da IMS Brazil;*
- trabalhou exclusivamente para a IMS Brazil;*
- desenvolveu suas atividades com máquinas, equipamentos e em prédio pertencente à IMS Brazil;*
- foi gerenciada por pessoa contratada pela IMS Brazil, que inclusive utilizava cartões de visita em nome das duas empresas;*
- tinha como sócia-administradora uma ex-funcionária da IMS Brazil, que ainda assinava em nome desta e pouco participava da administração daquela; e*
- possuía passivo a descoberto em mais de 800% (oitocentos por cento) do valor total do seu Ativo, em decorrência de vultosos adiantamentos recebidos da IMS Brazil;*

Diante desses fatos, portanto, não restou dúvida que, embora regularmente constituída, esta fornecedora de serviços não era, de fato, uma pessoa jurídica independente, mas sim um estabelecimento industrial da própria fiscalizada, dissimulado como outra pessoa jurídica.

Considerando que, pelo exposto neste relatório, a verdadeira atividade da Puppies Time consistiu em fornecer mão-de-obra para o embalamento de produtos e que a fiscalizada controlava informalmente esta empresa, ficou claro que este artifício foi por ela utilizado para deixar de alocar esses empregados em sua folha de pagamentos.

Com isso, por conta das notas fiscais emitidas pela Puppies Time, ela criou condições de tomar créditos sobre a mão-de-obra de mais de 140 (cento e quarenta) empregados no período de 2003 e 2004, o que não teria ocorrido sem esta simulação.

Concluimos assim que, por este motivo, as atividades desenvolvidas neste estabelecimento não configuravam, para a fiscalizada, serviços de industrialização de terceiros, mas sim custos com mão-de-obra própria, de pessoas físicas.

Assim sendo, porquanto o § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, estabelece claramente que 'não dará direito a crédito (...) o valor de mão-de-obra paga a pessoa física', os créditos calculados sobre estas operações foram considerados indevidos.

Ademais, por terem sido calculados sobre operações em que a fiscalizada se fez passar por terceiro, concluimos que, além e indevidos, esses créditos haviam sido por ela apurados com o evidente intuito de fraude." (destaques do original)

Cabe registrar que não se trata de se proceder à desconsideração da personalidade jurídica, matéria que diz respeito ao Poder Judiciário. Nesse sentido, oportuno transcrever o disposto no art. 50 do Código Civil:

"Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica."

Este dispositivo legal estatui norma que prevê a desconsideração tanto na hipótese de desvio de finalidade (teoria subjetiva), quanto na de confusão patrimonial (teoria objetiva).

No caso dos autos, importa em saber se havia ou não independência ou autonomia de estabelecimento de forma a justificar o procedimento adotado pela contribuinte. Se de fato ocorreu suposta fraude ou simulação do ponto de vista fiscal.

Com efeito, ainda que se possa invocar a aplicação da chamada Lei Anti-elisão (Lei Complementar nº 104, de 10 de Janeiro de 2001 – LC nº 104/2001), a maior parte da doutrina, assim como a jurisprudência, ainda admite a possibilidade de os contribuintes optarem por estruturas que lhes sejam menos onerosas do ponto de vista fiscal, contanto que tais estruturas não sejam implementadas com dolo, fraude ou simulação.

Claro que os serviços prestados por PJ domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto geram créditos. Assim, dão direito ao crédito (IN SRF Nº 404/2004 (Regulamenta o art. 3º, II, das Leis nºs 10.637 e 10.833) os

Insumos para a Prestação de Serviços: bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

No caso, importa, no meu sentir, reconhecer se quem fazia a prestação de serviços era de fato a mesma quem contratava. Pelo descrito pela autoridade autuante, há sim, nos autos, uma caracterização de dependência econômica, gerencial entre a Puppies Time e a autuada. Em outras palavras, era a própria autuada que administrava e providenciava a execução do serviço. Erra a contribuinte ao não demonstrar a independência da empresa com a prestadora de serviço.

Portanto, fiscalmente, assiste razão à decisão recorrida ao manter a autuação e, dessa forma, convalidar a exclusão dos créditos relativos aos valores da contribuição que incidiram sobre a prestação de serviços.

(III) MULTA AGRAVADA

Com efeito, a fraude e a simulação sempre foram expressamente proibidas pela legislação tributária, sendo que o próprio Código Tributário Nacional¹ prevê o lançamento de ofício nas hipóteses em que se comprovar que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício dele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

Nos termos da Lei nº 4.502, de 30 de Novembro de 1.964, a fraude é definida como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Já a simulação, por sua vez, corresponde a uma declaração enganosa da verdade. Pode-se dizer que simular é fingir o que não é, ao passo que dissimular é fingir aquilo que é. Ambas as formas têm em comum o fato de que algo verdadeiro está sendo disfarçado, de modo que a verdade fica coberta por um ato falso, sendo assim inerente, tanto no caso da simulação quanto da dissimulação, a existência de uma declaração falsa que não corresponde à realidade.

No caso dos autos, no exame detalhado das provas apresentadas pela fiscalização, provado está que a empresa constituída não era de fato uma pessoa jurídica independente e sim um estabelecimento industrial da autuada, dissimulado com outra pessoa jurídica. Cabível a manutenção da multa agravada.

(IV) TAXA SELIC

Por outro lado, no que diz respeito à Selic, fundamentada no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, não de ser noticiados os precedentes jurisprudenciais no sentido de ser devida a aplicação da Selic. Veja-se o AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 – SC, cujos excertos da ementa possuem a seguinte redação:

“(…) III – É devida a aplicação da taxa SELIC na hipótese de compensação de tributos e, mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública Federal. Ademais, a

¹ Artigo 149, VII, do CTN.

aplicabilidade da aludida taxa na atualização e cálculo de juros de mora nos débitos fiscais decorre de expressa previsão legal, consoante o disposto no art. 13, da Lei nº 9.065/1995."

Cabe lembrar que a matéria já se encontra também sumulada neste Eg. Conselho de Contribuintes.

"SÚMULA do 2º CC nº 3: É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais."

Portanto, manifesto-me pela aplicabilidade da taxa Selic.

CONCLUSÃO:

Em face do acima exposto, voto no sentido de não tomar conhecimento das matérias colocadas sob a discussão do Poder Judiciário e na parte conhecida NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ