



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

Processo nº 11080.721714/2012-71
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1102-000.183 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 10 de setembro de 2013
Assunto IPI – planejamento tributário abusivo – multa qualificada – juros sobre multa de ofício
Recorrente ÁGUAS MINERAIS SARANDI LTDA
Recorrida FANACIONALZENDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado por unanimidade de votos, encaminhar o processo administrativo à Terceira Turma da Primeira Câmara da Primeira Seção para julgamento conjunto com o recurso interposto nos autos do processo relativo ao IRPJ (processo nº 11080.721713/2012-26).

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Jose Evande Carvalho Araújo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ricardo Marozzi Gregório, Manoel Mota Fonseca.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra acórdão proferido pela Primeira Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Porto Alegre (DRJ/POA) assim ementado, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Ano- calendário: 2007, 2008, 2009, 2010 IPI AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM PREÇOS SUPERFATURADOS. SIMULAÇÃO
Procede a glosa da parcela do crédito de IPI decorrentes de compra de matéria-prima com preços superfaturados.

IPI 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 OFICIO. 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 Crédito Tributário Mantido.”

O caso foi assim relatado pela instância *a quo*, *verbis*:

“Trata o presente processo de auto de infração de IPI (fls. 203/216), exigindo um total do crédito tributário de R\$ 13.469.659,41.

Segundo o Relatório de Ação Fiscal de folhas 170 a 189, o contribuinte adquiriu insumos com valores artificialmente inflados, objetivando a redução das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL e de criar créditos de IPI, PIS e Cofins, mediante um planejamento tributário que usa a fachada de uma Sociedade em Conta de Participação (SCP) da qual participa como sócio oculto, quando de fato é apenas cliente.

Trata-se de SCP firmada com Polyaromas Preparados e Extratos Ltda. (que é o sócio ostensivo), e cujo contrato constitutivo (fls. 29/32), contrariando as disposições do art. 991 do Código Civil, prevê a participação ativa do contribuinte no comércio da sociedade e, ainda mais, como adquirente dos produtos vendidos pelo sócio ostensivo. No âmbito da sociedade é chamado de cliente, conforme cláusula 2ª do contrato.

Como sócio investidor, o contribuinte efetuou o aporte de irrisórios R\$ 2.000,00 na sociedade; em contrapartida, recebeu na forma de resultados societários quase vinte milhões de reais no período de março de 2007 a dezembro de 2010. Claramente, os valores entregues como “resultados da SCP” não guardam relação com o capital investido. O próprio contrato constitutivo já desvincula qualquer ligação entre capital e retorno, cláusula 4ª.

O contrato constitutivo da SCP prevê que o objeto da sociedade é o desenvolvimento de projeto de produção de extratos e concentrados destinados à industrialização de refrigerantes, os quais tomaram a forma de kits, sendo estes comercializados para indústrias e engarrafadoras clientes da SÓCIA OSTENSIVA. O processo de produção e comercialização seria de responsabilidade do sócio ostensivo, enquanto o contribuinte participaria apenas nos resultados correspondentes. Entretanto, a realidade é outra.

Os resultados distribuídos não englobam vendas além daquelas efetuadas para o próprio contribuinte.

O objetivo de uma SCP é, obviamente, auferir lucros, que devem ser distribuídos conforme o contrato. Entretanto, sob a ótica do contribuinte, na condição de sócio participante, tal objetivo não se cumpre, pois toda a receita da SCP é oriunda unicamente de suas compras. Se há lucro, este se origina de seu próprio custo, qual seja, as compra dos produtos da dita sociedade. Isso revela que a SCP é apenas uma simulação entre as empresas participantes, uma espécie de planejamento tributário para reduzir tributos devidos.

Com base na escrituração contábil do contribuinte, foi efetuado um levantamento de todas as compras de “kit p/refrigerante” efetuadas no período de 2007 à 2010 (fls. 190/201). Constatando-se que toda a receita bruta da SCP, valor base do cálculo dos valores distribuídos como ganhos com a sociedade, provém única e exclusivamente das vendas para o contribuinte, conforme demonstrativos de resultados da SCP às folhas 34 a 78.

A partir dos lançamentos contábeis mencionados foi possível constatar, também, que o contribuinte efetua o pagamento à sua fornecedora Polyaromas num determinado dia e no dia útil seguinte a Polyaromas credita exatamente 65% (sessenta e cinco por cento) do valor recebido ao contribuinte à título de participação nos lucros (demonstrativo às fls. 173/174).

O contrato prevê a distribuição de lucros mensalmente, entretanto, percebe-se facilmente que não houve apuração mensal do lucro, pois retorna ao contribuinte exatamente 65% da fatura no dia seguinte ao pagamento.

O fluxo financeiro revela que as duas pessoas jurídicas ligadas combinam um custo ficto para os produtos comprados, de forma que o lucro seja transferido para uma situação de tributação privilegiada. Isto porque a SCP, além de ser optante do lucro presumido, tem benefícios fiscais de redução do IRPJ, CSLL e IPI, em razão de possuir projeto aprovado pela Suframa, enquanto o contribuinte tributa seus

resultados com base no lucro real, o PIS e a Cofins no sistema da não-cumulatividade e é contribuinte do IPI.

Para o contribuinte, na apuração do lucro real o efeito imediato é o aumento do custo de produção “inflado ou superfaturado” em 65% nas aquisições dos insumos da Polyaromas com a consequente redução do resultado tributável para fins de IRPJ e CSLL, que se apresentaram negativos em todos os anos-calendário seguintes (apuração de prejuízos fiscais).

Quanto ao PIS, a Cofins e o IPI, que admitem créditos pelas aquisições de insumos, esses créditos passam a ser também “vitaminados” na proporção de 65%. Tanto é verdade que até o mês anterior ao início das operações com a Polyaromas (fevereiro de 2007), o contribuinte recolhia PIS, Cofins e IPI todos os meses, a partir daí não mais efetuou recolhimentos, acumulando créditos ao final de 2010.

Em razão desses fatos, o autuante concluiu que houve uma simulação com o intuito exclusivo de reduzir ou suprimir tributos mediante o aumento fictício do custo dos insumos, via compras realizadas pela figura societária criada entre o contribuinte e Polyaromas, diminuindo o lucro real e aumentando créditos de PIS, cofins e IPI com a compra superfaturada no montante exato de 65% sobre todos os valores adquiridos.

Por ter havido a 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, foi aplicada a multa de ofício de 150%, conforme previsto no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em relação ao IPI, especificamente, o autuante afirma que, sendo a Polyaromas sediada na Zona Franca de Manaus com projeto aprovado pela Suframa, esta se beneficia do não pagamento do IPI sobre os produtos por ela produzidos, conforme art. 69, inc. I e II, e art. 82, inc. III, do Decreto nº 4.544, de 2002. Por outro lado, o art. 175 do referido Decreto autoriza o creditamento pelo adquirente dos insumos, a título de crédito de IPI, do correspondente à 27% sobre o valor das aquisições.

Em razão da glosa do custo correspondente ao percentual 65% do total das aquisições dos denominados “kit p/refrigerantes”, o crédito de IPI apropriado pelo contribuinte restou indevido no mesmo percentual.

Desse modo, a fiscalização refez a apuração do IPI efetuada pelo contribuinte, resultando no presente auto de infração, conforme demonstrado às folhas 188 e 189.

O contribuinte apresentou a impugnação de folhas 223 a 258, 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 negócios 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 extratributária, 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 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.

Por fim, requer (a) que seja julgada procedente a impugnação; (b) a juntada posterior de documentos; (c) a realização de diligência a fim de que se verifique quais os preços dos produtos em análise praticados pelas demais pessoas jurídicas na ZFM.”

O acórdão recorrido julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte pelos fundamentos sintetizados na ementa acima transcrita.

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte reproduz suas alegações de impugnação, especialmente no que se refere à improcedência dos lançamentos pela: (i) licitude da constituição da Sociedade em Conta de Participação (SCP), a qual tem previsão legal; (ii) ausência de provas que o contribuinte não praticou atos relacionados ao objeto social da SCP; (iii) inexistência de previsão legal que vede o contribuinte de efetuar aquisições da SCP; (iv) regularidade de recolhimentos de tributos pela SCP; (v) inexistência de simulação e dolo na operação; e (vi) inaplicabilidade do agravamento da multa.

Originalmente, estes autos foram distribuídos à 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF para julgamento. Citado Colegiado declinou da competência para exame da lide, ante o fato de o lançamento de IPI objeto desse recurso administrativo ser reflexo de auto de infração de IRPJ lavrado sob acusação de omissão de receitas, cujo processo administrativo respectivo tramita sob o n. 11080.721713/2012-26 perante a 3ª Turma da 1ª Câmara da Primeira Seção dessa Corte. *Verbis:*

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010 SUPERFATURAMENTO DE COMPRAS DE INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO. LANÇAMENTO DE IRPJ, CSLL, PIS, COFINS E IPI. COMPETÊNCIA. Pelo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº256/2009, a competência para julgamento do IRPJ e da tributação reflexa é da Primeira Seção do CARF.

DECLINADA COMPETÊNCIA PARA A PRIMEIRA SEÇÃO.....

Como visto, trata-se de lançamento de IPI que decorre de alegada constatação de passivo fictício em face da criação de Sociedade de Propósito Específico da qual a recorrente faz parte e que teriam provocado superfaturamento em insumos além de ter conferido despesas dedutíveis para o PIS e a COFINS não cumulativos.

O Relatório de Ação Fiscal explica que “Trata-se de Auto de Infração, onde são lançados de ofício os tributos Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Imposto sobre Produtos Industrializados –IPI, contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para a Seguridade Social – COFINS decorrentes de superfaturamento de compras de insumos utilizados na produção, no período de março de 2007 a dezembro de 2010.”, de modo que o mote do lançamento é a alegada criação de passivo que importa em aumento da despesa e redução da lucratividade e da base de cálculo desses tributos.

Pelo que se observa do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº256/2009, a competência para julgamento da tributação reflexa às infrações à legislação do Imposto de Renda é da Primeira Seção, conforme art. 2º, inciso IV:

(...)Diante do exposto,voto por declinar a competência à Primeira Seção”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele se toma conhecimento.

Conforme se depreende do relatório supra, a discussão dos autos versa sobre a regularidade do procedimento de a Contribuinte adquirir produtos de Sociedade em Conta de Participação da qual figura como sócia. A Fiscalização entendeu que tal procedimento

caracterizaria planejamento tributário abusivo que geraria ilegítima redução de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI a pagar nos períodos citados nos lançamentos.

Este PA diz respeito apenas ao lançamento de IPI, sendo que os demais lançamentos são objeto dos processos administrativos nºs 11080.721713/2012-26 (IRPJ e CSLL) e 11080.721712/2012-81 (PIS e COFINS).

Originariamente distribuído para a 1ª Turma da 1ª Câmara da 3ª Seção dessa Corte para julgamento, esse processo foi remetido por citado Colegiado para exame por uma das Câmaras da Primeira Seção de Julgamento, em vista de o lançamento de IPI ser reflexo da infração que deu origem à exigência de IRPJ.

Diante **(a)** do teor da decisão proferida por Colegiado da 3ª Seção dessa Corte acima transcrita, que se legitima em última análise com a junção dos processos de IRPJ e de seus reflexos para julgamento conjunto; **(b)** da intrínseca relação de conexão entre os casos em referência, já que, reitera-se, essa autuação é reflexa daquela objeto do Processo nº 11080.721713/2012-26; **(c)** do fato de a 3ª Turma da 1ª Câmara da Primeira Seção estar preventiva para julgamento dos recursos conexos a essa lide, consideradas as datas de distribuição dos processos em referência (no caso, o PA relativo ao IRPJ foi distribuído em 14.09.2012, enquanto que os demais apenas o foram em 2013); e **(d)** da intuitiva inconveniência de potenciais decisões conflitantes a respeito dos mesmos fatos (ocorridos no mesmo período de apuração dos tributos lançados) com reduzidíssima possibilidade de eventual reversão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (ante a preclusão temporal para a interposição de recursos especiais em cada um dos casos), proponho o encaminhamento desse processo administrativo à 3ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção para julgamento conjunto com o recurso interposto nos autos do processo relativo ao IRPJ (11080.721713/2012-26).

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho Relator