



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

**Processo nº** 11080.721712/2012-81  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1301-000.404 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 23 de março de 2017  
**Assunto** PIS e COFINS  
**Recorrente** AGUAS MINERAIS SARANDI LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

assinado digitalmente

Waldir Veiga Rocha - Presidente.

assinado digitalmente

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flavio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Waldir Veiga Rocha.

**Relatório**

**ÁGUAS MINERAIS SARANDI LTDA.**, já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) - DRJ/POA, que, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, para manter o crédito tributário exigido de PIS e de COFINS de 03/2007 a 12/2010, por

insuficiência no recolhimento, de PIS R\$936.289,23 e de COFINS - R\$4.580.622,40, totalizando R\$5.516.911,63.

### Do Lançamento

Tratam-se de autos de infração para lançamento de IRPJ, CSLL, IPI, PIS e COFINS (fls. 95/153), cumulados de juros e multa de ofício, com ciência em 28/02/2012, lavrados contra ÁGUAS MINERAIS SARANDI LTDA., em razão de insuficiência de recolhimento de PIS e de COFINS, com base no art. 1º e 3º da Lei Complementar 7/70 e arts. 1º, 2º, 3º e 4º da Lei 10.637/02, art. 37 da Lei nº 10.865/04 e art. 1º da Lei Complementar 70/91, e arts. 1º, 2º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03 e art. 21 da Lei nº 10.865/04.

Nestes autos tem-se por objeto apenas aquilo que se refere aos créditos tributários de PIS e de COFINS. As exigências de IRPJ e CSLL foram apartados ao processo administrativo nº 11080.721713/2012-26 e do IPI no processo administrativo nº 11080.721714/2012-71.

Segundo o Relatório da Auditoria Fiscal, (fls. 95/153), verificou-se que:

*Houve a aquisição de insumos com valores artificialmente inflados com o intuito de reduzir o lucro tributável, ou seja, a base de cálculo de IRPJ e CSLL e criar créditos de IPI, PIS e COFINS que reduz o montante desses tributos mediante um planejamento tributário, utilizando-se de uma Sociedade em Conta de Participação (SCP) da qual a fiscalizada é sócia oculta, mas que de fato é apenas um ajuste entre as partes com o propósito único de economia de tributos.*

*Foi apresentado um contrato social de SCP, datado de fevereiro de 2007 (fls. 29/32), em que existem apenas duas pessoas jurídicas sócias, a fiscalizada, como sócia participante (oculta), mas na verdade cliente da empresa CNPJ 08.150.709/0001-85 Polyaromas Preparados e Extratos Ltda, esta como sócia ostensiva e estabelecida na Zona Franca de Manaus.*

Consta ainda, que tal contrato constitutivo da SCP, em total oposição à determinação legal previu a participação ativa da sócia oculta no comércio da sociedade, e ainda é chamada de cliente. A fiscalizada participou da sociedade aportando o valor de R\$2.000,00, e em contrapartida, recebeu na forma de resultados societários quase R\$2 milhões, no período de março de 2007 a dezembro de 2010, não guardando nenhuma relação com o capital investido.

Do resultado distribuído pela SCP engloba tão somente as vendas efetuadas para a própria sócia oculta, não havendo outras vendas. Ou seja, conforme mencionou o autuante: A receita da sociedade é oriunda unicamente das compras da sócia participante (fiscalizada), se há lucro tal se origina de seu próprio custo, qual seja, as compras dos produtos da dita sociedade. Isso revela que a SCP apresentada é apenas uma simulação entre as empresas participantes.

Da análise de todos os lançamentos contábeis que envolveram a fiscalizada e a Polyaromas constatou-se que toda a Receita Bruta da SCP provém única e exclusivamente das próprias compras da fiscalizada.

Constatou-se, ainda, que a fiscalizada efetua o pagamento a sua fornecedora Polyaromas num determinado dia e no dia útil seguinte, a Polyaromas credita exatamente 65% desse valor recebido à fiscalizada a título de participação de resultados da SCP.

Segue o relatório fiscal: *O fluxo financeiro apresentado entre as duas empresas assemelha-se a uma espécie de "preço de transferência", onde duas pessoas ligadas combinam um custo ficto para os produtos comprados de forma que o lucro seja transferido para uma situação de tributação privilegiada.*

A fiscalizada é uma empresa industrial, do ramo de bebidas frias, sendo tributada na forma do Lucro Real para IRPJ e CSLL e conseqüentemente pelo regime da não-cumulatividade para PIS e COFINS.

Já a sócia ostensiva da SCP, a Polyaromas é uma empresa sediada na Zona Franca de Manaus - ZFM, com respectivo projeto aprovado pela SUFRAMA, que optou pela tributação na forma do Lucro Presumido para fins de IRPJ e CSLL e pelo regime cumulativo para PIS e COFINS e contribui com o IPI, possuindo benefícios fiscais de redução de IRPJ, CSLL e IPI.

Pela aquisição, pela fiscalizada dos produtos com valores superfaturados em 65%, tem-se a imediata redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL num primeiro momento e depois pela tomada de créditos de PIS, COFINS e IPI na aquisição dos insumos, que foram feitos a valores inflados em 65%. A fiscalização demonstra aqui, que até o mês anterior ao início das operações com a Polyaromas, em fevereiro de 2007, a fiscalizada recolhia valores de PIS, COFINS e IPI mensalmente, e após o início das operações não mais recolheu esses tributos e acumula saldo de créditos ao final da fiscalização (dezembro de 2010).

Por todos os fatos apurados, a conclusão da Fiscalização foi no sentido de que houve simulação com o intuito exclusivo de reduzir ou suprimir tributos mediante o aumento ficto dos custos dos insumos, via compras realizadas pela SCP criada entre a fiscalizada e a Polyaromas, o que diminuiu o lucro real e aumentou os créditos de PIS, COFINS e IPI com a compra superfaturada no montante exato de 65% sobre todos os valores adquiridos pela fiscalizada da Polyaromas.

Apurou-se, ainda, que além das glosas de 65% do valor das aquisições de insumos da Polyaromas, a alíquota utilizada pelo contribuinte sobre os 35% restantes foram feitos às alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente para PIS e COFINS. No entanto, em razão da Polyaromas ser empresa estabelecida na ZFM, a legislação determina que a alíquota de cálculo do crédito será reduzida a 1% e 4,6% para PIS e COFINS, no regime da não-cumulatividade. A legislação apenas permite a aplicação das alíquotas integrais quando a empresa possui parte de sua receita excluída da não-cumulatividade, o que não é o caso da fiscalizada. Assim, lançou-se pela diferença das alíquotas usadas e determinadas pela legislação.

Desta feita, em razão das irregularidades descritas, o contribuinte foi ainda intimado acerca da redução de ofício do saldo de créditos de PIS e de COFINS a zero, em 31/12/2010, de acordo com o estabelecido no art. 9º, §4º, do Decreto 70.235/72.

Ademais, diante da intenção dolosa de reduzir tributos com a simulação de uma SCP entre duas empresas que nada mais eram do que compradora e fornecedora de um determinado produto, aplicou-se a multa qualificada de 150%, nos termos da legislação.

## Da Impugnação

Nos termos da decisão da DRJ, segue o relato da Impugnação:

*A recorrente, apresentou a impugnação às fls.158/194, alegando que o ônus da prova da existência da simulação com o intuito de reduzir a tributação do PIS e da Cofins, em especial o custo majorado e fictício, é do fisco, o que no caso não ocorre. Não há prova nos autos de que houve ato simulado com o fim específico de evitar ou reduzir carga tributária, no caso, a prova de que se constituiu a SCP com o fim exclusivo de redução da carga fiscal de PIS e Cofins mediante o aumento fictício do valor do kit.*

*Alega que não se admite a desconsideração de negócio jurídicos por mera presunção ou indício, sem lastro em ampla produção probatória a cargo do fisco. Que a única presunção que se admite é a presunção da boa-fé do contribuinte, de maneira que todos os atos são verdadeiros até prova cabal em contrário.*

*Alega que em momento algum pretendeu constituir uma SCP com a finalidade de ocultar a vontade efetivamente querida ou mesmo o verdadeiro objetivo do negócio jurídico. O objeto social da impugnante é totalmente lícito e explícito no tocante à industrialização e comercialização de Kits, bem como a viabilidade do sócio participante adquirir como terceiro tais insumos. Não sonhou a real vontade ou finalidade quanto aos negócios jurídicos realizados. Aliás, apresentou todas as informações, documentos e contabilidade que possuía.*

*Alega que, se o custo do insumo foi aumentado de forma fictícia com o fim de reduzir tributos, caberia ao fisco demonstrar que o valor é incompatível com o valor praticado pelo mercado e analisar a contabilidade da empresa fabricante, a Polyaromas, com o objetivo de constatar se, efetivamente, suas suspeitas decorrentes da ligação entre as empresas e a distribuição de resultados no percentual de 65% decorreriam de tal aspecto. O fisco não realizou qualquer tipo de diligência, ofício, pesquisa ou meio semelhante visando averiguar qual seria o preço em média praticado pelo mercado com a venda de tais kits, especialmente advindos da Zona Franca de Manaus.*

*Alega que adquiriu os kits ao preço médio de R\$ 100,00 por quilo, valor que está dentro dos padrões de mercado dos produtores localizados na Zona Franca de Manaus, conforme dados obtidos do Sistema de Indicadores Industriais do Pólo Industrial de Manaus, que variam entre R\$ 100,00 à 130,00, em razão de que, desde logo, requer a realização de diligência a fim de que se verifique o preço em geral dos kits fabricados na Zona Franca de Manaus no período do lançamento.*

*Alega que a fiscalização também não realizou qualquer solicitação ou diligência na fabricante – Polyaromas sócia ostensiva – a fim de, em análise da referida pessoa jurídica, chegar ao efetivo custo de produção e venda e, assim, comprovar se existia um suposto aumento fictício. Não houve a demonstração do conluio entre a impugnante e a Polyaromas no aumento do insumo, pois, caso, contrário, caberia à fiscalização realizar questionamentos e exigências tributárias em face do fabricante e não do adquirente, como fez nesse caso.*

*Alega que a constituição da SCP não se deu para fins de redução da carga tributária, muito menos de forma exclusiva, mas como uma associação de pequenos produtores de refrigerantes, imprescindível para reduzir os custos do insumo principal de seus*

*produtos industrializados, que é o extrato da bebida, e poder competir com as grandes e internacionais fabricantes, em benefício de toda a coletividade, já que permite a opção de escolha do produto e competição quanto ao preço. Equivale dizer: alternativa escolhida pela minoria para competir licitamente no mercado, já que a democracia é feita da participação da maioria e das minorias.*

*Alega que, neste caso, havendo motivo, finalidade e causa extra-tributária, não poderia o fisco desqualificar ao seu livre talante o negócio, pois, incumbe a este o ônus da prova no sentido de demonstrar se eles são insuficientes, tendo maior relevância ou predomínio o motivo fiscal.*

*Alega que é a regra de que somente se deixa de aplicar o percentual de 7,6% (Cofins) e 1,65% (PIS), no moldes do art. 2º das Leis nºs 10.833, de 2003, e 10.637, de 2002, quando houver expressa previsão legal em sentido contrário. No caso, embora adquira produtos de pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, é optante pelo lucro real e possui parte de sua receita fora do regime não cumulativo, incorrendo na parte final do art. 3º, § 17.*

*Alega que o crédito calculado sobre as importações é legítimo, uma vez que a Lei nº 10.865, de 2004, ao disciplinar o PIS/Cofins na importação, permitiu o emprego de tais créditos para abatimento das contribuições previstas nas Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.*

*Alega ser indevida a exigência de juros com base na taxa Selic, os quais devem se limitar ao percentual de 1% previsto no art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional.*

*Alega, também, que não há previsão legal para o cômputo de juros de mora sobre a multa de ofício.*

*Alega que a imputação da multa qualificada no percentual de 150%, sob a alegação de simulação e, especialmente, pelo fato de que a sócia ostensiva Polyaromas não ter fornecido, segundo a fiscalização, todos os documentos solicitados, deve ser reduzida para o percentual de 75%, pois a fiscalização não descreveu de forma pormenorizada quais seriam as condutas praticadas a fim de tipificar o evidente intuito de fraude. Além disso, a fiscalização não demonstrou claramente em qual dos artigos da Lei nº 4.502, de 1964, as condutas de tipificam, tendo feito apenas uma justificativa genérica no fato de que não houve apresentação por completo da contabilidade da SCP. Além disso, não poderia ser penalizado pelos documentos não entregues pelo sócio ostensivo da SCP, especialmente quando possuía outros meios de obtê-los.*

*Por outro lado, a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, previstos nos arts. 5º, LIV, e 150, IV, da Constituição Federal.*

#### **Da decisão da DRJ**

Em julgamento realizado em 22 de maio de 2012, a 1ª Turma da DRJ/POA, considerou improcedente a impugnação da contribuinte e prolatou o acórdão 10-38.510, (fls. 254/265), assim ementado:

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

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

**COFINS/PIS AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM PREÇOS SUPERFATURADOS. SIMULAÇÃO**

Procede a glosa da parcela dos custos gerados artificialmente mediante superfaturamento em operações com preços simulados.

**COFINS/PIS AQUISIÇÕES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITO**

O crédito da Cofins e do PIS nas aquisições de mercadorias produzidas por Pessoa Jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus será determinado mediante a aplicação das alíquotas de 4% e 1%, respectivamente, quando o adquirente que apura o imposto de renda com base no lucro real tem toda a sua receita tributada com base no regime da não-cumulatividade.

**COFINS/PIS MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO**

É cabível o agravamento da multa de ofício quando os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem identificar o intuito doloso do contribuinte de reduzir ou evitar o pagamento dos tributos devidos pela pessoa jurídica.

**JUROS TAXA SELIC. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL**

A incidência de juros calculados com base na taxa Selic está prevista em lei em vigor, que os órgãos administrativos não podem se furtar a aplicar.

**JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA NÃO FORMULADA NO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE PRONUNCIAMENTO PELA DRJ**

Os juros de mora incidiram unicamente sobre os tributos lançados e não tendo o auto de infração formulado exigência de juros sobre a multa de ofício lançada, inexistente a respeito qualquer contraditório suscetível de apreciação pela Turma de Julgamento da DRJ.

Impugnação Improcedente

**Do Recurso Voluntário**

A ora recorrente, devidamente cientificada do acórdão recorrido, apresentou recurso voluntário (fls. 271/307), onde sustenta os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, principalmente nos seguintes tópicos:

(a) Existência legal e fática da SCP e licitude de sua atividade, gerando erro na fiscalização quanto à sua prática ilegal;

(b) Atos praticados pela Recorrente ao adquirir produtos da SCP não se configura em ato ilícito;

(c) Que a SCP sempre pagou seus tributos, nunca questionados pelo POder Público;

(d) Desconsideração dos negócios jurídicos - alegação de simulação embasada no custo do produto. A Fiscalização baseou-se em meras presunções, sem de fato comprovar os elementos que compõem o vício.

(e) Que os fatos ocorridos não foram simulados, ao contrário, foram verdadeiras e transparentes, com custos reais e compatíveis com o mercado, e cuja finalidade foi extratributária;

(f) Da alíquota do crédito de PIS e COFINS, embora a recorrente adquira produtos de pessoa jurídica estabelecida na ZFM, ela é optante pelo lucro real e possui parte de sua receita fora do regime não-cumulativo;

(g) Crédito legítimo de PIS/Cofins Importação;

(h) Taxa Selic aplicada não é correta, devendo se aplicar a taxa de 1%;

(i) Equívocos na multa qualificada aplicada, devendo ser reduzida para 75%;

(j) Impossibilidade de aplicação dos juros sobre a multa.

### **Dos Acórdãos de Recurso Voluntário**

O processo chegou ao CARF e em 28/11/2012, pelo teor do Acórdão nº 3101-001.301 (fls. 318/320), no qual a turma unanimemente não conheceu do recurso, declinando a competência para a Primeira Seção de Julgamento do CARF, em virtude de tratar de procedimento reflexo da exigência de IRPJ.

Desta feita, o autos foram apreciados na Primeira Seção do CARF em 03/06/2014, por meio do Acórdão nº 1103-001.064 (fls. 323/329), no qual a turma unanimemente acordou no sentido de se encaminhar os autos ao Presidente do CARF para dirimir o conflito negativo de competência instaurado entre a Primeira e a Terceira Seções de Julgamento.

Em 28/01/2016, os autos foram analisados pelo Presidente do CARF, despacho às fls. 333/334, em que foi decidido manter a competência da Primeira Seção, nos termos do art. 2º, IV, do Anexo II do RICARF/2015, já que o cerne da autuação é a glosa de custos aumentados artificialmente, fato diretamente ligado à infração de IRPJ.

Em 17/06/2016, os autos remetidos ao CEGAP-SEDIS para novo sorteio no âmbito da 1ª Seção. Em 16/02/2017, recebi os presentes autos, por sorteio.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

A contribuinte foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/POA e intimada ao recolhimento dos débitos de PIS e de COFINS em 12/06/2012 (AR fl. 267), e apresentou em 22/06/2012, recurso voluntário, juntados às fls. 271/307, tempestivamente, portanto dele conheço.

Trata-se da glosa de 65% do valor dos créditos de PIS e de COFINS sobre os custos de insumos lançados pela autoridade fiscal, por entender que a Sociedade em Conta de Participação (SCP), da qual a recorrente é sócia oculta é simulada, bem como pela aplicação errônea da alíquota de PIS e de COFINS sobre os outros 35% no momento da tomada de crédito das mesmas contribuições.

Como foi verificado nos autos, o objeto social da Recorrente é de atividades de mineração, aproveitamento e a exploração de jazidas minerais em todo território nacional, o engarrafamento de água mineral e a fabricação de refrigerantes e outras bebidas, comercialização de gelos, reflorestamento, agricultura, exploração do turismo, transporte de cargas, importação de maquinários e exportação de produtos por ela industrializados.

Verifica-se que quando da autuação de PIS e COFINS, baseou-se em fatos que primeiramente geraram a autuação do IRPJ e da CSLL, motivo, pelo qual, inclusive, este caso após passagens por esta Seção e pela 3a Seção, finalmente, após decisão do Presidente do CARF, retornam para a 1a Seção.

Assim, é certo, que estes autos são reflexos do processo nº 11080.721713/2012-26, portanto, nos termos do art. 6º, §1º, inciso III, do Anexo II do RICARF, existem elementos de prova comuns a ambos os feitos. De forma que, em razão do processo principal, conforme consulta no site do CARF, encontrar-se com Recurso Especial do Contribuinte em análise, deve-se, pois, converter o julgamento em diligência, remetendo-se os presentes autos à unidade preparadora a fim de que esta, de acordo com o art. 6º, §6º, do Anexo II do RICARF, aguarde a decisão final daqueles autos e junte tais informações neste para a continuidade do julgamento do processo sobrestado.

É o voto.

assinado digitalmente

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora

Processo nº 11080.721712/2012-81  
Resolução nº **1301-000.404**

**S1-C3T1**  
Fl. 346

---