



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

Processo n° 11516.723043/2013-04
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.290 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de dezembro de 2018
Matéria Irpj
Recorrente VIDEPLAST INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. PROPÓSITO NEGOCIAL. LICITUDE.

O legislador tributário não desconsidera o fato de o contribuinte buscar uma maneira menos onerosa de conduzir seus negócios, seja por motivos tributários, societários, econômicos ou quaisquer outros, desde que o faça licitamente. A reestruturação societária perpetrada pelo contribuinte, por si só, não desfigura a operação, notadamente quando a fiscalização não demonstra a ocorrência dolo, fraude ou simulação.

LANÇAMENTOS CONEXOS. CSLL.

Na ausência de especificidades, aos lançamentos formalizados a partir da mesma base fática aplica-se o mesmo julgado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho. Votaram pelas conclusões do relator, os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Maria Lúcia Miceli e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Os conselheiros Carlos Cesar Candal e Luiz Tadeu Matosinho Machado solicitaram a apresentação de declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Por bem sintetizar o processo, transcrevo o relatório da DRJ/SDR, complementando-o ao final.

Trata-se de procedimento fiscal instaurado em face de VIDEPLAST INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA (doravante VIDEPLAST EMBALAGENS) para verificação de obrigações tributárias relativas ao IRPJ e à CSLL do AC 2008, 3º e 4º trimestres do AC 2009, AC 2010 e 1º trimestre do AC 2011, que resultou na exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) a pagar - IRPJ, no valor de R\$ 6.604.537,20 (fls. 841/878), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 2.116.433,34 (fls.879/910), acrescidos da multa de ofício agravada e dos juros de mora, totalizando o crédito tributário de R\$ 25.617.930,78 (vinte e cinco milhões seiscientos e dezessete mil novecentos e trinta reais e setenta e oito centavos), consolidado na data do lançamento.

O procedimento foi iniciado em 02/05/2013 com a ciência da fiscalizada, por via postal, ao Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF) - fls. 4 a 8. No período fiscalizado, a VIDEPLAST EMBALAGENS estava sujeita, por obrigação legal, ao regime de tributação pelo lucro real por ter auferido no ano anterior (2007) uma receita bruta de R\$ 146 milhões.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 809/836), a VIDEPLAST EMBALAGENS valeu-se da controlada VIDEPLAST INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA (doravante apenas denominada VIDEPLAST PLÁSTICOS) para eludir cerca de R\$ 12 milhões em tributos federais no Ano-calendário 2008. Para tal desiderato, utilizou o que se denomina ilícitos atípicos, tais como a fraude à lei e o abuso do direito de auto-organização.

Segundo a DIPJ (fls. 100 a 156), o LALUR (fls. 418 a 424) e as demonstrações contábeis (fl. 416) apresentadas, a VIDEPLAST EMBALAGENS auferiu quase R\$ 38 milhões de lucro líquido no encerramento do AC 2008. Entretanto, apurou prejuízo fiscal ao final do

ano, pois quando da apuração do lucro real excluiu significativos valores do seu resultado tributável.

	AC 2008 1º TRIMESTRE	AC 2008 2º TRIMESTRE	AC 2008 3º TRIMESTRE	AC 2008 4º TRIMESTRE	AC 2008 TOTAL
Receita Bruta	33.799.789,36	49.568.648,42	58.791.867,52	55.674.858,14	197.835.163,44
Lucro Líquido	15.387.735,87	8.465.725,26	7.881.078,52	6.222.267,83	37.956.807,48
Lucro Real ou Prejuízo Fiscal	R\$ 752.338,12	- 673.380,77	- 1.469.742,53	- 3.817.275,36	- 5.208.060,54

A principal exclusão foi via equivalência patrimonial de empresas então controladas pela fiscalizada (LALUR, pág. 419 a 423).

CONTROLADA	1o trimestre	2o trimestre	3o trimestre	4o trimestre	TOTAL
VIDEPLAST INDUSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA	7.065.878,75	6.254.585,93	6.865.540,29	10.331.485,89	30.517.490,86
VIDEPLAST EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA	4.840.940,02	2.914.158,01	2.592.233,47	- 325.854,64	10.021.476,86
VIDEPLAST CENTRO OESTE LTDA	2.635.312,97		—	---	2.635.312,97
TROVI INDUSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA	- 225.328,17	- 20.341,51	- 104.085,53	33.012,98	- 316.742,23
TOTAL	14.316.803,57	9.148.402,43	9.353.688,23	10.038.644,23	42.857.538,46

Destaca-se a VIDEPLAST PLÁSTICOS, CNPJ 95.769.204/0001-06, de quem a VIDEPLAST EMBALAGENS reconheceu equivalência patrimonial positiva da ordem de R\$ 30,5 milhões no AC 2008, toda ela decorrente de lucros auferidos pela controlada. A ação fiscal revelou que a relação da fiscalizada com sua controlada VIDEPLAST PLÁSTICOS incorreu em infração à legislação tributária. O artifício engendrado consistiu, basicamente, em "transferir" o lucro da atividade de fabricação de embalagens para um regime de tributação menos oneroso. Para tanto, incorreu em fraude à lei (foi burlada a norma legal que impunha a tributação com base no lucro real) e abuso do direito de auto-organização, de forma a eludir cerca de R\$ 12 milhões em tributos federais no AC 2008.

Constatada a ocorrência de fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, protocolizada sob o nº 11516.723044/2013-41 (Portaria RFB nº 2.439/2010).

Elabora breve histórico da VIDEPLAST PLÁSTICOS:

Em 1º/07/2007 foi formalizada a 7ª alteração contratual da VIDEPLAST PLÁSTICOS (fls. 585 e 586), apenas pra transferir a empresa para uma "nova sede", na Rodovia SC 303, Km 3,9, em Videira/SC. A atribuição de um "novo endereço" não implicou, de fato, na alteração da

localização do que se designava como sede da VIDEPLAST PLÁSTICOS. Isso porque ambos endereços (novo e antigo) tinham a mesma localização. A Rua Vereador Afonso Letti (endereço antigo) nada mais é do que o pequeno acesso que faz a ligação da Rodovia SC 303 (endereço novo) com o parque industrial do grupo VIDEPLAST na cidade de Videira/SC. A VIDEPLAST EMBALAGENS, por sua vez, tinha (e ainda tem) sua matriz no mesmo endereço (Rodovia SC 303, Km 4).

Até agosto/2007 a matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS encontrava-se inativa, conforme declarações prestadas por CARLOS ALBERTO VANZ e ALDO BADO (fl. 644), supervisor contábil e auditor interno da VIDEPLAST EMBALAGENS.

A atividade de reciclagem e recuperação de resíduos plásticos, prevista no contrato social da VIDEPLAST PLÁSTICOS, àquela época, praticamente cingia-se ao recebimento de sucata de plástico (NCM 3915.10.00) e à saída de polietileno reciclado (NCM 3901.10.91), materiais estes precipuamente provenientes e destinados à controladora VIDEPLAST EMBALAGENS, e era efetuada pela filial de Rio das Antas/SC – CNPJ 95.769.204/0003-60. Conforme as DIPJs da VIDEPLAST PLÁSTICOS, percebe-se que a atividade de reciclagem, realizada na filial de Rio das Antas/SC, era praticamente inexpressiva se comparado ao que aconteceu por conta de alterações societárias postas em prática pelos controladores do grupo.

Nas informações constantes das Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIPs) constatou-se que até agosto de 2007, a matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS não possuía funcionários em seus quadros. Em agosto de 2007, informou apenas 1 funcionário para aquele mês. Em setembro/2007 houve um ingresso de 911 funcionários na até então inativa matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS, provenientes da VIDEPLAST EMBALAGENS, que no mesmo mês desligou 959 funcionários.

Em setembro/2007, após ter sido formalizada uma cisão parcial da VIDEPLAST EMBALAGENS, com a versão de seus ativos para a até então inoperante matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS, as receitas da empresa cindida passaram de menos de R\$ 2 milhões (em 2005 e 2006) para mais de R\$ 77 milhões (em 2008).

Tabela 4 – Receita bruta declarada pela VIDEPLAST PLÁSTICOS em DIPJ (em R\$)

	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE	TOTAL
AC 2005	367.000,00	478.500,00	319.100,00	485.400,00	1.650.000,00
AC 2006	388.500,00	320.400,00	255.000,00	214.800,00	1.178.700,00
AC 2007	653.100,00	710.073,60	4.326.587,23	15.657.499,23	21.347.260,06
AC 2008	16.715.223,06	17.253.591,20	19.821.480,83	23.275.291,14	77.065.586,23

Após a cisão, formalizada em 31/08/2007, a maior parte do Ativo Imobilizado da VIDEPLAST EMBALAGENS foi vertido para as empresas controladas, especialmente para a VIDEPLAST PLÁSTICOS:

Tabela 5 - Ativo Imobilizado antes e depois da cisão da VIDEPLAST EMBALAGENS, em 31/08/2007

TOTAL DO ATIVO IMOBILIZADO ANTES DA CISÃO	TOTAL DO ATIVO IMOBILIZADO DEPOIS DA CISÃO	
VIDEPLAST EMBALAGENS:	VIDEPLAST PLÁSTICOS: R\$ 25.317.873,28	90,95%

R\$ 27.836.002,35	TROVI TRANSPORTES: R\$ 1.390.922,80	5,00 %
	VIDEPLAST EMBALAGENS: R\$ 1.127.206,27	4,05%

A partir da aparente retomada das operações da matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS, em setembro de 2007, seu imobilizado consistia, basicamente, naquilo que lhe foi vertido na cisão da VIDEPLAST EMBALAGENS. Isso porque o saldo inicial do Ativo

Imobilizado da VIDEPLAST PLÁSTICOS no AC 2008 tinha o total de R\$ 26.691.679,68, ao passo que imobilizado vertido em 31/08/2007 teve o valor de R\$ 25.317.873,28 (vide Tabela 5).

Passados alguns meses, os sócios administradores da VIDEPLAST resolveram reverter os efeitos da cisão de 31/08/2007. Assim, em 31/12/2008 deliberaram pela incorporação da VIDEPLAST PLÁSTICOS pela VIDEPLAST EMBALAGENS e a conseqüente extinção da controlada.

O laudo de avaliação que subsidiou a operação (fls. 633 a 637) está em desacordo com o art. 235, § 3º, do RIR/1999, haja vista ter sido levantado em 30/09/2008 (vide fl. 633), ao passo que a deliberação que aprovou a incorporação se deu em 31/12/2008 (fls. 626 a 630).

Portanto, foi efêmera a duração da VIDEPLAST PLÁSTICOS como unidade formalmente à frente da principal atividade do grupo (produção de embalagens plásticas). Recebeu quase todo ativo imobilizado da VIDEPLAST EMBALAGENS em setembro/2007 e, alguns meses depois, foi extinta em razão de ter sido incorporada pela mesma VIDEPLAST EMBALAGENS.

As justificativas apresentadas (inicialmente no protocolo de cisão e, depois, no de incorporação) foram absolutamente genéricas e imprecisas. Por exemplo: trazer vantagens às empresas e seus quotistas e ampliar seus negócios sociais (fl. 609); ou promover a "unificação das empresas, num propósito de reestruturação societária" (fls. 626 e 627).

Tais operações societárias não tiveram outro propósito senão o de levar a cabo um planejamento tributário abusivo. Prestaram-se apenas a promover uma forma elaborada de fraude fiscal.

Descrição do planejamento tributário abusivo levado a cabo por meio da VIDEPLAST PLÁSTICOS:

“O primeiro passo do planejamento posto em prática fundou-se na necessidade de contornar a normal legal que impunha a tributação dos resultados da fiscalizada com base no lucro real.

Àquela época havia a obrigação legal de se adotar o lucro real como base de cálculo do IRPJ e da CSLL para todas as empresas cuja receita total no ano-calendário anterior fosse superior ao limite de R\$ 48 milhões de reais ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses.

Dos dados já apresentados nota-se que, até a cisão da VIDEPLAST EMBALAGENS, a sua controlada VIDEPLAST PLÁSTICOS não tinha uma atividade de relevo para o grupo, ao ponto de alguns dos principais prepostos a definirem como “inativa” (fl. 644). A cindenda realizava, apenas, uma tarefa acessória, de reciclagem, na filial de Rio das Antas/SC, cuja receita correspondia a algo em torno de R\$ 230 mil mensais. Com a cisão da VIDEPLAST EMBALAGENS e a versão dos ativos para a VIDEPLAST PLÁSTICOS, a receita desta última passou, de imediato, da média mensal de R\$ 230 mil reais para mais de R\$ 5,2 milhões mensais.

Já no decorrer do ano-calendário 2008, exercício seguinte ao que foi operada a cisão, a VIDEPLAST PLÁSTICOS auferiu receita bruta de R\$ 77.121.349,41. Ainda assim, foi tributada naquele período com base no lucro presumido, pois no ano-calendário anterior (2007) havia auferido receita total de R\$ 21.347.260,06. Essa “opção” pela tributação com base no lucro presumido se deu porque no ano-calendário anterior (ou seja, em 2007) a VIDEPLAST PLÁSTICOS havia auferido uma receita total de R\$ 21.347.260,06 (vide Tabela 3); inferior, portanto, ao limite de R\$ 48 milhões anuais definido pelos arts. 13 e 14, I, da Lei nº 9.718/1998, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

Mas percebe-se que se consideradas apenas as receitas pós incorporação de ativos, a VIDEPLAST PLÁSTICOS certamente incorreria na obrigação de ser tributada com base no lucro real no exercício seguinte (ou seja, no AC 2008), pois extrapolaria o limite legal de R\$ 4 milhões multiplicado pelo número de meses na atividade de fabricação de embalagens. Então, nesse primeiro momento buscou-se confundir (misturar) as pequenas receitas decorrentes da atividade acessória de reciclagem (antes da versão de ativos) com as grandes receitas oriundas da fabricação de embalagens (após a versão dos ativos) e, no cômputo de todo AC 2007, ficar dentro do limite que a permitiria ser tributada com base no lucro presumido.

O segundo passo do artifício engendrado consistiu em “transferir” o lucro da atividade de fabricação de embalagens da VIDEPLAST EMBALAGENS para a VIDEPLAST PLÁSTICOS, submetendo-os ao regime de tributação menos oneroso. Como as receitas da VIDEPLAST PLÁSTICOS preponderantemente provieram de serviços de industrialização por encomenda prestados à VIDEPLAST EMBALAGENS (vide subtópico 3.4.1), a “calibragem” dos resultados (lucro para a VIDEPLAST PLÁSTICOS e prejuízo para VIDEPLAST EMBALAGENS) dependeu de variáveis totalmente sob o domínio da administração comum das duas empresas.

Assim, receitas, custos e despesas foram contabilmente ajustados entre controlada e controladora de forma que esta (tributada com base no lucro real) ficasse com prejuízo fiscal, ao tempo que aquela (tributada com base no lucro presumido) fosse altamente lucrativa. Analisando-se os resultados do AC 2008 fica evidente a pretensão do planejamento ora desnudado:

(i) A VIDEPLAST PLÁSTICOS auferiu um lucro de R\$ 32.927.648,74 (antes dos IRPJ e da CSLL) frente a uma receita operacional bruta de R\$ 77.121.349,41. Teve, portanto, uma lucratividade notável, equivalente a 42,7% de sua receita. Mas como foi tributada com base no lucro presumido, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL consistiram em apenas 8% e 12% de sua receita bruta, respectivamente.

(ii) Por outro lado, a controladora VIDEPLAST EMBALAGENS, tributada com base no lucro real, apurou um prejuízo fiscal de R\$ 5,2 milhões.

De se notar também que, anteriormente à cisão, a VIDEPLAST EMBALAGENS vinha apurando lucro real tributável em sucessivos períodos. Por exemplo: R\$ 2.561.900,07 no 1º trimestre de 2007; R\$ 1.898.963,03 no 2º trimestre de 2007; e R\$ 1.035.814,70 em julho e agosto/2007. Ou seja, a situação se inverteu (de lucro para prejuízo fiscal) em 2008, com o planejamento posto em prática.

Também não se pode olvidar que a combinação dos regimes de incidência do PIS/Pasep e da COFINS geraram outra “vantagem” fiscal (indevida) para o grupo. A VIDEPLAST PLÁSTICOS, tributada no regime de incidência cumulativa, recolhia débitos equivalentes a 3,65% de sua receita.

Concomitante, gerava créditos de 9,25% para sua controladora VIDEPLAST EMBALAGENS, que os aproveitava no regime de tributação não cumulativa das contribuições. Ou seja, uma outra “economia fiscal” equivalente a 5,6% da receita bruta atribuída à VIDEPLAST PLÁSTICOS.

O terceiro passo se deu com a disponibilização do “lucro adicional” propiciado pela elusão fiscal ora descrita aos controladores do grupo.

O fato de a VIDEPLAST PLÁSTICOS ter sido tributada com base no lucro presumido não foi óbice à disponibilização de lucros isentos em valor excedente ao que serviu de base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base no lucro presumido (ou seja, mediante simples aplicação dos coeficiente de presunção do lucro). Isso porque a empresa mantinha escrituração contábil com base na lei comercial e seu lucro efetivo foi maior (Instrução Normativa SRF nº 93/1997, art. 48, § 2º, II). Assim, no AC 2008 a VIDEPLAST EMBALAGENS contabilizou equivalência patrimonial positiva proveniente de lucros auferidos por sua controlada VIDEPLAST PLÁSTICOS no total de R\$ 30.517.490,86, conforme lançamentos transcritos na Tabela 6. Tais lucros foram excluídos quando da apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL da VIDEPLAST EMBALAGENS por conta da autorização prevista no RIR/1999, art. 389. Como a composição do quadro societário das duas empresas guardava perfeita identidade (vide subtópico 3.4.6), os beneficiários finais desses lucros foram as mesmas pessoas.”

Tabela 6 - Lançamentos contábeis da VIDEPLAST EMBALAGENS (equivalência patrimonial da VIDEPLAST PLÁSTICOS)

Data	Cód.Conta	Conta	Valor	D/C	Histórico
31/03/08	003620	VIDEPLAST INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA	7.065.878,75	D	VLR RESULTADO POSITIVO DE EQUIVALENCIA PATRIMONIAL EM NOSSA CONTROLADA VIDEPLAST IND DE PLASTICOS LTDA REFERENTE 1º TRIMESTRE/2008 CFE BALANÇO REALIZADO N/DATA.
31/03/08	004230	RESULTADO EQUIVALENCIA PATRIMONIAL OPERACIONAL	7.065.878,75	C	VLR RESULTADO POSITIVO DE EQUIVALENCIA PATRIMONIAL EM NOSSA CONTROLADA VIDEPLAST IND DE PLASTICOS LTDA REFERENTE 1º TRIMESTRE/2008 CFE BALANÇO REALIZADO N/DATA.
30/06/08	003620	VIDEPLAST INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA	6.254.585,93	D	VLR RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALENCIA PATRIMONIAL EM NOSSA CONTROLADA VIDEPLAST IND DE PLASTICOS LTDA REF 2 TRIM/2008 CFE BALANÇO REALIZADO N/DATA.
30/06/08	004230	RESULTADO EQUIVALENCIA PATRIMONIAL OPERACIONAL	6.254.585,93	C	VLR RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALENCIA PATRIMONIAL EM NOSSA CONTROLADA VIDEPLAST IND DE PLASTICOS LTDA REF 2 TRIM/2008 CFE BALANÇO REALIZADO N/DATA.
30/09/08	003620	VIDEPLAST INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA	6.865.540,29	D	VLR RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALENCIA PATRIMONIAL DO 3 TRIM/2008 EM NOSSA CONTROLADA VIDEPLAST IND DE PLASTICOS LTDA
30/09/08	004230	RESULTADO EQUIVALENCIA PATRIMONIAL OPERACIONAL	6.865.540,29	C	VLR RESULTADO POSITIVO DA EQUIVALENCIA PATRIMONIAL DO 3 TRIM/2008 EM NOSSA CONTROLADA VIDEPLAST IND DE PLASTICOS LTDA
31/12/08	003620	VIDEPLAST INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA	10.331.485,86	D	VLR RESULTADO POSITIVO DE EQUIVALENCIA PATRIMONIAL EM NOSSA CONTROLADA VIDEPLAST IND DE PLASTICOS LTDA REF 4 TRIM/2008 CFE BALANÇO NESTA DATA
31/12/08	004230	RESULTADO EQUIVALENCIA PATRIMONIAL OPERACIONAL	10.331.485,86	C	VLR RESULTADO POSITIVO DE EQUIVALENCIA PATRIMONIAL EM NOSSA CONTROLADA VIDEPLAST IND DE PLASTICOS LTDA REF 4 TRIM/2008 CFE BALANÇO NESTA DATA

Por fim, não tendo mais a VIDEPLAST PLÁSTICOS a utilidade pretendida, pois no AC seguinte estaria indubitavelmente sujeita também à tributação com base no lucro real, o quarto passo consistiu na incorporação e conseqüente extinção da controlada em 31/12/2008, restituindo os ativos à VIDEPLAST EMBALAGENS, tal como era a situação antes da cisão de agosto de 2007”.

Estimativa da “vantagem fiscal” auferida

Elaborou uma estimativa da “vantagem fiscal” indevidamente auferida, com o objetivo de evidenciar um dos requisitos que a jurisprudência e a doutrina têm indicado como exigência para a inoponibilidade ao Fisco de patologias como a fraude à lei e o abuso de direito: que a causa real e predominante do(s) negócio(s) seja conduzir a uma menor tributação.

A utilização da controlada VIDEPLAST PLÁSTICOS na forma descrita no subtópico 3.2 gerou uma “vantagem fiscal” vultosa, da ordem de 12 milhões, somente no AC 2008 (as “vantagens” já vinham sendo auferidas desde setembro/2007, após a cisão da VIDEPLAST EMBALAGENS), sendo: R\$ 6,7 milhões do IRPJ, R\$ 2,1 milhões da CSLL e 3,2 milhões do PIS/Pasep e COFINS.

Tabela 7 - Estimativa do IRPJ eludido por meio da VIDEPLAST PLÁSTICOS no AC 2008 (em R\$)

Lucro presumido para base de cálculo do IRPJ (= 8 % da receita bruta) ²⁵	[A]	8% x R\$ 73.871.322,49 = R\$ 5.909.705,80
Lucro efetivo da MATRIZ antes do IRPJ e da CSLL ²⁶	[B]	R\$ 32.563.587,46
Diferença da base de cálculo do IRPJ	[C] = [B] – [A]	R\$ 26.653.881,66
DIFERENÇA ESTIMADA do IRPJ	[D] = 25% x [C]	R\$ 6.663.470,42

Tabela 8 - Estimativa da CSLL eludida por meio da VIDEPLAST PLÁSTICOS no AC 2008 (em R\$)

Lucro presumido para base de cálculo da CSLL (= 12 % da receita bruta) ²⁸	[E]	12% x R\$ 73.871.322,49 = R\$ 8.864.558,70
Lucro efetivo da MATRIZ antes do IRPJ e da CSLL ²⁹	[B]	R\$ 32.563.587,46
Diferença da base de cálculo da CSLL	[F] = [B] – [E]	R\$ 23.699.028,76
DIFERENÇA ESTIMADA da CSLL	[G] = 9% x [F]	R\$ 2.132.912,59

Relativamente ao PIS/Pasep e a COFINS, vantagem decorre da combinação das alíquotas diferenciadas para os débitos da VIDEPLAST PLÁSTICOS (regime cumulativo) e créditos da VIDEPLAST EMBALAGENS (regime não cumulativo), as quais foram aplicadas sobre uma mesma base de cálculo, qual seja, as receitas provenientes dos serviços de industrialização por encomenda (CFOP 5124) e da revenda de mercadorias (CFOPs 5102 e 6102), ambos para VIDEPLAST EMBALAGENS.

Tabela 9 - Estimativa de PIS/Pasep e COFINS eludidos por meio da VIDEPLAST PLÁSTICOS no AC 2008 (em R\$)

Débitos da VIDEPLAST PLÁSTICOS no regime cumulativo (= 3,65 % da receita bruta nas operações da VIDEPLAST PLÁSTICOS com a VIDEPLAST EMBALAGENS) ³⁰	[H]	3,65% x R\$ 57.362.250,17 = R\$ 2.093.722,13
Créditos da VIDEPLAST EMBALAGENS no regime não cumulativo (= 9,25 % da receita bruta nas operações da VIDEPLAST PLÁSTICOS com a VIDEPLAST EMBALAGENS)	[J]	9,25% x R\$ 57.362.250,17 = R\$ 5.306.008,14
DIFERENÇA ESTIMADA de PIS/Pasep e COFINS	[K] = [J] – [H]	R\$ 3.212.286,01

30 Vide Tabela 10 e informação de fls. 756 e 757, prestada pela fiscalizada em cumprimento ao item 2.4 do TIF nº 2 (fl. 10). A matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS auferiu receitas decorrentes de operações com estabelecimentos da controladora VIDEPLAST EMBALAGENS nos seguintes valores:

- Operações com CFOP 5124: R\$ 57.084.052,75;
- Operações com CFOP 5102: R\$ 15.931,83;
- Operações com CFOP 6102: R\$ 262.265,59;

→ TOTAL: R\$ 57.362.250,17.

A concatenação desses artifícios foi facilitada pela atuação do mesmo contador, VALDIR JOSÉ BRIDI, responsável pela contabilidade das duas empresas.

Portanto, a fiscalização considera que a causa real e predominante do negócio foi de conduzir a uma menor tributação.

Apresenta como elementos:

1) *Ampla preponderância das operações da matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS com sua então controladora VIDEPLAST EMBALAGENS e outras empresas ligadas, que representaram 78,28% das receitas do ano-calendário 2008.*

Tabela 10 - Discriminação das receitas da matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS no AC 2008 (em R\$)

CLIENTE	CFOP				TOTAL	Participação
	5102 e 6102	5124	5125	6101		
VIDEPLAST EMBALAGENS	278.197,42	57.084.052,75	0,00	0,00	57.362.250,17	77,85%
Outras empresas LIGADAS ³³	277.079,74	0,00	0,00	41.575,17	318.654,91	0,43%
PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL	0,00	0,00	15.953.534,14	0,00	15.953.534,14	21,65%
Outras empresas	46.926,40	0,00	0,00	0,00	46.926,40	0,06%

Relativamente à PERDIGÃO INDUSTRIAL, único cliente de relevo sem relação societária com a VIDEPLAST, menciona que sua sucessora (BR FOODS) no âmbito da diligência amparada pelo MPF nº 0900100-2013-00056-8, respondeu (fl. 776) que o único contrato então vigente havia sido firmado com a VIDEPLAST EMBALAGENS (fls. 781 a 784). Portanto, nunca foi formalizado um contrato entre PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL e VIDEPLAST PLÁSTICOS, sendo aquelas operações mencionadas na Tabela 10 resultantes exclusivamente de negócios mantidos, havia muito tempo, com a VIDEPLAST EMBALAGENS.

2) *Processos complementares e indissociáveis.*

Conforme Termo de Declarações dos prepostos da fiscalizada (fl. 644), entre agosto/2007 e dezembro/2008 as atividades das duas empresas foram separadas da seguinte forma: os processos fabris eram realizados pela VIDEPLAST PLÁSTICOS, ao passo que as atividades administrativas estavam a cargo da VIDEPLAST EMBALAGENS. Ou seja, na formação apresentada uma apenas “fabricava”, a outra apenas “administrava”. Até porque praticamente todo ativo imobilizado da VIDEPLAST EMBALAGENS havia sido formalmente vertido para a VIDEPLAST PLÁSTICOS.

Não havia, porém, uma clara separação física de uma e outra empresa; tudo estava situado no parque industrial localizado às margens da Rodovia SC 303, em Videira/SC. Com base nos arquivos digitais da escrituração fiscal das notas fiscais também se pode afirmar que praticamente todos produtos vendidos pela VIDEPLAST EMBALAGENS passavam pela VIDEPLAST PLÁSTICOS.

Tabela 11 – Análise dos custos da VIDEPLAST EMBALAGENS no AC 2008

Custo total das mercadorias vendidas pela VIDEPLAST EMBALAGENS ³⁸	R\$ 152.998.672,04
Total das entradas provenientes da VIDEPLAST PLÁSTICOS a título de "industrialização efetuada por outra empresa" (CFOP 1124) e "retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda" (CFOP 1902) ³⁹	R\$ 145.760.565,89

Dos números acima, a Fiscalização conclui pela existência de uma espécie de correspondência biunívoca entre as duas empresas: quase toda produção da VIDEPLAST PLÁSTICOS seguia para a VIDEPLAST EMBALAGENS (vide Tabela 10) e quase todos produtos comercializados pela VIDEPLAST EMBALAGENS foram industrializados pela VIDEPLAST PLÁSTICOS (vide Tabela 11). Portanto, as duas empresas eram indissociáveis e não teriam como existir isoladamente.

3) Liberalidade nas transações entre as duas empresas.

Em resposta à intimação fiscal, a fiscalizada respondeu informado que não existiram contratos entre VIDEPLAST PLÁSTICOS e VIDEPLAST EMBALAGENS (fls. 747). Chama a atenção a total liberalidade das transações entre VIDEPLAST PLÁSTICOS e VIDEPLAST EMBALAGENS, sobretudo quando resultaram em notório prejuízo a terceiro, a Fazenda Nacional.

4) Confusão patrimonial e descaracterização da relação comercial entre VIDEPLAST PLÁSTICOS e VIDEPLAST EMBALAGENS.

Dentre os ativos contabilizados pela VIDEPLAST PLÁSTICOS durante o AC 2008 havia vários "empréstimos" com empresas ligadas (conta sintética "13003 - EMPRÉSTIMO EMPRESAS LIGADAS" – fls. 646 a 658). Ao final do AC 2008, e imediatamente antes de ser incorporada por sua controladora, as mesmas contas de "empréstimos" concedidos pela VIDEPLAST PLÁSTICOS a empresas ligadas somavam R\$ 29.670.121,46 (de um valor inicial no ano de R\$ 2.199.714,69). Enfatiza a magnitude desses "empréstimos" frente à receita bruta da empresa no mesmo período, que foi de R\$ 77 milhões. Ou seja, a VIDEPLAST PLÁSTICOS teria chegado a destinar o equivalente a mais de 38% de sua receita bruta anual para financiar outras empresas do grupo. E, ainda assim, mantido liquidez e hígidez financeira a ponto de alcançar uma lucratividade notável, da ordem de 43% de sua receita bruta. Dentre esses "empréstimos" com empresas ligadas, o de maior relevo refere-se ao mantido com sua controladora VIDEPLAST EMBALAGENS e contabilizado na conta analítica "002790 - VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA - C/COR" – Razão às fls. 659 a 670.

Instada a apresentar os contratos relativos aos mencionados "empréstimos", bem como identificar os lançamentos contábeis de reconhecimento das respectivas receitas de juros pela VIDEPLAST

PLÁSTICOS (vide itens 1.1 e 1.2 do TIF nº 1 – fl. 9), a fiscalizada simplesmente informou que não existiam tais contratos e, por isso, não foram contabilizadas receitas de juros (fl. 752).

A origem do saldo desse “empréstimo” foram os “serviços” de industrialização. Como visto no subtópico 3.4.1, o principal “cliente” da VIDEPLAST PLÁSTICOS foi justamente a VIDEPLAST EMBALAGENS (correspondeu a 77,85% de sua receita no AC 2008). Os valores relativos a essas transações sequer chegavam a ser recebidos pela controlada; apenas transitavam na contabilidade por meio de uma conta de disponibilidades (conta “000010 - CAIXA CENTRAL”) e concomitantemente migravam para conta de “empréstimos” ativos (conta “002790 - VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA - C/COR”). Colaciona na Tabela 12, lançamentos contábeis da VIDEPLAST PLÁSTICOS, recebimentos do cliente VIDEPLAST EMBALAGENS econcomitante transferência para conta de “empréstimos” ativos.

Data	Cód.Conta	Conta	Valor (R\$)	D/C	Histórico
27/03/08	000010	CAIXA CENTRAL	3.559.156,61	D	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE Ref. aos títulos do tipo: 10- 015370/00, 015418/00, 015432/00, 015433/00, 015505/00, 015547/00.
27/03/08	000100	CLIENTES	3.559.156,61	C	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE Ref. aos títulos do tipo: 10- 015370/00, 015418/00, 015432/00, 015433/00, 015505/00, 015547/00.
27/03/08	002790	VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA- C/COR	3.559.156,61	D	VALOR EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST IND. DE EMBALAGENS LTDA
27/03/08	000010	CAIXA CENTRAL	3.559.156,61	C	VALOR EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST IND. DE EMBALAGENS LTDA
17/06/08	000010	CAIXA CENTRAL	4.511.782,05	D	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE Ref. aos títulos do tipo: 10- 019823/00, 019824/00, 019873/00, 020056/00, 020057/00, 020059/00.
17/06/08	000100	CLIENTES	4.511.782,05	C	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE Ref. aos títulos do tipo: 10- 019823/00, 019824/00, 019873/00, 020056/00, 020057/00, 020059/00.
17/06/08	002790	VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA- C/COR	4.511.782,05	D	VALOR EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST IND. DE EMBALAGENS LTDA
17/06/08	000010	CAIXA CENTRAL	4.511.782,05	C	VALOR EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST IND. DE EMBALAGENS LTDA
30/08/08	000010	CAIXA CENTRAL	2.730.842,24	D	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE Ref. aos títulos do tipo: 10- 025478/00, 025527/00, 025528/00, 025605/00, 025606/00, 025677/00.
30/08/08	000100	CLIENTES	2.730.842,24	C	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE Ref. aos títulos do tipo: 10- 025478/00, 025527/00, 025528/00, 025605/00, 025606/00, 025677/00.
30/08/08	002790	VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA- C/COR	2.730.842,24	D	VALOR VALOR REF. EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST IND. EMB
30/08/08	000010	CAIXA CENTRAL	2.730.842,24	C	VALOR VALOR REF. EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST IND. EMB
25/11/08	000010	CAIXA CENTRAL	3.434.282,04	D	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE Ref. aos títulos do tipo: 10- 029807/00, 029808/00, 029872/00, 029873/00, 029874/00, 029912/00.
25/11/08	000100	CLIENTES	3.434.282,04	C	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE Ref. aos títulos do tipo: 10- 029807/00, 029808/00, 029872/00, 029873/00, 029874/00, 029912/00.
25/11/08	002790	VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA- C/COR	3.434.282,04	D	VALOR EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST IND. DE EMBALAGENS LTDA
25/11/08	000010	CAIXA CENTRAL	3.434.282,04	C	VALOR EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST IND. DE EMBALAGENS LTDA
31/12/08	000010	CAIXA CENTRAL	5.239.120,16	D	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE RE TITULOS 33621/00,33739/00,33740/00,33839/00,33892/00,33893/00,33894/00,33950/00,34006/00,34007
31/12/08	000100	CLIENTES	5.239.120,16	C	VALOR REFERENTE RECEBIMENTO DE DPL EM MOEDA CORRENTE RE TITULOS 33621/00,33739/00,33740/00,33839/00,33892/00,33893/00,33894/00,33950/00,34006/00,34007
31/12/08	002790	VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA- C/COR	5.239.120,16	D	VALOR EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA
31/12/08	000010	CAIXA CENTRAL	5.239.120,16	C	VALOR EMPRESTIMO CONCEDIDO PARA VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA

Já na conta analítica “002790 - VIDEPLAST INDUSTRIA DE EMBALAGENS LTDA - C/COR” (Razão às fls. 659 a 670), verifica-se que as esporádicas amortizações do “empréstimo” (ou seja, os lançamentos a crédito) no mais das vezes não decorriam de pagamentos, mas sim do rateio de despesas originalmente assumidas pela VIDEPLAST EMBALAGENS. Na contabilidade da VIDEPLAST PLÁSTICOS, a

contrapartida dessas amortizações consistia em débitos na conta de resultado “005870 – RATEIO DESPESAS DA VIDEPLAST IND DE EMBALAG.” – Razão às fls. 671 a 677, à guisa do rateio de despesas comuns entre as duas empresas, que estavam sediadas no mesmo local.

De forma que o saldo do “empréstimo” contraído pela VIDEPLAST EMBALAGENS perante sua controlada VIDEPLAST PLÁSTICOS apenas aumentava vertiginosamente: variou entre R\$ 561.558,23 (no início do AC 2008) e R\$ 29.626.082,47 (no final do AC 2008 e imediatamente antes da incorporação). Ao longo desse período, o saldo médio ficou em R\$ 13,840 milhões.

Por tudo isso, pode-se afirmar que não havia uma relação comercial de fato entre as duas empresas. A VIDEPLAST EMBALAGENS não pagava pelos supostos serviços de industrialização prestados pela VIDEPLAST PLÁSTICOS, já que o “empréstimo” não era amortizado, ou sequer incidiam juros sobre o vultoso saldo.

5) Identidade do objeto social das duas empresas

No interregno das operações descritas no Relatório Fiscal, todos objetos sociais da VIDEPLAST PLÁSTICOS, sem exceção, também estavam previstos para a VIDEPLAST EMBALAGENS.

6) Identidade do quadro societário das duas empresas e simultaneidade nas alterações

Demonstra, acostando várias tabelas, como no período compreendido pelo histórico descrito no Relatório Fiscal, cuidaram os sócios da VIDEPLAST para que a composição do capital das duas empresas envolvidas no planejamento ora analisado guardassem, direta ou indiretamente, absoluta identidade. Até mesmo no ingresso de um novo sócio, em 1º/01/2008, foram observadas, com exatidão, proporcionalidade na participação e simultaneidade nas ações.

7) Identidade da direção das duas empresas

A administração das duas empresas envolvidas no planejamento ora analisado guardavam absoluta identidade. Da mesma forma, merece menção o fato de as duas empresas também disporem do mesmo contador, VALDIR JOSÉ BRIDI.

Nome do administrador	Cargo na VIDEPLAST PLÁSTICOS (fl. 748)	Cargo na VIDEPLAST EMBALAGENS (fl. 754)
NEREU DE NARDI	Diretor de Operações	Diretor de Operações
CLAUDIR DE NARDI	Diretor Administrativo-Financeiro	Diretor Administrativo-Financeiro
GERALDO DENARDI	Diretor Comercial	Diretor Comercial
CÉLIO DE NARDI	Diretor de Suprimentos	Diretor de Suprimentos
ELIANDRO PAZIN	Diretor de Recursos Humanos	Diretor de Recursos Humanos

8) *Precedentes da VIDEPLAST na utilização de planejamento tributário julgado ilícito.*

Os fatos ora relatados não foram a primeira tentativa envidada pela VIDEPLAST com o fito de submeter seus resultados a um regime de tributação menos gravoso. Veja-se, por exemplo, o que ocorreu com o advento do regime não-cumulativo para a Contribuição para o PIS/Pasep. No AC 2003, a VIDEPLAST havia auto-arbitrado seu lucro como “instrumento de seu planejamento tributário, objetivando reduzir a carga tributária”. Em seguida, pretendeu beneficiar-se do crédito presumido relativo ao estoque de abertura na apuração do PIS/Pasep, conforme autorizado para o caso das empresas que migrassem do lucro presumido para o lucro real. O acórdão e o voto do Recurso Especial nº 1.047.361 (fls. 786 a 793) rechaçaram a pretensão de a VIDEPLAST se beneficiar tanto do crédito presumido referente ao estoque inicial quanto do auto-arbitramento do lucro.

Fraude à lei e inoponibilidade do abuso do direito de auto-organização ao Fisco.

Formalmente, as justificativas apresentadas para a cisão da VIDEPLAST EMBALAGENS (em agosto/2007) e, depois, para a reversão da operação, com a incorporação da VIDEPLAST PLÁSTICOS (em dezembro/2008), foram absolutamente genéricas e imprecisas.

Nada mudou de fato para VIDEPLAST no referido período: os produtos continuaram os mesmos, os processos produtivos continuaram sendo realizados no mesmo local, com os mesmos funcionários, sob a mesma administração e em proveito dos mesmos sócios.

A diferença entre elas é que uma delas teve uma lucratividade espantosa, da ordem de 43% de sua receita bruta, enquanto a outra apurava prejuízos fiscais. O lucro decorrente da atividade de fabricação de embalagens acabou sendo integralmente submetido à tributação com base no lucro presumido.

Cálculo do IRPJ e da CSLL devidos.

Descreve como apurou o valor:

- Impõe-se tributar com base no lucro real a atividade de fabricação e comercialização de embalagens plásticas realizada pela VIDEPLAST.

- Apartar os resultados atribuíveis à filial e à matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS, posto que as atividades da filial (reciclagem) não foram, a priori, contaminadas pelo planejamento e, portanto, pode ser mantida a tributação com base no lucro presumido.

- A etapa seguinte consiste em apurar o lucro real decorrente das operações da matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS. No item 2.2 do TIF nº 2 encaminhado à fiscalizada (fl. 10) solicitou-se a indicação dos ajustes

(adições e exclusões) ao lucro líquido da VIDEPLAST PLÁSTICOS na sistemática de apuração com base no lucro real (ou seja, observado o disposto nos arts. 249 e 250 do RIR/1999). Na resposta de fl. 755 informaram não dispor dessa informação, razão pela qual a fiscalização deixa de considerar eventuais exclusões que, por faculdade do contribuinte, poderiam ser adotadas. Assim, o lucro real da matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS coincide com o lucro líquido calculado no ANEXO I (fls. 837 a 840).

- Por fim, deve-se deduzir o IRPJ e a CSLL recolhidos pela VIDEPLAST PLÁSTICOS na sistemática de apuração do lucro presumido, exceto as parcelas decorrentes da atividade da filial.

- Isto posto, procede-se à: (i) inclusão do lucro auferido pela matriz da VIDEPLAST PLÁSTICOS (vide ANEXO I – fls. 837 a 840) na base de cálculo do IRPJ e da CSLL da VIDEPLAST EMBALAGENS; e (ii) dedução de parte dos valores originalmente pagos pela VIDEPLAST PLÁSTICOS com base no lucro presumido na proporção das atividades atribuídas à matriz.

Disposições legais infringidas: RIR/1999, arts. 247, 248, 251, 277 e 278; Lei nº 9.718/1998, art. 14, I, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002; Decreto-Lei nº 1.598/1977, arts. 6º, 7º e 11; Lei nº 8.981/1995, art. 37, § 1º, e art. 57; Lei nº 7.689/1988, art 2º Lei nº 9.430/1996, art. 28.

Compensação indevida de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL

Tendo em vista que os prejuízos fiscais originalmente apurados no AC 2008 tornaram-se inexistentes após as conclusões da fiscalização, procedeu-se à inclusão dos valores indevidamente compensados nos resultados tributáveis da fiscalizada.

A compensação indevida de prejuízos fiscais teve início no 3º trimestre do AC 2009.

Tabela 21 - Prejuízos fiscais indevidamente compensados pela fiscalizada (em R\$)

Período-base	Prejuízo fiscal compensado pela fiscalizada [A]	Saldo de prejuízo fiscal disponível para compensação [B]	Prejuízo fiscal indevidamente compensado [C] = [A] - [B]
AC 2009 - 3º trimestre	1.048.188,54 ⁵⁴	259.379,66 ⁵⁷	788.808,88
AC 2009 - 4º trimestre	878.030,84 ⁵⁶	0,00	878.030,84
AC 2010 - 1º trimestre	1.317.918,43 ⁵⁴	0,00	1.317.918,43
AC 2010 - 2º trimestre	657.583,42 ⁵⁶	0,00	657.583,42
AC 2010 - 3º trimestre	309.975,84 ⁵⁴	0,00	309.975,84
AC 2010 - 4º trimestre	1.336.117,57 ⁵⁴	0,00	1.336.117,57
AC 2011 - 1º trimestre	638.696,77 ⁵⁴	0,00	638.696,77

Disposições legais infringidas: RIR/1999, arts. 247, 250, III, 251, 509 e 510; Decreto-Lei nº 1.598/1977, arts. 6º, 7º e 64; Lei nº 9.065/1995, art. 15; Lei nº 7.689/1988, art 2º; Lei nº 9.430/1996, art. 28.

Penalidade aplicável

No tocante à fraude, definida no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, considera que a autuada e seus administradores, através do planejamento levado a cabo por meio da VIDEPLAST PLÁSTICOS, atuaram de modo a reduzir o montante do IRPJ e da CSLL devidos. Para tanto, modificaram característica essencial da obrigação tributária principal, qual seja: a forma de tributação. Para que se verifique a hipótese de fraude resta, portanto, perquirir se houve dolo. E aqui calha relembrar as condutas (e a consequência) alhures descritas. Foi formalizada uma reorganização societária e, a partir de então, abusando do direito de auto-organização, os mesmos sócios valeram-se de “duas empresas” (com o mesmo objeto social, estabelecidas no mesmo local, que atuavam de forma indissociável e sob a mesma administração) e forjaram uma relação comercial inexistente. Com estribo na total liberalidade dos “negócios” realizados entre si, transferiram o lucro da atividade de fabricação e comercialização de embalagens plásticas para um regime fiscal menos gravoso mediante fraude à lei que impunha a tributação com base no lucro real.

Isto posto, aplica-se multa de 150%, prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, sobre os tributos ora lançados de ofício.

Da Responsabilidade Solidária

Os administradores da VIDEPLAST adiante nominados praticaram atos com infração de lei, mais precisamente dos arts. 50 e 187 do Código Civil. Daí resulta a extensão dos efeitos das obrigações da empresa aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

A primeira infração à lei diz respeito ao abuso de um direito: o de autoorganizar seus negócios. Comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social ou pela boa-fé (art. 187 do Código Civil).

O abuso do direito de auto-organização se deu a partir da cisão da VIDEPLAST EMBALAGENS e da “reorganização” dos negócios do grupo econômico, quando se excedeu, e muito, os limites impostos pelo fim econômico ou social e pela boa-fé.

A segunda infração à lei se deu por conta da confusão patrimonial, o que caracteriza abuso da personalidade jurídica nos termos do art. 50 do Código Civil. Este se deu em uma etapa posterior (e independentemente de como se deram as operações de cisão e “reorganização” societária). O abuso da personalidade jurídica decorre do fato de ter havido confusão patrimonial entre as duas empresas. Apesar de aparentarem ser

sociedades independentes, com personalidade jurídica própria, estavam economicamente unidas.

Os sócios NEREU DE NARDI, CLAUDIR DE NARDI, GERALDO DENARDI e CÉLIO DE NARDI estiveram à frente da administração das duas empresas entre 31/08/2007 (cisão da VIDEPLAST EMBALAGENS) e 31/12/2008 (incorporação da VIDEPLAST PLÁSTICOS).

Portanto, ocorreu participação direta dos administradores na prática dos atos que denotam infração à lei, pois os quatro sócios administradores (NEREU DE NARDI, CLAUDIR DE NARDI, GERALDO DENARDI e CÉLIO DE NARDI) subscreveram as “justificações dos administradores” na cisão da VIDEPLAST EMBALAGENS (fl. 609) e na incorporação da VIDEPLAST PLÁSTICOS (fl. 626 e 627).

Ademais, o sócio administrador CÉLIO DE NARDI subscreveu os demonstrativos de apuração do lucro real da VIDEPLAST EMBALAGENS no AC 2008 (fls. 419, 421, 422 e 424), bem como várias declarações (DIPJ e DCTFs, dentre outras), tanto da VIDEPLAST EMBALAGENS quanto da VIDEPLAST PLÁSTICOS, transmitidas eletronicamente para a Receita Federal do Brasil referentes ao AC 2008.

Já o sócio administrador CLAUDIR DE NARDI subscreveu as demonstrações financeiras do AC 2008 da VIDEPLAST EMBALAGENS (fls. 414 a 416) e da VIDEPLAST PLÁSTICOS (fls. 536 a 547).

Conseqüentemente, a Fiscalização incluiu os sócios administradores NEREU DE NARDI, CLAUDIR DE NARDI, GERALDO DENARDI e CÉLIO DE NARDI no pólo passivo da autuação, na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário ora constituído, conforme previsto no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

DA IMPUGNAÇÃO

A empresa fiscalizada e NEREU DE NARDI, CLAUDIR DE NARDI, GERALDO DENARDI e CÉLIO DE NARDI apresentaram impugnação (fls. 926/1.308), na qual alegam, em síntese, que a empresa: - Não realizou planejamento tributário ou agiu em fraude à lei.

- Efetuou reorganização social em razão da Dixie Toga S/A, cujo controle acionário pertence à multinacional Bemis Company Inc, ter formalizado, em 27/06/2007, interesse em adquirir integral ou parcialmente as cotas sociais da VIDEPLAST EMBALAGENS ou proceder à eventual associação.

- Assim, em 31/08/2007 procedeu à citada operação de cisão parcial, de forma a segregar as atividades por ela desenvolvidas, tornando-se mais produtiva. - Restou frustrada a oferta de compra integral/parcial das cotas sociais da VIDEPLAST EMBALAGENS, pois os sócios resolveram não vender a empresa.

- Por outro lado, a estrutura idealizada em 2007 apresentou algumas ineficiências no decorrer de 2008 e, em 31/12/2008, a VIDEPLAST EMBALAGENS incorporou integralmente a VIDEPLAST PLÁSTICOS, sucedendo-lhe em todos os bens, direitos e obrigações.

- Nem todos os documentos apresentados pela empresa foram acostados aos autos.

- Ocorreu o menosprezo aos fundamentos econômicos e jurídicos do procedimento de cisão/incorporação realizado.

- Entende que a pretensão do Fisco Federal não merece guarida. Cita sete motivos principais:

a) o Auto de Infração é nulo em relação à CSLL do Ano-Calendário de 2008, pois nesse período o tributo não estava incluído no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF-F) lavrado. A nulidade está fundamentada nos arts. 2º, 7º e 10º da Portaria RFB nº 3.014/2011 e no art. 59, I do Decreto nº 70.235/1972. Precedentes do CARF nesse sentido: Acórdãos nºs 106-13.156 e 2302-01.371.

b) a reorganização societária perpetrada pela Impugnante é lícita e legítima: todos os atos foram praticados em conformidade com a lei e registrados na competente Junta Comercial (fls. 548 a 637 e Docs. 04 a

10); as operações societárias foram efetivadas antes da consumação do fato gerador dos tributos em comento; o propósito negocial da reorganização societária era precipuamente "extratributário", direcionado à preparação para a venda da VIDEPLAST EMBALAGENS,

c) as condutas da empresa autuada não se amoldam aos tipos infracionais elencados pela Administração Fazendária.

I - A VIDEPLAST PLÁSTICOS jamais operou confusão entre as receitas decorrentes da atividade de reciclagem com aquelas oriundas da industrialização de embalagens: as receitas sempre estiveram devidamente segregadas em sua contabilidade, distinguindo-se claramente as provenientes da matriz ou das filiais (Doc. 15);

II - Não houve transferência do lucro da atividade de fabricação de embalagens da VIDEPLAST EMBALAGENS para a VIDEPLAST PLÁSTICOS, mediante "calibragem de resultados": as atividades sociais das empresas e os custos e despesas que lhe eram inerentes eram integralmente separados, consoante se infere dos balancetes e demais documentos anexos (Doc. 17).

III - Inexistência de disponibilização de "lucro adicional propiciado pela elusão fiscal ora descrita" aos controladores do grupo empresarial: ainda antes das operações de cisão/incorporação, a VIDEPLAST EMBALAGENS detinha R\$ 40.527.607,40 de saldo de lucros acumulados passíveis de distribuição aos sócios e isentos do IRPJ (Doc. 19). De 2007

até 2012 (portanto, após os procedimentos de cisão parcial e incorporação) a Impugnante distribuiu menos de 5% desse saldo a título de dividendos (Doc. 20 e fls. 94 a 96, 152 e 153, 226 e 227, 311 e 312, 409 e 410).

IV - A vantagem tributária estimada pelo Fiscal, indevidamente imputada aos atos de reorganização societária encetados pela Impugnante, é absolutamente falaciosa: (a) foi potencializada por ato da RFB (sobre o qual os Impugnantes não detinham ingerência) que revogou o ADI/RFB nº 20/2007 e sedimentou o percentual de presunção do lucro para as operações de industrialização por encomenda em 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), em detrimento dos 32% vigentes à época da apuração do tributo; (b) o Auditor não deduz do cálculo aproximado os montantes de créditos tributários não ressarcíveis acumulados no decorrer de 2008 pela VIDEPLAST PLÁSTICOS e pela VIDEPLAST EMBALAGENS.

V - A relação comercial travada entre a VIDEPLAST PLÁSTICOS e sua Controladora (ora Impugnante) é comprovada pelo fluxo financeiro das empresas, pelos Livros Diário e pelos extratos bancários (Doc. 27) juntados ao presente petítório. Os Impugnantes provam também que a VIDEPLAST PLÁSTICOS mantinha negócios significativos com empresas de renome na área alimentícia, conforme documentos fiscais e bancários anexos (Doc. 21 e 22).

d) inexistente dispositivo legal que autorize o Fisco a desconsiderar os efeitos da reorganização societária perpetrada em razão de subjetiva alegação de "abuso de direito": ofensa direta ao princípio da legalidade (art. 5º, II e 37, caput da CF e art. 2º, caput e inciso I da Lei nº 9.784/1999) e aos artigos 109, 116, § único e 142 do CTN. A Jurisprudência do CARF corrobora a tese dos Impugnantes.

e) improcedência da multa qualificada: além de confiscatória e desproporcional, não se verifica nos autos "fraude" no sentido penal conferido ao termo.

f) extinção de parcela do crédito tributário pela decadência (art. 156, V do CTN): como não há a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o critério decadência a ser aplicado no caso em apreço é o insculpido no art. 150, § 4º do CTN. Nesses moldes, os créditos de CSLL e IRPJ de março a setembro de 2008 foram fulminados pela decadência.

g) se fosse efetivamente "ilegal" a opção da VIDEPLAST PLÁSTICOS pela tributação segundo o Regime do Lucro Presumido (consoante assevera o Auditor), o Auditor Fiscal deveria ter calculado o quantum devido a título de IRPJ e CSLL segundo as diretrizes do Lucro Arbitrado, consoante lhe impõe o art. 530 do RIR/1999.

h) improcedência da responsabilidade tributária solidária que foi imputada automaticamente aos sócios diretores: não ocorreram na prática quaisquer atos dolosos dos sócios em infração à lei tributária e inexistente responsabilidade de terceiros por multas punitivas (arts. 132 e 135 do CTN e art. 13 do CP). De todo modo, mesmo que se admitisse a prática

intencional de atos infracionais pelos sócios diretores, sua responsabilidade é subsidiária em relação ao contribuinte, devendo-se antes esgotar todas as hipóteses de cobrança do devedor principal (Repetitivo/STJ nº 1.101.728/SP e REExt/STF nº 562.276/PR).

Assim, requer preliminarmente a NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RELAÇÃO À CSLL DO ANO CALENDÁRIO DE 2008 POR VÍCIO FORMAL - AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL PRÉVIO EM RELAÇÃO AO REFERIDO PERÍODO, em deferência aos arts. 2º, 7º e 10º da Portaria RFB nº 3.014/2011 e ao art. 59, I do Decreto nº 70.235/1972

Passa a discorrer longamente acerca das causas que desencadearam o processo de reorganização societária, a cisão parcial da Videplast Embalagens e a posterior incorporação integral da Videplast Plásticos.

- 27/06/2007 a Bemis Company Inc., controladora acionária da Dixie Toga S/A, formalizou interesse em adquirir integral ou parcialmente as cotas sociais da VIDEPLAST EMBALAGENS.

- Tal oferta despertou em seus sócios o desígnio e a necessidade de reorganizar o seu negócio, adaptando-o tanto à possibilidade de associação com a Bemis quanto à venda integral da empresa ou recusa da proposta.

Antes da reorganização societária que se iniciou em 31/08/2007, a Videplast era composta pelas seguintes empresas:

a) Videplast Indústria de Embalagens Ltda. (Doc. 04 - 25a AC da Videplast Embalagens):

b) Videplast Indústria de Plásticos Ltda:

c) Videplast Embalagens Plásticas Ltda. (Doc. 08 - Contrato Social da Videplast Embalagens Plásticas):

d) Videplast Centro Oeste Ltda. (Doc. 07 - 6a AC da Videplast Centro Oeste):

e) Videplast Participações Ltda:

Além dessas empresas, em 23/08/2007 foi criada a Trovi Transportes Ltda. (CNPJ nº 09.018.556/0001-80), para exercer a atividade de transportes rodoviário de cargas para as empresas do grupo e outras empresas (Doc. 06).

Optou-se por separar as empresas operacionais da VIDEPLAST EMBALAGENS. Uma das ideias era deixar a sociedade mais conhecida no mercado, a VIDEPLAST EMBALAGENS, como controladora do grupo, centralizando a gestão de todas as outras, que, por sua vez, seriam as empresas operacionais.

Com a separação seria possível, por exemplo, vender a indústria e manter o fundo de comércio, que era da VIDEPLAST EMBALAGENS. Ou então o inverso, vender o fundo de comércio e continuar com a atividade industrial.

Os sócios entendiam também que seria mais fácil abrir o capital da VIDEPLAST EMBALAGENS, que passaria a controlar as demais empresas. Bastaria apenas abrir o capital da VIDEPLAST EMBALAGENS, mantendo nas demais o tipo jurídico existente.

Outro fator que se buscou ajustar com a reorganização societária foi a equalização das participações dos sócios no negócio, que eram díspares, o que gerava desconforto entre eles, notadamente em face da vultosa proposta de aquisição da VIDEPLAST EMBALAGENS.

Portanto, a reorganização societária da Videplast iniciada em 31/08/2007 e concluída em 01/01/2008 teve como motivo principal o ajuste de participações societárias e a condução da VIDEPLAST EMBALAGENS à condição de controladora, em face do assédio sofrido pela Bemis.

Muito além de ter uma causa exclusiva ou precipuamente tributária, o objetivo era efetivamente de reorganizar a empresa, ajustar as participações e uniformizar a estrutura, de modo que pudesse ser facilitada a concretização do negócio com a Bemis, tanto de venda quanto de associação. A reboque dessa motivação foram agregados os demais objetivos já mencionados de sua consolidação no mercado, ganhos de eficiência, produtividade, controles, redução de custos e maximização de resultados.

Todavia, em 27/12/2007, a Videplast e seus sócios não se sentiram seduzidos pelo expressivo montante em dinheiro que a Bemis se dispôs a pagar e manifestaram sua intenção de não vender a empresa.

Entre setembro de 2007 e dezembro de 2008 as empresas Videplast aumentaram em mais de 32% seu contingente de funcionários, sendo que a VIDEPLAST PLÁSTICOS foi a empresa que mais contratou nesse período. Além disso, somente no ano de 2008, a VIDEPLAST PLÁSTICOS investiu mais de R\$ 19 milhões em imobilizado (fl. 534, linha 08). Consoante se extrai da tabela a seguir, esse valor foi expressivamente superior ao dos anos anteriores (fl. 61, 508, 534

	VALOR INVESTIDO EM IMOBILIZADO	VARIAÇÃO % EM RELAÇÃO AO ANO ANTERIOR
2005	9.434.051,64	-
2006	5.231.546,37	-45%
2007-janeiro a agosto	2.362.030,95	-55%
2007- agosto a dezembro	2.735.025,71	16%
2008	19.204.927,01	602%

Esses dados demonstram que os sócios não apenas idealizaram o desejo de crescer e se consolidar no mercado, como efetivamente investiram, contrataram e se organizaram para esse fim.

Portanto, a vista dos documentos e informações ora apresentados é forçoso concluir que não procede a suposição fiscal de que foi a vantagem tributária que motivou a reorganização societária.

DA LICITUDE DA REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA REALIZADA –ASPECTOS OPERACIONAIS E O REGIME DE TRIBUTAÇÃO:

Sob o aspecto operacional, dentre as opções que dispunha (fabricação e venda direta de embalagens para os clientes, fabricação e venda de embalagens para a VIDEPLAST EMBALAGENS, que os revenderia para os clientes, industrialização por encomenda direta para os clientes, ou industrialização por encomenda para a VIDEPLAST EMBALAGENS, que os venderia para os clientes), a que se mostrou mais racional foi a industrialização por encomenda para a VIDEPLAST EMBALAGENS, que os venderia para os clientes.

O aspecto tributário também foi analisado e, nesse ponto, a industrialização por encomenda também se mostrou menos onerosa que as demais.

Em relação à VIDEPLAST PLÁSTICOS, que absorveu parte do capital vertido pela VIDEPLAST EMBALAGENS, não havia a possibilidade de optar pelo lucro real em 2007, pois ela já havia optado pelo lucro presumido quando do pagamento do IRPJ relativo ao 1o Trimestre (Doc. 12).

A VIDEPLAST PLÁSTICOS continuou tributada pelo Lucro Presumido, pois esse regime fora optado antes do processo de reestruturação. Apenas recebeu um incremento produtivo, ao passo que a VIDEPLAST EMBALAGENS passou a realizar a vocação de controladora, a cujo posto fora alçada em função da concreta possibilidade de sua venda (Doc. 11).

No início do ano de 2008, novamente surgiu a necessidade de definir qual seria o regime de tributação das empresas Videplast. A VIDEPLAST EMBALAGENS era obrigada a apurar seus tributos federais

pelo regime do lucro real. Mas todas as demais empresas da Videplast poderiam optar pelo lucro presumido, por expressa autorização legal (art. 13 da Lei nº 9.718/98), e assim o fizeram, inclusive a VIDEPLAST PLÁSTICOS.

Por isso, em 20/02/2008 a VIDEPLAST PLÁSTICOS apurou e recolheu suas contribuições pelo regime cumulativo, próprio das empresas optantes pelo lucro presumido, nos códigos 8109 para o PIS e 2172 para a COFINS. As contribuições dos meses seguintes também foram pagas nesses códigos (Doc. 13).

Ocorre que, muito diferente da informação trazida pela Fiscalização, à época em que foi tomada e manifestada a opção pelo lucro presumido para a VIDEPLAST PLÁSTICOS, o percentual de presunção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL aplicável às receitas de industrialização por encomenda não era os 8% e 12% referidos pela

Fiscalização, mas sim de 32% (art. 25 da Lei nº 9.430/96, cumulado com o art. art. 15 da Lei nº 9.249/95), conforme determinava o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 20, de 13/12/2007.

Muito além do que se poderia prever, através do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 26, de 25/04/2008, publicado em 28/04/2008, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil resolveu rever seu entendimento de modo a adequar a base de cálculo das operações de industrialização por encomenda. Em função desse ato fazendário é que voltou a valer o entendimento de que os percentuais de presunção do lucro nas operações de industrialização por encomenda seria de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL.

Portanto, a opção pelo lucro presumido no ano de 2008 em relação a VIDEPLAST PLÁSTICOS foi exercida dentro dos estritos limites estabelecidos em lei e com observância do direito e poder de gestão negócio da empresa, sem abuso, dentro de sua faculdade legal de reorganizar-se de maneira a produzir mais, com menos custos e ônus fiscais.

DA IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO COMBATIDO - LICITUDE E LEGITIMIDADE DA REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA PERPETRADA - PROPÓSITO NEGOCIAL EXTRATRIBUTÁRIO E AUSÊNCIA DE FRAUDE À LEI, SIMULAÇÃO OU ABUSO DE DIREITO - ANTERIORIDADE DAS OPERAÇÕES SOCIAIS À CONSUMAÇÃO DO FATO GERADOR DOS TRIBUTOS - CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA MAJORITÁRIA DO CARF

Argumenta que os motivos que fundamentaram os atos de rearranjo societário encetados pela Impugnante pautaram-se na:

- Concreta possibilidade de venda das empresas do Grupo VIDEPLAST para a Bemis Company Inc. pela vultosa cifra de R\$ 370 milhões.*

• *Racionalização de operações e segregação de atividades (com o fito de tornar as unidades isoladamente mais rentáveis);* • *Necessidade de aumento da eficiência e rentabilidade do negócio, agregando valor patrimonial às empresas participantes do grupo;*

• *Uniformização das participações para facilitar a abertura de capital e viabilizar associações e/ou a venda da empresa.*

Ora, os negócios jurídicos lícitos (como os perpetrados pela Impugnante) gozam da presunção da não-abusividade, mormente em homenagem às garantias constitucionais de Legalidade (art. 5º, II da CF/1988) e Liberdade de Associação (art. 5º XVII).

A separação patrimonial realizada refletiu na contabilidade das empresas (Doc. 14 e 15), na transferência de clientes e empregados (Doc. 30), nos preços praticados (Doc. 16), entre outros.

As operações de cisão/incorporação foram realizadas em conformidade com as normas legais regentes e os instrumentos exigidos por essas mesmas leis foram tempestivamente levados ao Registro de Comércio (arts. 1.116 e 1.142 a 1.149 do CC/2002 art. 229, §§ 1º e 3º da Lei nº 6.404/1976 e art. 133 do CTN), consoante se infere das alterações societárias (fls. 548 a 637 e Docs. 04 a 10) e dos Protocolos de Intenção carreados à presente Impugnação (fls. 607 a 616 e 625 a 630).

Ademais, como a VIDEPLAST PLÁSTICOS havia auferido, no ano calendário anterior à operação de cisão parcial, receita bruta total inferior a R\$ 48.000.000,00 (R\$ 1.178.700,00, fls. 470 a 473), o art. 13 da Lei nº 9.718/1998 lhe autorizava a tributação segundo as diretrizes do Lucro Presumido. Igualmente, os lucros auferidos pela VIDEPLAST PLÁSTICOS poderiam ser excluídos da apuração pelo lucro real das bases de cálculo de IRPJ e CSLL da VIDEPLAST EMBALAGENS (exclusão da equivalência patrimonial) em virtude da permissão contida no art. 389 do RIR/ 1999 (Decreto nº 3.000/1999).

Frise-se que o ato fiscal impugnado não atribui à Impugnante nenhum ato de simulação. Apenas aduz à suposta ocorrência de "planejamento tributário abusivo".

No presente caso os procedimentos societários encetados pela Impugnante jamais desvirtuaram o escopo da norma que prevê o regime de tributação pelo Lucro Real.

Se a VIDEPLAST EMBALAGENS não poderia apurar seu IRPJ por outro regime que não fosse o Lucro Real, não significa que estava também impedida de dispor de seu patrimônio, transferindo ativos, diminuindo seu faturamento. Já a VIDEPLAST PLÁSTICOS não omitiu receitas. Tributou-as sem nada sonegar.

Ademais, a Impugnante não detinha elementos para antever o resultado que seria atingido pelas empresas incorporadoras de parcela de

seu patrimônio. Tanto é que a TROVI, também tributada pelo lucro presumido, apurou prejuízo fiscal no mesmo período (Vide Tabela 2, fl. 810), circunstância deliberadamente ocultada pelo Auditor.

Portanto, o fato de a operação societária ter involuntariamente acarretado menor onerosidade tributária à Impugnante não pode ser utilizado pelo Fisco como fundamento da acusação de "burla à lei tributária" que prevê a apuração pelo Lucro Real (art. 14 da Lei nº 9.718/1998).

O Fisco não pode interpretar negócios privados praticados em conformidade com a lei (direta e indiretamente) apenas com o intuito de enquadrá-los na hipótese tributariamente mais onerosa. Por imposição constitucional (art. 37 da CF/1988) deve submissão aos princípios da Livre Iniciativa (art. 170, IV da CF/1988), Propriedade (art. 5o, XXII e art. 170, II da CF/1988), Liberdade de Associação (art. 5o, XVII da CF/1988) e Legalidade (art. 5o, II da CF/1988).

A alteração societária questionada pelo Fisco e reputada indevidamente como um "planejamento tributário abusivo" foi formalizada em 31/08/2007 com o registro do Protocolo de Intenção de Cisão Parcial da VIDEPLAST EMBALAGENS na competente Junta Comercial (fls. 608 a 616).

Todos os fatos impositivos das obrigações tributárias concernentes ao IRPJ e à CSLL corporificadas nos combatidos Autos de Infração consumaram-se após o evento de cisão parcial da VIDEPLAST EMBALAGENS (com versão de parcela de seu patrimônio à VIDEPLAST PLÁSTICOS): em março/2008 a março/2011.

Ano- Calendário	Evento		
	Cisão Parcial (fls. 548 a 557)	Fato Gerador Obrigações de IRPJ (fls. 843/844)	Fato Gerador Obrigações de CSLL (fls. 881/882)
2007	31/08/2007	-	-
2008	-	31/03/2008	31/03/2008
	-	30/06/2008	30/06/2008
	-	30/09/2008	30/09/2008
	-	31/12/2008	31/12/2008
2009	-	30/09/2009	30/09/2009
	-	31/12/2009	31/12/2009
2010	-	31/03/2010	31/03/2010
	-	30/06/2010	30/06/2010
	-	30/09/2010	30/09/2010
	-	31/12/2010	31/12/2010
2011	-	31/03/2011	31/03/2011

Ademais, se observado o resultado do ano 2007, a VIDEPLAST PLÁSTICOS faturou R\$ 21.490.519,65 e lucrou R\$ 6.733.012,67, o que resultou na margem líquida de 31,33% (Doc. 15). Próximo, portanto, do percentual de presunção do lucro (32%) aplicável às receitas de industrialização por encomenda com base no ADI RFB nº 20/2007.

Ocorreu que a VIDEPLAST PLÁSTICOS, então tributada pelo lucro presumido (segundo lhe facultava a legislação pertinente), recebeu incremento em sua atividade produtiva, proporcionando-lhe a ampliação de seu faturamento, enquanto que as demais empresas participantes da cisão parcial apuraram prejuízos fiscais: a TROVI, também tributada pela sistemática do lucro presumido, e a VIDEPLAST EMBALAGENS, obrigada ao lucro real.

Veja-se que para amparar sua conclusão o Fiscal aponta a receita média de apenas três meses do 4º trimestre de 2007, no valor de R\$ 5,2 milhões, olvidando, apenas para complementar o raciocínio, que a cisão parcial ocorreu de fato e de direito em 31/08/2007. A lei menciona a receita total e não a receita parcial. E quando se refere à receita proporcional condiciona ao número de meses de atividade no ano calendário anterior.

A VIDEPLAST PLÁSTICOS auferiu uma receita total (Matriz e Filial) de R\$ 21.347.260,06 no ano de 2007, composta pelos seguintes valores (Doc. 15):

Processo nº 11516.723043/2013-04
Acórdão n.º 1302-003.290

S1-C3T2
Fl. 4.406

CONTA CONTÁBIL	DESCRIÇÃO DA CONTA	VALOR
001150	VENDA DE PRODUTOS FILIAL 03 - IPOMEIA	1.803.408,27
001160	VENDA DE PRODUTOS	447.952,53
001200	VENDA DE MERCADORIAS	124.265,26
001240	VENDA DE SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO	19.114.893,59
001280	(-) IPI	(108.621,08)
001290	(-) DEVOLUÇÕES	(34.638,51)
TOTAL		21.347.260,06

de 58 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/locaizacao> EP18.1118.17445.3G2W. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

AVADOR DRJ

Fl. 4

Processo 11516.723043/2013-04
Acórdão n.º 15-41.960

Dessa receita total, o valor atribuível à matriz da **VIDE PLÁSTICOS** após o evento de cisão é de R\$ 19.054.704,78, conforme se demonstra abaixo e comprovam os documentos em anexo (Doc. 15 e 16):

CONTA CONTÁBIL	DESCRIÇÃO DA CONTA	VALOR
001150	VENDA DE PRODUTOS FILIAL 03 - IPOMEIA	-
001160	VENDA DE PRODUTOS	355.552,53
001200	VENDA DE MERCADORIAS	124.265,26
001240	VENDA DE SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO	18.629.219,99
001280	(-) IPI	(19.694,49)
001290	(-) DEVOLUÇÕES	(34.638,51)
TOTAL		19.054.704,78
006040	VARIAÇÃO CAMBIAL/RECEITA	6.564,93
002320	JUROS RECEBIDOS	2,80
002330	DESCONTOS OBTIDOS	1,00
TOTAL		19.061.273,51

Dessa receita total, o valor atribuível à matriz da VIDEPLAST

Dividindo-se essa receita bruta pelo número de meses de atividade, que foram cinco (agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro), a receita bruta mensal proporcional ao número de meses seria de R\$ 3.810.940,96, ou seja, abaixo do limite estabelecido nos arts. 13 e 14 da Lei nº 9.718/98 para possibilitar a opção pelo lucro presumido no ano seguinte.

Não se pode a priori aquilatar o que o Fisco entende por "calibragem de resultados", já que não aponta nenhum fato concreto. Essa circunstância, se não inviabiliza, certamente dificulta a defesa da Impugnante (art. 5o, LV da CF/1988).

As operações das empresas VIDEPLAST PLÁSTICOS e VIDEPLAST EMBALAGENS eram totalmente separadas e não sofreram ajustes contábeis. As receitas de uma não se confundiram com as de outra. Cada uma tinha a sua atividade e os seus clientes. O mesmo ocorria com os custos e despesas, que também correspondiam exclusivamente às atividades de cada uma delas.

A Impugnante não se furta a juntar seu balancete (anual) do AC 2008 da VIDEPLAST PLÁSTICOS (Doc. 17), no qual pode-se facilmente extrair que os custos de produção dessa empresa advinham da sua atividade produtiva industrial, e que as despesas administrativas eram basicamente formadas pelos juros pagos sobre os financiamentos de suas máquinas e equipamentos.

No que tange às receitas da VIDEPLAST PLÁSTICOS, é importante salientar que uma parte significativa delas (aproximadamente R\$ 16 milhões) proveito de operações diretas com a Perdigão Agroindustrial, e, por esse motivo, estariam fora do raciocínio desenvolvido pela Fiscalização (de que tais operações estariam totalmente sob o controle da administração das duas empresas).

Veja-se, a partir da lista de preços praticados pela VIDEPLAST PLÁSTICOS nas industrializações para a VIDEPLAST EMBALAGENS, bem como as segundas vias das notas fiscais juntadas por amostragem (Doc. 18), que durante o período fiscalizado não houve qualquer alteração nos valores praticados entre as empresas.

Do Balanço Patrimonial de 31/07/2008 da VIDEPLAST EMBALAGENS (Doc. 19) extrai-se que a empresa detinha, naquela data, R\$ 40.527.607,40 de saldo de lucros acumulados passíveis de distribuição aos sócios e isentos do Imposto de Renda Pessoa Física. Se o objetivo fosse distribuir e beneficiar os sócios com lucros, bastava fazê-lo. Esse saldo é confirmado na DIPJ às fls. 58. Esse valor de R\$ 40 milhões de saldo de lucros, por si só, já seria suficientemente considerável para afastar a suposição apontada pela Fiscalização de disponibilização de lucro adicional aos controladores do grupo. Ou seja, se fosse o caso de oportunizar distribuição de lucros aos sócios o procedimento (reorganização societária) seria absolutamente desnecessário.

De 2007 até 2012 a Impugnante distribuiu R\$ 1.800.000,00 a título de dividendos. Esse valor não chega a 5% do saldo dos lucros acumulados da VIDEPLAST EMBALAGENS em 31/08/2007.

Ao final de 2008, o saldo credor de ICMS da VIDEPLAST PLÁSTICOS era de R\$ 3.072.426,23 (Doc. 32). Na VIDEPLAST EMBALAGENS havia R\$ 1.257.362,44 em créditos acumulados de PIS/COFINS, mais R\$ 5.960.398,66 a título de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL (fls. 450 a 452 e 155), o que geraria um "crédito" de IRPJ/CSLL de R\$ 2.026.535,54. Somados, esses créditos acumulados e não ressarcíveis já haviam totalizado R\$ 6.356.324,21, e não havia expectativa de parar de acumulá-los, tampouco de aproveitá-los. Essa

circunstância mostrou que tributariamente aquela estrutura não foi pensada para tão somente auferir vantagem tributária, como supôs o Auditor Autuante. Isso demonstra novamente que o motivo primordial não era o suposto ganho tributário.

No item 3.3 do Termo de Verificação Fiscal, o Auditor Autuante aponta o valor estimado de "vantagem tributária" no montante de aproximadamente R\$ 12 milhões. A vantagem tributária foi potencializada por um ato da própria Receita Federal do Brasil, ao revogar o ADI RFB nº 20/2007, através do ADI RFB nº 26/2008, alterando o percentual de presunção do lucro para operações de industrialização por encomenda.

O cálculo da "vantagem tributária" não poderia ter sido elaborado sem deduzir os montantes de créditos tributários não ressarcíveis acumulados no decorrer de 2008, como, por exemplo, os R\$ 3.072.426,23 acumulados a título de ICMS (Doc. 32), dos R\$ 1.257.362,51 créditos de PIS/COFINS relativos a operações tributadas no mercado interno (Doc. 33) e os R\$ 2.026.535,54 de IRPJ/CSLL incidentes sobre os saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa acumulados ao final de 2008 (fls. 450 a 452 e 155).

Considera que é inadmissível a tentativa da Fiscalização de desqualificar a relação negocial que havia entre a Perdigão Agroindustrial e a VIDEPLAST PLÁSTICOS. A Impugnante manteve registros da formalização dos pedidos mediante e-mail e apresenta por amostragem exemplos dos referidos documentos (Doc. 21), que comprovam de modo irrefutável que os pedidos eram direcionados à VIDEPLAST PLÁSTICOS, tendo a BRF descrito, inclusive, o endereço e o CNPJ do fornecedor.

A Impugnante apresenta também as segundas vias das notas fiscais de remessa e retorno de insumos, industrialização por encomenda e as impressões dos extratos bancários que comprovam o pagamento do preço da industrialização (Doc. 22), todas contendo de um lado a VIDEPLAST PLÁSTICOS e de outro a Perdigão Agroindustrial, o que confirma e comprova a existência de relação negocial entre ambas.

Portanto, nos negócios havidos entre a VIDEPLAST PLÁSTICOS e a Perdigão:

- I. Quem encomendava era a Perdigão (Doc. 21).*
- II. Quem remetia o material para industrialização era a Perdigão e quem os recebia era a VIDEPLAST PLÁSTICOS (Doc. 22).*
- III. Quem industrializava era a VIDEPLAST PLÁSTICOS (Doc. 22).*
- IV. Quem devolvia os materiais era a VIDEPLAST PLÁSTICOS (Doc. 22)*
- V. Quem pagava as industrializações por encomenda era a Perdigão e quem recebia era a VIDEPLAST PLÁSTICOS (Doc. 22). O que*

regia as condições de cada negócio eram os pedidos, formulados pela Perdigão e endereçados à VIDEPLAST PLÁSTICOS, que equivalem a contratos (Doc. 21). Nas relações comerciais nunca foi da essência a formalização de um instrumento formal e específico para cada operação, valendo a simples comunicação epistolar, como consigna o vetusto Código Comercial no art. 127 e o art. 48 do Código de Defesa do Consumidor. Hoje as correspondências são eletrônicas, como é o caso dos autos, provado documentalmente conforme pedidos anexos (Doc. 21).

Ademais, é fundamental que se afaste a ideia lançada pela Fiscalização de que haveria um único contrato de fornecimento de embalagens entre a Perdigão e a VIDEPLAST EMBALAGENS em vigor em 2008. Para o fornecimento de embalagens não havia qualquer contrato formal e específico. Nem entre a Perdigão e a VIDEPLAST EMBALAGENS e nem entre a Perdigão e a VIDEPLAST PLÁSTICOS. O que as partes avençaram ali foi uma obrigação de indenizar numa situação específica envolvendo o IPI Imposto sobre Produtos Industrializados.

Analisando-se detidamente o contrato, logo se vê que, muito embora a data seja de 26 de novembro de 1998, a aprovação pela Gerência Jurídica da Perdigão ocorreu apenas em 21/01/1999. Antes disso, mais precisamente em 20/01/1999, foi publicada a Lei nº 9.779/99, que veio alterar a legislação do IPI para permitir o ressarcimento e a compensação com quaisquer tributos administrados pela então Secretaria da Receita Federal do saldo credor acumulado do IPI. Com essa alteração legislativa o contrato perdeu seu propósito, pois o IPI destacado nas vendas de embalagens da Videplast deixou de representar um custo à Perdigão Agroindustrial, pois passou a ser ressarcível em espécie ou compensável com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Portanto, o contrato de fls. 781 a 784, celebrado entre a Perdigão e a VIDEPLAST EMBALAGENS não prova nenhuma alegação da autoridade fiscal, porque:

I. Não se tratava de um contrato de fornecimento de mercadorias. Tampouco se tratava de um contrato de industrialização por encomenda. Era, sim, um contrato que previa uma obrigação de indenizar especificamente em relação à questão do IPI.

II. Sequer chegou a ser perfectibilizado, pois a Videplast, mesmo amparada por medida liminar, não deixou de destacar o IPI nas embalagens vendidas à Perdigão.

III. Perdeu tacitamente seu objeto, pois a partir da publicação da Lei nº 9.779/99, em 20/01/1999, o IPI cobrado nas vendas de embalagens passou a dar direito ao crédito ressarcível ou compensável para o adquirente.

IV. Não estava em vigor no período fiscalizado.

QUANTO À ALEGAÇÃO DE PROCESSOS COMPLEMENTARES E INDISSOCIÁVEIS (ITEM 3.4.2 DO TVF), a VIDEPLAST EMBALAGENS e a VIDEPLAST PLÁSTICOS possuíam negócios próprios e diretos com seus clientes e, evidentemente, realizavam também negócios entre si.

E mais, a partir da incorporação da Videplast Centro Oeste Ltda., em 01/05/2008, a VIDEPLAST EMBALAGENS passou a desempenhar toda a atividade industrial do parque fabril de Rio Verde-GO (fls. 569 a 576 e Doc. 07).

A outra conclusão equivocada da Fiscalização é no sentido de que "não havia (...) uma clara separação física de uma e outra empresa". Inicialmente, cumpre esclarecer que não há nenhuma mácula ou ilicitude no fato de haver duas empresas do mesmo grupo no mesmo local. Além disso, se os estabelecimentos localizavam-se em imóveis adjacentes, logicamente, não se situavam no mesmo local. E mais. A separação era clara. A VIDEPLAST EMBALAGENS situava-se em prédios e imóveis de sua propriedade, distintos dos que estava estabelecida a VIDEPLAST PLÁSTICOS, como consignam seus documentos fiscais.

A Fiscalização apresenta a Tabela 11, em que constam o custo das mercadorias vendidas pela VIDEPLAST EMBALAGENS, no valor de R\$ 152.998.672,04, e o total das entradas provenientes da VIDEPLAST PLÁSTICOS a título de industrialização efetuada por encomenda e a título de retorno de mercadorias industrializadas por encomenda, no valor de R\$ 145.760.565,89.

A Impugnante apresenta separadamente o custo das vendas da Matriz, no valor de R\$ 114.591.426,00, e o custo de vendas da Filial de Rio Verde, no valor de R\$ 38.407.246,04. Ocorre que os custos de vendas da Filial de Rio Verde não se relacionam com as industrializações realizadas pela VIDEPLAST PLÁSTICOS para a matriz da VIDEPLAST EMBALAGENS, com o que não deveriam fazer parte da comparação realizada na Tabela 11 do TVF.

O valor dos custos de vendas da Matriz de R\$ 114.591.426,00 é significativamente inferior aos R\$ 145.760.565,89 relativos às entradas provenientes da VIDEPLAST PLÁSTICOS pelo códigos CFOPs 1.124 e 1.902.

No item 3.4.3 do TVF (fl. 822) a Fiscalização aborda sob o título "liberalidade nas transações entre a VIDEPLAST EMBALAGENS e a VIDEPLAST PLÁSTICOS" uma suposta ausência de contratos entre elas formalmente documentados. De fato, não existia contrato escrito entre a VIDEPLAST PLÁSTICOS e a VIDEPLAST EMBALAGENS, disciplinando pormenorizadamente as relações comerciais entre ambas. Como também não existia entre elas (empresas VIDEPLAST) e seus grandes clientes.

Todavia, diferentemente do que sugere a Fiscalização, não há nada de incomum nisso e nem quer isso significar que não haja nenhuma disciplina. A uma, porque as operações de compra e venda, na prática

comercial, nem sempre se reduzem a termo escrito e específico; a duas, porque o sigilo das operações comerciais, em face da concorrência, nem sempre permite formalizar todas as condições do negócio, que, muitas vezes, ficam restritas às partes e baseadas exclusivamente na fidedelidade e na fidelidade do cliente.

Veja-se que também não havia contrato de fornecimento de embalagens entre a VIDEPLAST PLÁSTICOS e a Perdigão, bem como não existia contrato de fornecimento entre a VIDEPLAST EMBALAGENS e a Perdigão.

Portanto, o usual nas relações comerciais em que atuavam as empresas residia especificamente na confiança e nas tratativas tomadas pelos seus responsáveis, seja entre o grupo, seja em relação a toda a sua clientela. Foi justamente baseado na boa-fé, na confiança e na idoneidade das empresas do grupo que elas conseguiram projeção no mercado.

No item 3.4.4 a Fiscalização pretende demonstrar a evidência de uma suposta confusão patrimonial e descaracterizar a relação comercial entre a VIDEPLAST PLÁSTICOS e VIDEPLAST EMBALAGENS.

Em nenhum momento a Fiscalização solicitou esclarecimentos de como se daria o fluxo financeiro das relações comerciais mantidas entre a VIDEPLAST PLÁSTICOS e VIDEPLAST EMBALAGENS.

Os documentos anexos (Doc. 27) comprovam que a VIDEPLAST EMBALAGENS pagava sim pelas industrializações realizadas pela VIDEPLAST PLÁSTICOS.

Consoante se extrai dos mencionados documentos, parte dos pagamentos era realizada via banco e parte era realizada via caixa.

Tanto não havia confusão patrimonial que a própria administração fazendária (fls. 14 do TVF) reconhece a existência de rateio de despesas realizado entre todas as empresas do grupo, inclusive VIDEPLAST PLÁSTICOS e VIDEPLAST EMBALAGENS.

Os custos e despesas da VIDEPLAST PLÁSTICOS eram por ela suportados, independentemente de ser ela tributada pelo lucro presumido ou não; independentemente de deixarem de gerar créditos de PIS e COFINS não cumulativos. O mesmo ocorria com os funcionários, com os financiamentos de máquinas e equipamentos e com as demais despesas.

No item 3.4.5 do TVF (fl. 824) a Fiscalização aponta a identidade do objeto social das duas empresas como uma das supostas evidências de planejamento tributário abusivo. Todavia, esse fato, por si só, não tem o condão de justificar ou de evidenciar a existência de planejamento tributário abusivo. É justamente no que divergem os objetos sociais de uma e de outra que se encontra a grande diferença entre ambas. A VIDEPLAST EMBALAGENS tinha a característica de ser a empresa controladora das demais. Portanto, embora todos os objetos sociais da VIDEPLAST

PLÁSTICOS estivessem presentes na VIDEPLAST EMBALAGENS, a recíproca não é verdadeira, permitindo a adequada distinção entre elas.

No item 3.4.6 do TVF (fls. 824 e 826), a Fiscalização aponta a identidade do quadro societário das duas empresas e a simultaneidade nas alterações contratuais como supostas evidências de planejamento tributário abusivo. Mas isso, por si só, não tem o condão de evidenciar a existência de planejamento tributário abusivo. Os atos de rearranjo social situam-se na esfera de disponibilidade do patrimônio empresarial, cuja oportunidade e conveniência (de negócios) não podem e não devem sofrer ingerência do Poder Público, quando, como no caso, são lícitos e realizados dentro de um propósito igualmente lícito e útil aos sócios. No item 3.4.7 do TVF (fl. 826), a Fiscalização aponta a identidade da direção das empresas VIDEPLAST PLÁSTICOS e VIDEPLAST EMBALAGENS como suposta evidência de planejamento tributário abusivo. Assim o fez por questão de estratégia de gestão, controle dos negócios e redução de custos e despesas. Esse fato isolado não contribui para evidenciar essa suposta acusação de planejamento tributário abusivo.

No item 3.4.8 do TVF a Fiscalização alega a existência de precedentes da VIDEPLAST na utilização de planejamento tributário julgado ilícito. A VIDEPLAST EMBALAGENS pretendia ver assegurado o direito à manutenção dos créditos presumidos de PIS e COFINS não-cumulativos em relação ao saldo inicial dos estoques no primeiro trimestre de 2004, quando ela voltou a ser tributada pelo lucro real, depois de ter auto-arbitrado o lucro em 2003. O que restou decidido na esfera judicial é que a VIDEPLAST EMBALAGENS não teria direito ao crédito. Em nenhum momento o Poder Judiciário declarou o pleito da empresa como sendo ilícito. E nem houve qualquer questionamento ou decisão relacionada com o regime de tributação pelo IRPJ.

INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO LEGAL PARA QUE FISCO DESCONSIDERE OS EFEITOS DA REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA PERPETRADA

Ademais, em consonância com a jurisprudência majoritária do CARF, inexistente previsão legal que autorize a autoridade fazendária a utilizar o conceito de "abuso de direito" (art. 187 do CC/2002) para, desconsiderando atos jurídicos e afastando uma série de preceitos legais, efetuar lançamentos de ofício. Refira-se que o art. 116, parágrafo único do CTN, que talvez pudesse ser alegado em favor da tese do "abuso de direito", não possui aplicabilidade imediata, pois ainda não foi regulamentado por lei ordinária. A Administração Pública submete-se ao Princípio da Legalidade estrita (art. 37 da CF/1988): só pode fazer o que a lei expressamente autorizar.

INCIDÊNCIA DA MULTA AGRAVADA - AUSÊNCIA DE ELEMENTOS OBJETIVOS E SUBJETIVOS DO TIPO PENAL:

A conduta apontada pelo Auditor Autuante não se amolda ao tipo penal descrito no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, pois é impossível falar-se em

"*modificação das características essenciais do fato gerador*" antes de sua ocorrência.

Entende que não ocorreu dolo. Os Impugnantes comprovaram que as causas motivadoras da prática de atos de reorganização societária relacionavam-se principalmente à busca pela eficiência das empresas, à possibilidade de venda total ou parcial da VIDEPLAST EMBALAGENS à Bemis Company Inc. e a cogitada associação da empresa com a multinacional. De todo modo, mesmo que se pudesse vislumbrar eventual e falaciosa "fraude à lei tributária" (segundo arguido pelo Auditor Fiscal), não seria ela apta a justificar a incidência da multa agravada de 150%, capitulada no art. 44 da Lei nº 9.430/ 1996.

EXTINÇÃO DE PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA DECADÊNCIA

Os Impugnantes consideram que não ocorreu dolo, fraude ou simulação. Ocorreu, também, o pagamento parcial antecipado dos tributos exigidos (IRPJ e CSLL). Diante dessas circunstâncias, ao revés do que assevera o Auditor Autuante, o critério decadencial a ser aplicado é o previsto no art. 150, § 4º do CTN, que define a data de ocorrência do fato imponible do tributo como dies a quo para a contagem do prazo de decadência.

Esse é o entendimento pacífico do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, uniformizado no julgamento do Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973.733/SC, ao qual submete-se a Administração Fazendária segundo imposição expressa do art. 62-A do Anexo II da Portaria do Ministro da Fazenda nº 586/2010.

Nesses termos, como os Autos de Infração foram lavrados em 18/09/2013 (fls.842 e 879), considera que alguns períodos lançados pela autoridade administrativa foram fulminados pela decadência (art. 156, v do CTN). Pelas razões expostas devem ser cancelados os Autos de Infração de IRPJ e CSLL relativos aos fatos geradores consumados em março/2008 e junho/2008, porque aniquilados pela decadência (art. 150, § 4º do CTN). Confira-se do quadro abaixo:

IRPJ		CSLL	
Trimestre	Valor apurado do Imposto	Trimestre	Valor apurado da Contribuição
mar/08	R\$ 1.644.466,70	mar/08	R\$ 531.023,62
jun/08	R\$ 1.178.169,67	jun/08	R\$ 366.023,66
Total	R\$ 2.822.636,37	Total	R\$ 897.047,28
Total decaído			R\$ 3.719.683,65

DEVER FAZENDÁRIO DE APLICAR O LUCRO ARBITRADO NOS CASOS EM QUE CONCLUIR PELA "ILEGALIDADE DA OPÇÃO DO CONTRIBUINTE PELO LUCRO PRESUMIDO" - OFENSA AO ART. 530 DO RIR/1999:

A opção legislativa por arbitrar o lucro das pessoas jurídicas que optaram indevidamente pelo Lucro Presumido decorre da impossibilidade da Fiscalização elaborar o LALUR - com as adições e exclusões do Lucro Líquido contábil, para se apurar o Lucro Fiscal (Real).

Igualmente, a não elaboração do LALUR pela Impugnante (Livro obrigatório de acordo com o art. 260 do RIR/1999) também conduz ao arbitramento do lucro.

QUANTO À MULTA QUALIFICADA - VIOLAÇÃO À GARANTIA CONSTITUCIONAL DO NÃO CONFISCO - OFENSA AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE E CONTRARIEDADE À JURISPRUDÊNCIA UNÂNIME DO STF;

Mesmo que se admitisse a incidência da multa qualificada, o que se afirma apenas para argumentar, também não procederia em relação ao montante cobrado, de R\$ 13.081.455,85 (fls. 846 e 879). Se cotejada com o valor dos tributos exigidos, mostra-se exorbitante, confiscatória e desproporcional, sem prejuízo de ser absolutamente indevida quanto ao mérito.

IMPROCEDÊNCIA DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

Os Impugnantes explanam que é absolutamente imprópria a responsabilização dos seus administradores no caso em apreço.

Não se compulsam nos autos quaisquer atos praticados dolosamente pelos administradores em excesso de poder, infração à lei ou ao contrato social (art. 135 do CTN).

De todo modo, mesmo que se admitisse a prática de atos dolosos dos diretores em infração à lei tributária, a sua responsabilidade é subsidiária em relação ao contribuinte e pessoal, devendo-se antes esgotar todas as hipóteses de cobrança do devedor principal. O art. 135 do CTN, que prevê a responsabilidade de terceiros, é inaplicável às exigências de multas punitivas (como na hipótese em apreço): a teor do art. 3º do CTN, tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção de ato ilícito. A penalidade de multa pela prática de suposta infração não se transfere a terceiros por solidariedade, sendo exigível tão somente do sujeito ativo do ato infracional.

INOCORRÊNCIA DE ATOS PRATICADOS DOLOSAMENTE PELOS SÓCIOS, APTOS A ENSEJAREM A SUBSUNÇÃO DO ART. 135 DO CTN - RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA, INDIRETA E PESSOAL -

VIOLAÇÃO DIRETA AO ART. 135 DO CTN E À JURISPRUDÊNCIA UNÂNIME DOS TRIBUNAIS SUPERIORES PÁTRIOS.

Em virtude do que já foi exposto acima, considera que não há que se falar, portanto, em infração à lei apta a ensejar a responsabilização dos administradores da Impugnante.

Alega que o Auditor Autuante não comprovou a atuação direta e dolosa dos administradores nos atos considerados indevidamente como infracionais. Cita o art. 13 do Código Penal, segundo o qual "o resultado, de que depende a existência do crime, somente é imputável a quem lhe deu causa. Considera-se causa a ação ou omissão sem a qual o resultado não teria ocorrido" (grifos e destaques do subscritor) e o art. 1.052 do Código Civil de 2002, que consagra o princípio da "intangibilidade do capital social", fundado na ideia de que a garantia dos credores (mesmo o Fisco), frente ao risco da atividade econômica, está no capital e no patrimônio social, e não nos bens das pessoas físicas associadas.

Esse é o posicionamento unânime dos Tribunais Superiores Nacionais, consagrados nos seguintes precedentes: Recurso Extraordinário nº 562.276/PR (Tribunal Pleno do STF) e Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 1.101.728/SP (a Seção do STJ).

Frisa-se, por oportuno, que como o entendimento supra referido foi esposado pela Corte Superior e pela Corte Suprema em decisões definitivas de mérito processadas sob o rito dos arts. 543-B e 543-C do CPC, a submissão da Administração Fazendária às exegeses jurisprudenciais é irretorquível, mormente face à disposição expressa do art. 62-A, Anexo II da Portaria do Ministro da Fazenda nº 586/2010.

INAPLICABILIDADE DO ART. 135 DO CTN ÀS MULTAS PUNITIVAS ORA EXIGIDAS - IMPOSSIBILIDADE DE TRANSFERÊNCIA DE PENALIDADE DE MULTA PELA PRÁTICA DE INFRAÇÕES A TERCEIROS – OFENSA AOS ARTS. 3º E 132 DO CTN:

O art. 135 do CTN (responsabilidade de terceiros) é aplicável única e exclusivamente às dívidas tributárias. Assim, em deferência ao art. 3º, 135 e 142 do CTN e à jurisprudência consolidada do STJ e do STF (as quais vinculam a Administração Pública por força do art. 62-A, Anexo II da Portaria do Ministro da Fazenda nº 586/2010), é absolutamente ilegal a responsabilidade que foi automática e imotivadamente atribuída aos então sócios da Impugnante. Ao longo de sua impugnação, citam fartamente acórdãos do CARF, entre eles: Acórdãos nº 2202-002.187; 105-15.822; 1101-00.708; 1101.00.709; 1101-00.710; Recursos nº 42.688; nº 132.617 nº 149.524 e 107.137256 (Conselho Contribuintes) e a doutrina. Os Impugnantes requerem que a presente Impugnação seja julgada procedente, cancelando-se o Auto de Infração ora combatido, em face dos argumentos manifestados na presente Impugnação. Pedem também que sejam cancelados e extintos os Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados em desfavor dos Sócios Impugnantes.

Da análise do caso em comento, entendeu a DRJ na forma delineada no acórdão transcrito:

Acórdão 15-41.960 - 2ª Turma da DRJ/SDR

Sessão de 27 de março de 2017

Processo 11516.723043/2013-04

Interessado VIDEPLAST INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA

CNPJ/CPF 79.687.588/0001-53

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. ILÍCITOS ATÍPICOS.

O abuso de direito e a fraude à lei configuram ilícitos atípicos, cuja ocorrência torna inválido o planejamento tributário devendo ser aplicada a norma de tributação que a contribuinte pretendeu evitar.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A constatação de conduta dolosa do sujeito passivo autoriza a cominação da multa de ofício em sua forma qualificada.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Restando configurada nos autos a existência de obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com infração de lei, resultantes da conduta dolosa mantida pelo gestor da pessoa jurídica autuada, é correta sua inclusão como solidariamente responsável pelo pagamento do crédito tributário devido.

IRPJ. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação deve-se contar o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do inciso I do art. 173, do CTN.

PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSSL.

Mantidas as infrações no presente voto, mantêm-se por decorrência as compensações, de ofício, dos prejuízos fiscais

e da base de cálculo negativa da CSLL da impugnante nos períodos autuados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente as impugnações do sujeito passivo e dos responsáveis solidários, afastando-se as preliminares de decadência e nulidade, e mantendo-se os lançamentos na sua integralidade e a sujeição passiva solidária aos administradores.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Em síntese, os principais argumentos expostos no acórdão da DRJ, para manter a autuação referida, foram os seguintes:

a) Preliminares: Decadência parcial / Nulidade do Auto de Infração em relação à CSLL do AC 2008/ Cerceamento de defesa

Inicialmente, no tocante à análise da decadência parcial, o acórdão postergou a análise para o final do voto, posto que era necessário adentrar na questão de mérito, se houve fraude ou não. Por fins de economia processual, pode-se adiantar que o acórdão entendeu pela existência de fraude, julgando improcedente o pleito no que toca a decadência.

Afirma ainda não ter havido qualquer nulidade em relação ao Auto. A defesa teria alegado que a CSLL para o ano calendário de 2008 não constava do MPF. Sobre esse ponto, transcreve-se o posicionamento do acórdão:

Assim, o fato de a CSLL para o ano-calendário 2008 porventura não estar constando no MPF não impede que o Auditor-Fiscal efetue o lançamento do crédito

tributário, por força da vinculação de sua atividade, considerando, inclusive, que o lançamento da CSLL é decorrente do IRPJ. Descabe, portanto, razão a alegação do contribuinte de nulidade do autoem relação à CSLL do Ano-Calendário de 2008.

Afirma ainda não ter havido cerceamento de defesa, posto ter o Auditor Fiscal descrito minuciosamente a conduta praticada pela VIDEPLAST EMBALAGENS, além de ter acostado farta documentação.

Em seguida, o voto adentra no mérito, aduzindo os seguintes pontos:

b) Identidade entre as duas empresas:

Inicialmente, o acórdão recorrido entende haver identidade de objeto social, do quadro societário e da direção entre a VIDEPLAST EMBALAGENS e a VIDEPLAST PLÁSTICOS. Entende que a presença de todos esses fatores corrobora a constatação de que a VIDEPLAST PLÁSTICOS serviu apenas como uma interposição formal para propiciar à VIDEPLAST EMBALAGENS a transferência de sua base tributária para o regime do lucro presumido.

Apontou ainda, organogramas e gráficos para fundamentar tal conclusão, bem como para demonstrar a evolução da receita bruta da VIDEPLAST PLÁSTICOS, após a cisão parcial da VIDEPLAST EMBALAGENS, com a cessão da maior parte de seus ativos para a matriz da primeira. Anexou gráficos para demonstrar o aumento das receitas da VIDEPLAST PLÁSTICOS.

Entendeu que a cisão buscou apenas transferir o lucro da atividade para a VIDEPLAST PLÁSTICOS, tributada por um regime menos oneroso, qual seja, o de apuração por Lucro Presumido.

Se utilizou de tais dados para manter a tese exposta pela Autoridade Fiscal, qual seja, de que “*O objetivo buscado foi de transferir a receita oriunda do processo de fabricação de embalagens para outra empresa que, até então, tinha apenas uma baixa receita oriunda de processos de reciclagem, de modo a submetê-la a um regime de tributação mais vantajoso – a que a VIDEPLAST EMBALAGENS não poderia optar por ter receitas superiores ao limite legal de opção.*”

Segue nessa linha, indicando que “*no ano-calendário seguinte, quando a manobra tributária já não teria mais efeito – vide que a receita decorrente da atividade de fabricação de embalagens já havia superado o limite legal, optaram os dirigentes por desfazer a cisão, através de uma operação de fusão com a incorporação da VIDEPLAST PLÁSTICOS pela VIDEPLAST EMBALAGENS.*”

c) Separação física das empresas (inexistência)

Em seguida, indica, baseada em mapas e fotos, que não há uma separação de fato entre as empresas, uma vez que a distância formal entre elas é de apenas 100 metros. Seria assim mais um indício de que as duas empresas se confundiam.

d) Relação com o cliente PERDIGÃO

Nesse ponto, analisa tópico da defesa que indica que parte significativa das receitas da VIDEPLAST PLÁSTICOS advinha de operações com a empresa PERDIGÃO.

Indica que a documentação acostada é apta a demonstrar que a cisão não trouxe vantagem, uma vez que a VIDEPLAST EMBALAGENS manteve um extenso rol de clientes, enquanto a VIDEPLAST PLÁSTICOS tinha apenas a PERDIGÃO, além da própria VIDEPLAST EMBALAGENS.

Ainda analisando a documentação, afirma que a PERDIGÃO já era cliente da VIDEPLAST EMBALAGENS há muito tempo, no mínimo, desde 2005.

Entende, assim, que tal cliente foi transferido da VIDEPLAST EMBALAGENS para VIDEPLAST PLÁSTICOS, com o intuito de mascarar fraude no planejamento tributário.

e) Confusão Patrimonial entre as empresas

O acórdão recorrido apontou ter sido demonstrado que “a VIDEPLAST PLÁSTICOS emprestava dinheiro às empresas ligadas (conta sintética “1303 – EMPRÉSTIMO EMPRESAS LIGADAS” – saldo inicial em 2008 de R\$ 2.199.714,69 e final de R\$ 29.670.121,46 - fls. 646 – 658). Para a VIDEPLAST EMBALAGENS, tais empréstimos estavam contabilizados na conta analítica “002790 – VIDEPLAST INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA – C/COR.”

Indicou ainda a inexistência de contratos sobre tais empréstimos, bem como a não contabilização de juros.

Baseado nesses pontos, entendeu que a finalidade dessa operação era apenas “dar a aparência de que havia uma industrialização por encomenda prestada pela VIDEPLAST PLÁSTICOS à VIDEPLAST EMBALAGENS, quando, a realidade dos fatos era que as duas empresas operavam como uma só – exceto para fins tributários (transferir a base tributária da VIDEPLAST EMBALAGENS para uma empresa sujeita a regime tributário menos oneroso)”.

f) Resultado da equivalência patrimonial operacional

Nesse ponto, indica que os lucros provenientes da empresa controlada VIDEPLAST PLÁSTICOS foram excluídos da apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL quando houve a apuração do Lucro Real da controladora, VIDEPLAST EMBALAGENS.

Entende que essa exclusão ocorreu de forma ilícita, via elusão fiscal, por ter sido proveniente de manobra tributária fraudulenta.

g) Distribuição do lucro

Nessa seara, o acórdão não se alonga. Apenas demonstra entendimento de que a reserva de lucros constituída anteriormente não é apta, por si, a demonstrar a licitude da operação tributária efetuada.

h) Custo de produção

O acórdão da DRJ rebate argumento defensivo que afirma que os custos de vendas da filial de Rio Verde não estão relacionados com as industrializações realizadas pela VIDEPLAST PLÁSTICOS para a VIDEPLAST EMBALAGENS.

Por entender que o contribuinte não fez prova dessa afirmação, a afastou.

i) Da vantagem fiscal alcançada

O Acórdão analisa argumentação defensiva, contra o valor da suposta vantagem fiscal alcançada. Citando trecho do voto, “*O Contribuinte, por sua vez, alega que foram ignorados R\$ 3.072.426,23 acumulados a título de ICMS (Doc. 32), R\$ 1.257.362,51 créditos de PIS/COFINS relativos a operações tributadas no mercado interno (Doc. 33) e R\$ 2.026.535,54 de IRPJ/CSLL incidentes sobre os saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa acumulados ao final de 2008 (fls. 450 a 452 e 155).*”

O voto rebate essa argumentação, por entender que: h.1) o saldo de prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa acumulados em 2008 decorreram expressamente do planejamento tributário efetuado pelo contribuinte; h.2) que a Receita Federal não aceita a dedutibilidade dos créditos de ICMS para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo do CSLL; h.3) em relação ao PIS/PASEP, transcrevemos trecho do voto que explica o raciocínio aplicado:

Em relação aos créditos de PIS/Pasep e Cofins, observa-se que, ao contrário do alegado pela impugnante, o planejamento tributário abusivo gerou uma vantagem fiscal indevida para o grupo, graças à combinação dos regimes de incidência do PIS/Pasep e da COFINS. Conforme expõe a Fiscalização, a VIDEPLAST PLÁSTICOS, tributada no regime de incidência cumulativa, recolhia débitos equivalentes a 3,65% de sua receita. Concomitante, gerava créditos de 9,25% para sua controladora VIDEPLAST EMBALAGENS, que os aproveitava no regime de tributação não cumulativa das contribuições, gerando uma diferença de R\$ 3.212.286,01.

Pelo tanto, afirma que a vantagem fiscal é apta a demonstrar uma preponderância do interesse tributário na manobra efetuada pela empresa.

j) Atos Declaratórios Interpretativos RFB nº 20, 13/12/2007 e nº 26, de 25/04/2008

Nesse momento, o acórdão não recepciona a tese do contribuinte de que, à época da cisão, a alíquota aplicável aos serviços efetuados pela VIDEPLAST PLÁSTICOS pelo regime do Lucro Presumido era de 32%, mais severos do que se fosse pelo regime de Lucro Real. A defesa alegou ainda que a revogação do ADI RFB nº 20 reduziu tal alíquota a 8%.

O acórdão entende, contudo, que à época do planejamento tributário, já era sobre a alíquota de 8%. Pelo tanto, não acatou a tese de defesa.

k) Abuso do direito de auto-organização

O acórdão da DRJ cita trechos da doutrina e da legislação pátria para fundamentar sua tese, qual seja, de que o direito de auto-organização não é absoluto.

Interessante a transcrição de trecho do voto, nesse sentido:

“Percebe-se ao analisar os fatos e os argumentos do impugnante, acima relatados, que ocorre no caso uma estreita ligação econômica, financeira, administrativa e patrimonial entre as duas pessoas jurídicas. A única separação, a formal, é utilizada para fins de redução da carga tributária.

Não se contesta a criação da VIDEPLAST PLÁSTICOS, mas a forma de sua operacionalização, que se confunde em todos os aspectos com a da VIDEPLAST EMBALAGENS, quer social, financeira, administrativa, funcional, localização física dos estabelecimentos e atividades, e cuja principal fonte de receitas justamente provém da VIDEPLAST EMBALAGENS “

Entende ainda que a argumentação apresentada pela empresa para justificar a reorganização societária foi deveras genérica. Em relação ao argumento de que o propósito negocial restara demonstrado por uma possível venda para a empresa Dixie Torga S.A., julgou insuficiente

l) Fraude à lei

Para a DRJ, o contribuinte buscou burlar a legislação tributária, para fugir da norma legal que impunha tributação dos resultados com base no lucro real. Tal fato resultaria em fraude à legislação tributária.

m) Inoponibilidade atos ao Fisco

Reafirma que o direito à auto-organização não é absoluto, e que a operação efetuada pelo contribuinte foi artificial.

n) Tributação pelo Lucro Arbitrado

A DRJ apenas demonstra seu entendimento de que o procedimento correto de apuração do lucro é de *“fazer com que a receita indevidamente transferida seja tributada pela sistemática de apuração correta – que no caso é o lucro real”*.

o) Lançamento decorrente. CSLL e compensações indevidas do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL.

Manteve o lançamento pelos fatos elencados nos autos.

Manteve também as compensações de ofício dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL nos períodos impugnados.

p) Qualificação da multa de ofício

Resumidamente, entende a DRJ de que restou demonstrada fraude fiscal, e que tal fato é apto a atrair a aplicação da multa de ofício.

q) Responsabilidade Solidária

O acórdão recorrido segue entendimento de que “os sócios NEREU DE NARDI, CLAUDIR DE NARDI, GERALDO DENARDI e CÉLIO DE NARDI estavam à frente da administração da VIDEPLAST EMBALAGENS e VIDEPLAST PLÁSTICOS e tiveram participação direta nos atos que resultaram na infração à lei tributária, conforme demonstrado no item 6.3 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 835).

Logo, entendeu correta a imputação a estes como responsáveis solidários.

o) Demais questões referentes à alegação de inconstitucionalidade, não confisco, razoabilidade, proporcionalidade e jurisprudência

Na análise final do voto, a DRJ argumentou que as Autoridades Fiscais agiram de acordo com os ditames constitucionais e legais. Alegou ainda, em relação à jurisprudência, “cabe destacar que decisões judiciais e administrativas não atinentes ao caso concreto, eventualmente apresentadas nos autos como paradigmas jurisprudenciais, são, em verdade, atos jurídicos que produzem efeitos interpartes, não tendo eficácia erga omnes e não constituem legislação tributária, à luz do CTN, artigos 96 e 100. Por conseguinte, não vinculam esta instância julgadora, conforme a dicção do artigo 472 do Código de Processo Civil (CPC), a “sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros”.

Inconformada com a decisão prolatada, o contribuinte e os co-responsáveis tributários interpuseram Recurso Voluntário. Nele, foram elencadas diversas razões pelas quais entenderam equivocada a decisão supra, sendo elas:

a) Existência de causas extrafiscais que desencadearam as operações societárias (cisão parcial da videplast embalagens e posterior incorporação da videplast plásticos) – objetivos prevalentemente comerciais, produtivos e societários – improcedência da conclusão de que houve um “planejamento tributário abusivo:

Dentro desse tópico, alegam razões que julgam apta a demonstrar a legalidade das operações societárias realizadas, e que estas não tinham como objetivo precípua e único a redução de carga tributária. Dentre os principais argumentos, elenca:

a.1) alteração do cenário em que estava inserido o grupo Videplast com a proposta de aquisição de quotas por empresa multinacional líder no comércio de embalagens flexíveis – necessidade de adequação do negócio e de fracionamento das operações face à abertura ao mercado externo, possibilidade de crescimento e manutenção de parte das atividades com os sócios em outras empresas: Nesse ponto, alega, em síntese, que a possibilidade da empresa ser incorporada por uma multinacional ensejou em razão apta a modificar sua estrutura societária, sendo isso inclusive indicado pela empresa proponente;

a.2) vantagens produtivas, comerciais e societárias referidas nos protocolos de cisão/incorporação e provenientes das operações societárias promovidas pelos recorrentes – aumento das admissões de funcionários, incremento de lucros, investimentos em imobilizado e tecnologias modernas e abertura de novas filiais em regiões antes não atendidas:

a.3) dos aspectos operacionais envolvidos e do regime de tributação aplicável – no momento que a Videplast plásticos optou pelo lucro presumido (janeiro/2008) a tributação que vigorava para seus resultados era mais onerosa do que a suposta pelo acórdão recorrido – vigência do adi/rfb no 20/2007, para as prestações de serviço de industrialização por encomenda.

Nesse ponto, demonstra que, quando houve a operação societária, a ADI/RFB nº 20/2007 estava em vigor. Pela aplicação desta, a VIDEPLAST PLÁSTICOS, ao ser tributada pelo Lucro Presumido, seria sobre alíquota de 32%, ou seja, não seria monetariamente vantajosa.

b) Aplicação da jurisprudência majoritária do carf (acórdãos nº 1101-00.710, 2202-002.187 e 3302-003.138) – licitude e legitimidade da reorganização societária – propósito negocial extratributário e ausência de fraude à lei, simulação ou abuso de direito – anterioridade das operações sociais à consumação do fato gerador dos tributos:

Nesse ponto, a defesa intende demonstrar a compatibilidade entre a operação realizada e as balizas delineadas pelos julgados do CARF, aptos a auferir a legalidade da operação; sendo elas:

b.1) existência comprovada de causas extrafiscais motivadoras da realização de atos de organização societária – inocorrência de abuso do direito de auto-organização e de abuso da personalidade jurídica – ofensa às garantias fundamentais da legalidade, liberdade de associação e livre iniciativa;

b.2) da licitude dos atos praticados pelas sociedades – da inexistência de simulação e fraude à lei tributária;

b.3) da anterioridade das operações societárias ao fato gerador do IRPJ e da CSLL exigidos na autuação fiscal;

c) Desconstituição de todas as premissas sobre as quais se assenta a ação fiscal – inexistência das “evidências” apontadas de planejamento tributário abusivo – inocorrência de infrações à legislação tributária;

Na terceira razão elencada para reforma do acórdão, a defesa se debruça sobre as evidências apontadas no Termo de Verificação Fiscal, e busca desconstituí-las, uma a uma, nos seguintes termos:

c.1) Ausência de identidade entre as duas empresas – as semelhanças entre os objetos sociais decorriam justamente do fato de a videplast plásticos prestar serviços de industrialização por encomenda à videplast embalagens : Alega o recorrente que há diferença entre os objetos sociais das referidas empresas, e que a semelhança entre eles decorria de operação integrada entre as empresas;

c.2) Efetiva separação física entre as empresas – situadas em imóveis próprios, assim contabilizados e registrados nos órgãos competentes – decisões do carf que permitem a instalação de empresas do mesmo grupo na mesma área geográfica: A defesa se baseia em decisões do CARF, dentre outros pontos, a demonstrar que a proximidade entre os endereços das empresas em análise não são aptos a levar a conclusão de que houve simulação na cisão societária;

c.3) Da relação do grupo videplast com a cliente “perdigão” – serviços de industrialização por encomenda prestados pela videplast plásticos ainda antes da cisão parcial – no ano de 2008 a videplast embalagens continuou vendendo produtos à Perdigão: nesse ponto, é atacado ponto do Acórdão recorrido, que indica ter sido o cliente Perdigão transferido da VIDEPLAST EMBALAGENS a VIDEPLAST PLÁSTICOS, para disfarçar o real objetivo da operação. Em sua defesa, alega que não há transferência, posto que a primeira permanecia vendendo embalagens plásticas, enquanto a segunda lhe prestava um serviço diverso (industrialização por encomenda), em consonância com o propósito de segregação de atividades operacionais após cisão parcial da empresa controladora;

c.4) Inexistência de confusão patrimonial entre a videplast plásticos e a videplast embalagens – segregação de atividades, receitas, bens e custos e existência de rateios de despesas entre as empresas integrantes do grupo videplast: A fiscalização aponta que a existência de empréstimos entre controladora e controlada são indicativos de confusão patrimonial, uma vez que não havia contratos entre tais empréstimos, e tampouco eram contabilizados juros. Entende que os empréstimos eram uma forma de efetuar o retorno à VIDEPLAST EMBALAGENS de valor pagos por ela a VIDEPLAST PLÁSTICOS, a título de industrialização por encomenda. Rebate tal tese, alegando que a VIDEPLAST PLÁSTICOS emprestou dinheiro a outras empresas do grupo, que não encomendavam serviços de industrialização. Demonstra ainda que a própria alegação de que os rateios de despesa funcionavam como amortização dos referidos empréstimos afastam a tese fazendária de que estes ocorriam como devolução do pagamento realizado à VIDEPLAST PLÁSTICOS pela industrialização por encomenda. Elenca ainda dispositivos legais que julga aptos a pugnar pela legalidade dos empréstimos, na forma ocorrida;

c.5) do resultado da equivalência patrimonial – estrita observância à determinação contida no art. 389 do RIR/1999: a defesa elenca julgados do CARF e disposições legislativas com o intuito de demonstrar a legalidade da operação de equivalência patrimonial entre as empresas do grupo econômico;

c.6) Ponderações quanto ao lucro distribuível aos sócios da VIDEPLAST EMBALAGENS: Nesse ponto, foca em rebater o argumento da administração fazendária de que um dos indícios de planejamento tributário abusivo seria a disponibilização do lucro adicional propiciado pela elusão fiscal descrita aos controlados do grupo. Para tanto, afirma que as empresas, em especial AVIDEPLAST EMBALAGENS tinham consideráveis valores acumulados e contabilizados de lucro, em exercícios anteriores – aponta o valor de **R\$ 40.527.607,40** de saldo de lucros acumulados passíveis de distribuição aos sócios e isentos do Imposto de Renda Pessoa Física - .Pelo tanto, afirma que, ser desnecessário um planejamento tributário abusivo para tanto, por já haver uma reserva considerável de lucro acumulado. Aponta em seguida dispositivos legais, em especial do Código Civil, que indicam ser o lucro o fim precípua da sociedade empresária;

c.7) Do custo de produção: visa rebater ponto afirmado, tanto no TVF quanto no acórdão recorrido, de que praticamente todo o custo contabilizado pela VIDEPLAST EMBALAGENS ser proveniente das industrializações realizadas pela VIDEPLAST PLÁSTICOS é apenas mais um indício do planejamento tributário. Em defesa, afirma a legalidade da operação de industrialização por encomenda prestada pela VIDEPLAST PLÁSTICOS à VIDEPLAST EMBALAGENS. Afirma ainda que tal constatação demonstra apenas não ter ocorrido confusão patrimonial, por restar caracterizada a individualização dos custos; e que, após a cisão, a VIDEPLAST PLÁSTICOS prestava serviços de industrialização por encomenda à VIDEPLAST EMBALAGENS, que não eram fictícios ou simulados e que eram efetivamente cobrados da Controladora, gerando-lhe um custo;

c.8) Da vantagem fiscal alcançada – consequência involuntária potencializada pela revogação fazendária do adi nº 20/2007 – propósito extrafiscal prevalente já comprovado nos autos: a defesa reafirma o já exposto em outro momento do Recurso: de que, a época da operação societária analisada, a alíquota prevista para a VIDEPLAST PLÁSTICOS, para Lucro Presumido, era de 32%. Essa foi reduzida a 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL em razão da revogação da ADI nº 20/2007. Afirma que a vantagem fiscal apurada decorreu dessa revogação ato próprio da administração, e impossível de ser previsto pelas empresas analisadas.

d) Inexistência de autorização legal para que fisco desconsidere os efeitos da reorganização societária perpetrada sob a alegativa de “abuso de direito” – ofensa ao princípio da legalidade e violação direta aos arts. 109, 116, § único e 142 do ctn – contrariedade à jurisprudência do carf expressa nos acórdãos nº 1101-00.710, 1101-00.708 e 1101-00.709:

Alega a defesa que a jurisprudência majoritária do CARF entende não existir previsão legal que autorize a autoridade fazendária a utilizar o conceito de “abuso de direito” (art. 187 do CC/2002) para, desconsiderando atos jurídicos e afastando uma série de preceitos legais, efetuar lançamentos de ofício.

Cita outras jurisprudências da mesma corte com o intuito de afastar a aplicação do art. 116, p.u., CTN, por não possuir aplicabilidade imediata, não tendo sido regulamentado por lei ordinária.

e) Improcedência da multa qualificada inocorrência de fraude no sentido penal, única apta a autorizar a incidência da multa agravada – ausência de elementos objetivos e subjetivos do tipo penal

Ponto da defesa no qual o contribuinte pretende ver afastada a multa qualificada de 150%.

Fundamenta sua tese na suposta ausência dos elementos objetivos e subjetivos do tipo penal previsto no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964. Elenca doutrina e decisões do CARF.

f) Extinção de parcela do crédito tributário pela decadência – inocorrência de dolo, fraude ou simulação – violação ao art. 150, § 4º do CTN:

Em seguida, afirma, como decorrência lógica de sua argumentação pela ausência de dolo, fraude ou simulação, que o prazo decadencial do tributo deveria respeitar o art. 150, §4º, CTN, cujo marco inicial é a ocorrência do fato imponible.

Requer, assim, que os tributos cujo fatos geradores se concretizaram em 31/03/2008 e 30/06/2008 sejam declarados decaídos.

g) Quanto à multa qualificada de 150% – violação à garantia constitucional do não confisco – contrariedade à jurisprudência unânime do STF firmada em sede de repercussão geral (art. 62, § 2º do RICARF):

Retorna à questão da multa qualificada de 150%, dessa vez, pugnano seu afastamento por violação ao princípio constitucional do não confisco.

Colaciona jurisprudência do STF quanto ao tema.

h) Improcedência da responsabilidade tributária solidária automática e imotivadamente imputada aos sócios diretores da empresa impugnante (parcialmente cindida)

Pede pela exclusão dos administradores da VIDEPLAST EMBALAGENS, por entender não ter restado configurado qualquer ato dolosamente pelos administradores em excesso de poder, infração à lei ou ao contrato social (art. 135 do CTN), bem como pela inaplicabilidade do art. 135 CTN a exigências de multas punitivas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

Inicialmente, cumpre destacar que, da análise da documentação acostada, observa-se que os Recursos Voluntários apresentados cumprem os requisitos de tempestividade, portanto, deles conheço.

Em apertada síntese, a fiscalização entendeu que a reorganização societária teve como único objetivo burlar normas tributárias, conforme exposto no relatório, e nos autos do processo.

O contribuinte, por sua vez, aduz que a não cabe à Administração Tributária perfazer tal análise, posto que carece de fundamentação legal adequada. Indica que tais operações continham propósito negocial, elencando argumentos para corroborar tal tese. Aduz que, ainda que se adentrasse nesse mérito, o referido propósito existe, tendo apresentado uma série de fatos que entendeu apto a fundamentar esse ponto.

O caso em comento, em que pese o grande número de tópicos analisados tanto pela Administração Tributária, quanto pelo contribuinte, gira em torno de uma questão: a legitimidade – ou não – das operações societárias perpetradas pelo contribuinte.

Da análise dos autos, não demanda maiores ilações a conclusão de que, entendendo ter sido o planejamento societário e tributário lícito, deve ser afastada a autuação combatida.

A *contrario sensu*, caso entenda ter sido este abusivo, fraudulento, a autuação é mantida.

As questões relativas a decadência de parcela do crédito tributário tem correlação com a abusividade ou não do planejamento analisado. Por tal razão, serão analisadas posteriormente neste voto.

Não há como tratar da questão da abusividade ou não de um planejamento tributário sem fazer menção a alguns dispositivos legais.

Inicialmente, a inovadora alteração legislativa trazida pelo Código Civil de 2002, em seu artigo 187:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes

Sobre a aplicação desse artigo, importante a lição de Maria Rita Ferragut, no clássico “As provas e o Direito Tributário – Ed. Saraiva, 2016, pg.121:

Somos do entendimento de que não há, no direito positivo brasileiro, enunciado que determine ao contribuinte a busca da via negocial mais onerosa em termos tributários, nem a proibição pela menos onerosa. (...)

E segue:

O CTN trata de forma específica dos defeitos de um ato ou negócio jurídico (arts. 116, parágrafo único, 149, VII, 150, § 4º, 154, 155, I e 180) contemplando somente as hipóteses de dolo, fraude e simulação, inclusive à relativa (dissimulação). Em razão disso, entendemos que o legislador não submeteu o abuso de direito e o conteúdo econômico dos fatos ao tratamento dispensado pela legislação civil. Abuso de direito e abuso de formas jurídicas são figuras referidas apenas na exposição de motivos da Lei Complementar nº 104/2001, que circunscreveu a possibilidade de requalificação à ocorrência de dissimulação.

Havendo na legislação tributária tratamento específico para os defeitos dos atos ou negócios jurídicos, é essa legislação – e não a de natureza civil – que deverá pautar os limites da autuação do contribuinte. Assim, a requalificação de fatos típicos tributários, por autoridade administrativa ou judicial,

só poderá ocorrer se restar devidamente comprovada a ocorrência de dolo, fraude, simulação ou dissimulação. (pg. 127)

Entendemos acertada tal posição. Nessa linha, vejamos a previsão do art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária

Como se sabe, tal lei jamais foi criada. Esse fato gera grande insegurança jurídica, tanto para os contribuintes quanto para a Administração Pública, deixando importantes questões relacionadas à arrecadação tributária à mercê de subjetividades.

Com o intuito de minorar tal dano, a doutrina e jurisprudência do CARF tem tentado conferir critérios mais objetivos aptos a determinar quando uma operação tributária é abusiva ou não.

A supracitada obra de Maria Rita Ferragut, referência nesse sentido, estabeleceu a diferença entre elisão fiscal – permitida – e evasão fiscal – vedada pelo ordenamento:

Elisão fiscal é a quantificação do ato ou da série de atos que visam à economia fiscal, mediante a utilização de alternativas menos onerosas, autorizadas em lei. Não há simulação. Dentre ao menos duas alternativas possíveis, o sujeito opta pela menos onerosa, tal como ocorre com o planejamento fiscal.

Já evasão fiscal é a qualificação do ato omissivo ou comissivo, de natureza ilícita, praticado com o fim único de diminuir ou eliminar a carga tributária, ocultando o verdadeiro o ato ou a real situação jurídica do contribuinte. Dado seu caráter ilícito e danoso, é dever do Estado combater preventivamente a evasão, bem como punir severamente seus responsáveis, segundo graduações variáveis conforme características de cada caso.

Após importante diferenciação, a renomada doutrinadora apresenta a título exemplificativo, exemplos de operações consideradas como elisão:

1. Constituir dentro de um mesmo grupo econômico duas pessoas jurídicas, uma industrial e outra prestadora de serviços, se os negócios forem

efetivamente distintos e as estruturas forem autônomas ou, se compartilhadas, que exista remuneração.

2. Aproveitamento de ágio nas hipóteses legais.
3. Compensação de prejuízo fiscal acumulado por sociedade que incorpora outra lucrativa.
4. Estabelecimento de empresa em município com menor alíquota do ISS.
5. Integralização de imóvel no capital da pessoa jurídica, em vez de operação de compra e venda do bem.
6. Construção de fábrica e centro de distribuição em Estado que ofereça benefícios fiscais de ICMS.

A despeito da clara insegurança jurídica que a análise da motivação dos contribuintes, em situações como a descrita acima, ou seja, apesar do contrassenso que seria permitir aos julgadores deste Conselho que averiguassem o intuito daqueles que agiram em conformidade com a lei tributária, o assunto merece uma análise mais detida.

Em sua marcante tese de doutoramento (“Teoria da Imposição Tributária”, Ed. Saraiva, 1983) Ives Gandra da Silva Martins, apresentou pela primeira vez, à luz do direito tributário moderno, que o tributo correspondia a uma norma de rejeição social.

Na sua brilhante obra, argumentou que a norma tributária não goza da mesma aceitação que normas como a do direito à vida. Neste sentido, chegou à conclusão de que, quanto à norma tributária, tratava-se de norma de restrição de direitos em favor da sobrevivência do Estado, retirando da sociedade parcela daquilo que produz, objetivando o preenchimento das finalidades públicas.

A norma de rejeição social implica sempre restrição de direitos. No mesmo sentido, a norma tributária implica restrição do direito à propriedade, aos rendimentos e ganhos do trabalho e capital e proventos de qualquer natureza, razão pela qual os princípios pertinentes à norma de rejeição social são igualmente aplicáveis à norma tributária.

Na vanguarda de tais princípios, estão aqueles que compõem o primado da legalidade, estes: o princípio da estrita legalidade (apenas o que estiver plenamente desenhado na lei obriga), da tipicidade fechada (impõe que o legislador preveja, na maior medida do possível, os aspectos necessários à constituição do fato gerador) e o princípio da reserva da lei (vincula a imposição tributária à reserva de lei formal, entendida como aquela elaborada com participação precípua da representação popular).

Para o debate em tela, reservo-me à análise do princípio da estrita legalidade que, em outras palavras, decorre do caráter de restrição imputados tanto à Administração quanto ao Administrado. Sobre o referido princípio Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro. 35ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 41.) expressa:

“A legalidade, como princípio de administração (CF, art. 37, caput), significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de

praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso.

A eficácia de toda a atividade administrativa está condicionada ao atendimento da Lei e do Direito. É o que diz o inc. I do parágrafo único do art. 2º da Lei n. 9.784/99. Com isso, fica evidente que, além da atuação conforme à lei, a legalidade significa, igualmente, a observância dos princípios administrativos.”

Como exposto, o princípio da estrita legalidade aplicado à Administração, compreende a ideia de subordinação da Administração Pública às leis, sendo que esta somente poderá fazer aquilo determinado em lei, e não aquilo que a lei expressamente proibir.

Estando, o ato administrativo, estritamente aprisionado aos quadrantes da lei, não cabe à Administração adentrar na motivação do particular em proceder conforme os ditames legais. A alegação de que as operações realizadas não tiveram real propósito negocial advém de construção jurisprudencial estrangeira que não encontra validade no nosso Ordenamento Jurídico, justamente por conflitar com uma gama de princípios, como o da Legalidade Tributária, descrito acima, além de outros princípios como a livre de iniciativa, estes últimos provenientes da Ordem Econômica.

Como leciona Maria Rita Ferragut em obra de rara importância sobre as provas no direito tributário, e pelo tanto, amplamente citada nesse voto, **o planejamento fiscal é constitucional e legal. Assim como Fisco, o contribuinte pode e deve organizar-se, planejar-se e buscar as alternativas legais mais vantajosas para a realização de seus objetivos sociais**

De posse de tais informações, o confronto da teoria com o caso concreto simplifica o deslinde do caso.

Na situação em análise, observa-se que não há nenhuma ilicitude no planejamento tributário perpetrado pelo contribuinte, posto que não há vedação legal a tal.

Segue, nesse sentido, alguns acórdãos do CARF, aptos a corroborar tal entendimento:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

SIMULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Simular é o ato de fingir, mascarar, esconder a realidade, camuflar o objetivo de um negócio jurídico valendo-se de outro, eis que o objetivo intentado seria alcançado por negócio diverso, daí o motivo de o artigo 167 do Código Civil dispor que o negócio jurídico simulado será nulo.

Não é simulação o desmembramento das atividades por empresas do mesmo grupo econômico, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária.

Recurso de Ofício Negado (Acórdão 3302-003.138; Relator: Walker Araújo; Data da Sessão: 17/03/2016)

DIREITO TRIBUTÁRIO. ABUSO DE DIREITO. LANÇAMENTO.

Não há base no sistema jurídico brasileiro para o Fisco afastar a incidência legal, sob a alegação de entender estar havendo abuso de direito. O conceito de abuso de direito é louvável e aplicado pela Justiça para solução de alguns litígios. Não existe previsão do Fisco utilizar tal conceito para efetuar lançamentos de ofício, ao menos até os dias atuais. O lançamento é vinculado a lei, que não pode ser afastada sob alegações subjetivas de abuso de direito.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. ELISÃO. EVASÃO.

Em direito tributário não existe o menor problema em a pessoa agir para reduzir sua carga tributária, desde que atue por meios lícitos (elisão). A grande infração em tributação é agir intencionalmente para esconder do credor os fatos tributáveis (sonogação).

ELISÃO.

Desde que o contribuinte atue conforme a lei, ele pode fazer seu planejamento tributário para reduzir sua carga tributária. O fato de sua conduta ser intencional (artificial), não traz qualquer vício. Estranho seria supor que as pessoas só pudessem buscar economia tributária lícita se agissem de modo casual, ou que o efeito tributário fosse acidental.

SEGURANÇA JURÍDICA.

A previsibilidade da tributação é um dos seus aspectos fundamentais. (Acórdão 1101-00.710; Relator(a):Edeli Pereira Bessa; Data da sessão: 11/04/2012)

CONTRATOS DE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. ART. 565, CÓDIGO CIVIL. DESCABIMENTO DA ANÁLISE ACERCA DA EXISTÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL

Os contratos de locação de veículos automóveis não podem ser desconsiderados quando atendidos os requisitos previstos no art. 565, do Código Civil, ou seja, a cessão de coisa a outrem; por tempo determinado ou não; coisa não fungível e mediante certa retribuição. **Afasta-se a possibilidade de desconsideração do contrato com base na alegada inexistência de propósito negocial, por inexistir de disposição legal a determinar, identificar, ou apontar o que deva ser tido por “propósito negocial”;** do mesmo modo, não cabe à autoridade fiscal a discricionariedade de apontar em quais operações existe e em quais não existe proposta negocial. (Acórdão 1302-002.623; Relator(a): Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa; Data da Sessão: 13/03/2018)

As ementas acima são contundentes ao afirmarem que a existência de propósito negocial seria apenas um “plus” para demonstrar a validade e lisura das operações societárias; não havendo fundamento para a referida exigência no âmbito da legalidade, nem cabendo à Administração realizar exigências diversas das previstas em lei.

Neste ponto, é importante pontuar que a lei tributária assume seu atributo de imperatividade quando constatada a ocorrência do fato jurídico tributário, não tolerando outra conduta do sujeito passivo que não o adimplemento da obrigação tributária, sob pena de sanção punitiva.

Contudo, a imperatividade da lei tributária reside, justamente, no consequente de sua norma, ou seja, na obrigação do sujeito passivo em recolher um valor exprimível em moeda ao sujeito ativo da prestação. Esta obrigação decorre da verificação de um fato ocorrido em determinada local e tempo, e constituída por meio do lançamento tributário. Assim, se o atributo imperativo da lei tributária está em seu consequente, conclui-se que somente haverá fraude à referida lei, se seu comando (recolher tributo) for frustrado por quem incorra no fato jurídico tributário.

Não existe, contudo, qualquer comando imperativo no antecedente da norma tributária obrigando o particular a incorrer no fato jurídico tributário, sendo ele livre para organizar-se da forma que, licitamente, lhe oferte menor oneração.

Por outro lado, é importante ressaltar que mesmo os atos procedidos pelo contribuinte em plena atenção às disposições legais podem ser desconsiderados uma vez constatada a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo, ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, isto é, quando se comprove que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação.

Ocorre que, o ato cujo efeito é consoante o ordenamento, não pode ser considerado como abusivo. O legislador tributário, não desconsidera o fato de o contribuinte buscar uma maneira menos onerosa de conduzir seus negócios, seja por motivos tributários, societários, econômicos ou quaisquer outros. A liberdade de iniciativa e auto-organização de que dispõe a iniciativa privada é uma garantia constitucionalmente assegurada que, como tal, não deve sofrer restrições.

Assim, se o legislador emite norma que permite a utilização de métodos como a equivalência patrimonial possibilitando sua dedução da base de cálculo de impostos como o IRPJ e da CSLL, bem como da escolha de regimes de tributação – Lucro Presumido e Lucro Real - a não tributação não pode ser considerada resultado abusivo.

Logo, não cabe à administração tributária desconsiderar atos acobertados pela legislação pátria, por total ausência de previsão legal.

Ad argumentandum, contudo, ainda que se adentrasse no mérito se houve propósito negocial ou não, assistiria razão ao recorrente.

A fiscalização não apresentou provas aptas a demonstrar qualquer abusividade na conduta do contribuinte.

Partiu de meras ilações e suposições para desconstituir operações acobertas pelo manto da legalidade.

O contribuinte, por sua vez, demonstrou em sua defesa a legitimidade das operações societárias produzidas.

Dentre os pontos levantados pela defesa, entende-se importante destacar alguns, aptos a corroborar as operações perpetradas.

Inicialmente, cumpre citar a proposta de venda do grupo econômico em questão à empresa DIXIE/BEMIS. Alterações estruturais de empresas são comuns em momentos que precedem esse tipo de operação, em especial no tocante à divisão entre as atividades de administração e as de fabricação, como ocorreu no caso em comento, entre a VIDEPLAST EMBALAGENS e VIDEPLAST PLÁSTICOS.

Tal ponto, aliado à perspectiva de abertura de novas filiais, aumentar o número de empregados e aumento no investimento de imobilizados, demonstram que a motivação não foi unicamente tributária.

Esse argumento também vale para a posterior incorporação da VIDEPLAST PLÁSTICOS pela controladora, VIDEPLAST EMBALAGENS. Não há nos autos qualquer prova que demonstre que tal incorporação tinha como objetivo burlar o fisco. Em contrário, há demonstrações de que o grupo econômico legitimamente entendeu não haver mais razão para a divisão das empresas, e pelo tanto, procedeu a unificação destas.

O método de equivalência patrimonial, atacado pela administração fazendária, é legítimo, previsto em lei, e foi utilizado corretamente.

A proximidade entre as sedes das empresas não presta, por si só a demonstrar confusão patrimonial. O CARF já se manifestou nesse sentido:

Processo n.º.11516.002464/2004-07

Recurso n 132.617 Voluntário

Matéria IPI - Auto de Infração

Acórdão n.º 201-81.306 •

Sessão de 06 de agosto de 2008

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI •

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

IPI. SIMULAÇÃO.' INEXISTÊNCIA.

Não é simulação a instalação .de duas empresas na mesma área geográfica -com. o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta,de depósito Mantida junto a instituição financeira,

quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

SALDO CREDOR DE CAIXA. MAIOR SALDO DO ANO.

Demonstrada a existência de saldo credor da -conta Caixa em diversos momentos do período de apuração, é permitido computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de tributação.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu.*

. - JUROS DE MORA.. TAXA SELIC.

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.

" - INTIMAÇÕES. DESTINATARIO.

'Dada a existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser emitidas em nome do sujeito passivo e endereçadas ao domicílio fiscal por ele eleito.

Recurso voluntário provido em parte.

A fiscalização também não se desincumbiu de demonstrar indício de fraude ou simulação na escolha dos regimes de tributação por parte da recorrente. O que se percebe, da análise dos autos, é que este respeitou os ditames legais.

Desta feita, restando demonstrado o propósito comercial das operações, não há como a fiscalização afastar os efeitos desta.

Neste sentido, colaciono as seguintes ementas providas de Acórdãos deste Conselho:

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. PROPÓSITO NEGOCIAL. EMPRESA VEÍCULO.

Os dispositivos legais concernentes ao registro e amortização do ágio fiscal não vedam que as operações societárias sejam realizadas, única e exclusivamente, com fins ao aproveitamento do ágio. O legislador tributário, não desconsidera o fato de o contribuinte buscar uma maneira menos onerosa de conduzir seus negócios, seja por motivos tributários, societários, econômicos ou quaisquer outros, desde que o faça licitamente.A

utilização de empresa veículo que viabilize o aproveitamento do ágio, por si só, não desfigura a operação e invalida a dedução do ágio, se ausentes a simulação, dolo ou fraude (Acórdão nº 1302-002.045; 3ª Câmara; Relator: Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa; Data da sessão: 16/02/2017)

TRIBUTÁRIO. PROPÓSITO NEGOCIAL. EMPRESA VEÍCULO.

Os dispositivos legais concernentes ao registro e amortização do ágio fiscal não vedam que as operações societárias sejam realizadas, única e exclusivamente, com fins ao aproveitamento do ágio. Bem como, nota-se que tal regra não está presente em nenhum outro dispositivo legal de nosso sistema jurídico, seja nacional ou federal. Neste tom, registra-se, nenhuma norma pátria veda que a realização de negócios tenha por finalidade a redução da carga tributária de forma lícita. É o que se observa no §3º, art. 2º da Lei das SA, o qual dispõe que a companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades (empresa veículo), também, como forma de beneficiar-se de incentivos fiscais. Some-se a tal assertiva o fato de que a contribuinte possuía motivação comercial, clara, posto que encontrava-se impedida, por regras da ANEEL, de realizar a incorporação diretamente. Motivo pelo qual se valeu de uma empresa veículo. (Acórdão nº 1302001.978; Relatora: Talita Pimenta Felix; Data da Sessão: 14/09/2016)

REQUISITOS PARA DEDUTIBILIDADE DO ÁGIO. EXISTÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL.

Ausente conduta tida como simulada, fraudulenta ou dolosa, a busca de eficiência fiscal em si não configura hipótese de perda do direito de dedução do ágio, ainda que tenha sido a única razão aparente da operação.

A existência de outras razões de negócio que vão além do benefício fiscal, apenas ratifica a validade e eficácia da operação.

UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO. LEGALIDADE. MANUTENÇÃO DA DEDUTIBILIDADE DO ÁGIO.

A utilização de empresa veículo que viabilize o aproveitamento do ágio, por si só, não desfigura a operação e invalida a dedução do ágio, se ausentes a simulação, dolo ou fraude. (Acórdão nº 1201001.507; Relator: Luis Fabiano Alves Penteado; Data da Sessão: 14/09/2016).

LEGITIMIDADE DO ÁGIO. PARTES INDEPENDENTES.

Do ponto de vista negocial que é o enfoque relevante para fins de verificação da legitimidade de ágio, mesmo que combinem a estruturação de um negócio, as partes permanecem ocupando polos de interesses antagônicos, desde que não submetidas a um comando único. Em outras palavras, o fato de as partes interessadas conjuntamente definirem a estruturação do negócio não retira delas o atributo de independência, caso se verifique que não se encontrem submetidas a um único polo de interesses.

(...)

EMPRESA VEÍCULO. COMPRA ALAVANCADA. PROPÓSITO NEGOCIAL.

Na hipótese em que restar evidenciada a presença de outra finalidade além da economia tributária produzida que justifica a existência, ainda que efêmera, de sociedade investidora que venha a ser incorporada pela sociedade na qual possuía participação societária adquirida anteriormente com ágio, como no caso da chamada “compra alavancada”, é legítimo o aproveitamento das amortizações do referido ágio pela incorporadora, à luz do que dispõe o inciso III do art. 386 do RIR/99. (Acórdão 1301-003.469; Relator(a): Carlos Augusto Daniel Neto; Data da Sessão: 20/11/2018)

ÁGIO REGULARMENTE CONSTITUÍDO. INCORPORAÇÃO DE EMPRESA. TRANSFERÊNCIA DO ÁGIO ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO. DEDUTIBILIDADE.

É válida a transferência de ágio entre pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico, podendo as quotas de amortização ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ, se o ágio tiver sido regularmente constituído em operação realizada entre pessoas jurídicas independentes, lastreadas em expectativa de rentabilidade.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. TRANSFERÊNCIA. POSSIBILIDADE.

O art. 7º da Lei nº 9.532, de 1997, permite a dedução do ágio devido a resultados de exercícios futuros somente quando a pessoa jurídica absorve patrimônio de outra em casos de cisão, fusão ou incorporação. No caso vertente, a operação societária foi legítima e revestida dos pressupostos legais no tocante a transferência do ágio.

ÁGIO. TRANSFERÊNCIA. EMPRESA VEÍCULO. INCORPORAÇÃO REVERSA. VALIDADE.

O uso de empresa veículo e de incorporação reversa, por si só, não invalida as operações societárias que transferiram o ágio da investidora original para a empresa investida, estando diretamente vinculadas ideologicamente a um propósito negocial. Verificadas as condições legais, especialmente a confusão patrimonial entre investidora e investida, deve ser admitida a amortização fiscal do ágio.

INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO ARTIGOS 7º E 8º DA LEI Nº 9.532/97. INOCORRÊNCIA DE SIMULAÇÃO, ABUSO DE DIREITO OU ABUSO DE FORMA.

No contexto do programa de privatização, a efetivação da reorganização de que tratam os artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, mediante a utilização de empresa veículo, desde que dessa utilização não tenha resultado aparecimento de novo ágio, não resulta economia de tributos diferente da que seria obtida sem a utilização da empresa veículo e, por conseguinte, não pode ser qualificada de planejamento fiscal inoponível ao fisco. (Acórdão 1301-003.284; Relator(a): Amélia Wakako Morishita Yamamoto; Data da Sessão: 14/08/2018)

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. MOTIVO DO NEGÓCIO. CONTEÚDO ECONÔMICO. PROPÓSITO NEGOCIAL. LICITUDE.

Não existe regra federal ou nacional que considere negócio jurídico inexistente ou sem efeito se o motivo de sua prática foi apenas economia tributária. Não tem amparo no sistema jurídico a tese de que negócios motivados por economia fiscal não teriam "conteúdo econômico" ou "propósito negocial" e poderiam ser desconsiderados pela fiscalização. O lançamento deve ser feito nos termos da lei.

SUBSIDIARIAMENTE. EXISTÊNCIA DE EFETIVA RAZÃO EXTRA TRIBUTÁRIA. COMPROVAÇÃO.

No caso concreto as Recorrentes comprovaram existir razões de ordem negocial e restrições impostas pela Resolução CMN 2.325/1996 que justificam as operações realizadas. (Acórdão 1401-002.835; Relator(a): Daniel Ribeiro Silva; Data da Sessão: 15/08/2018)

Logo, em face do exposto, tendo os atos sido procedidos em conformidade com a lei; não havendo fraude, dolo ou simulação na execução dos mesmos, e não sendo dada

a análise quanto à existência, ou não, de propósito comercial, considero PROCEDENTE o pedido de cancelamento integral dos autos de infração recorridos.

Por fim restam prejudicados a apreciação dos argumentos de decadência, qualificação da multa e responsabilidades dos sócios administradores.

Do reflexo do julgamento quanto a CSLL

Por fim, quanto ao auto de infração de CSLL decorrente da exigência principal, o decidido quanto ao IRPJ, deve ser aplicado à exigência reflexa.

Conclusão

Conforme o exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte para cancelar a presente exigência e os Termos de Sujeição Passiva Solidária, decorrentes dos Autos de Infração em tela.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa