



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13839.722993/2020-15
ACÓRDÃO	3201-012.615 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DPF AUTOPEÇAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2014

DECADÊNCIA.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Estando os autos devidos instruídos com os elementos que permita o exercício do direito ao contraditório não há de se falar em defesa cerceada.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento (súmula nº 108 do Carf).

MULTA DE OFÍCIO. PRESENÇA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. QUALIFICAÇÃO.

Evidenciadas as circunstâncias de sonegação, fraude e conluio, é cabível a qualificação da multa de ofício, cujo percentual deve ser limitado a 100%.

BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. FORA DO PERÍODO PASSIVEL DE ADEQUAÇÃO.

Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devem as exigências correspondentes ser adequadas, mediante expurgo das parcelas consideradas indevidas.

O STF, no julgamento do RE 574.706, fixou a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS, reconhecendo a

inconstitucionalidade dessa inclusão. Os efeitos da decisão foram modulados para se aplicarem a partir de 15/03/2017, excetuando-se ações judiciais e procedimentos administrativos protocolados até essa data, com objetivo de assegurar a segurança jurídica e mitigar impactos financeiros.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, com base na retroatividade benigna, salvo reincidência.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao(substituto), Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente a conselheira Barbara Cristina de Oliveira Piarissi, substituída pelo conselheiro Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

O processo administrativo nº 10830.727115/2019-44 tratava, originalmente, do lançamento de IRPJ, CSLL, Pis e Cofins, bem como da aplicação de multa de ofício. Os fatos geradores dizem respeito ao ano-calendário 2014. Os motivos eram os seguintes:

1) a declaração ao Fisco de valores menores do que aqueles devidos no que diz respeito ao IRPJ e à CSLL;

2) a omissão do interessado na apuração de ganho de capital em torno da alienação de ativo imobilizado, fato que ensejou a exigência de IRPJ e CSLL; e 3) a realização de operações simuladas, envolvendo pretensão industrializador, com o objetivo de afastar o interessado da posição de fabricante de autopeças, fato que ensejou a exigência de Pis e Cofins, tendo em vista a concentração dessa tributação na pessoa do industrializador.

Houve, também, quanto ao item 3 acima, a exigência de IPI, mas essa foi objeto de outro processo (10830.727118/2019-88).

A respeito do teor do trabalho fiscal, colho trecho no qual a autoridade lançadora aponta os objetivos da simulação perpetrada, distinguindo-a da infração que deu azo às exigências de IRPJ e de CSLL (fl. 112):

“Restaria ao “braço comercial”, a empresa DPF, uma menor carga tributária como consequência da simulação e fraudes perpetradas, ou seja: somente o recolhimento do IR e da CSLL, já que a simulação engendrada a eximiria do pagamento da PIS/PASEP, COFINS e IPI.” Ainda quanto à motivação das exigências originais do presente processo, cabível referir que a apuração do IRPJ e da CSLL restou esmiuçada no item 15.2 do Termo de Verificação Fiscal (TVF -fls. 126 e 127), enquanto a apuração do Pis e da Cofins, bem como do IPI, foram objeto do item 15.1 do TVF (fls. 122 a 126).

Frente às infrações identificadas, houve a aplicação da multa qualificada (150%) prevista no artigo 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações implementadas pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

O interessado, em sua impugnação no curso do processo administrativo nº 10830.727115/2019-44, requereu a segregação das exigências de IRPJ e CSLL daquelas de Pis e de Cofins, porquanto não guardariam relação entre si, sendo independentes. Tal pedido restou deferido, motivo pelo qual a exigência do Pis e da Cofins passou a constar do presente processo.

Passo, portanto, ao relato do trabalho fiscal com foco na exigência do Pis e da Cofins(apenas o motivo 3 acima referido).

A Fiscalização identificou a realização de operações simuladas entre a interessada e a sociedade PDF Serviços de Assessoria Empresarial Ltda. (PDF, CNPJ nº 07.304.643/0001-78), tendo por meta afastar o interessado da posição de fabricante de autopeças. Saliente-se que a interessada declara-se comerciante de peças e acessórios para veículos.

Diante disso, a equipe fiscal encaminhou ofícios ao Sindicato Nacional da Indústria de Componentes Automotores (Sindipeças) e à Associação Brasileira da Indústria de Autopeças (Abipeças) com o objetivo de esclarecer a atuação da interessada

(fls. 72 e 73). A resposta colhida foi de que a interessada sempre se declarou, perante àquelas entidades, como fabricante de para-choques, estando em dia com o recolhimento das obrigações sindicais.

A fiscalização também apontou publicações nas quais a interessada consta como fabricante de autopeças (fl 75).

A seguir, a equipe fiscal efetuou a análise das notas fiscais emitidas pela interessada e pela PDF.

Quanto à primeira, identificou a compra (notas fiscais de entrada) de moldes para a injeção utilizados na industrialização de para-choques. Tais equipamentos foram adquiridos perante fornecedores do exterior (fls. 78 e 79). A DPF zelou pela conservação dos referidos equipamentos, tendo efetuado diversas remessas para o conserto dos mesmos (fls. 79 e 80). Os equipamentos também foram enviados para outros estabelecimentos com a finalidade de industrialização por encomenda (fls. 80 a 84). Salientou que uma sociedade comercial não mantém na sua escrita, de regra, rubrica para o registro de máquinas e equipamentos, itens usuais para industriais (fls. 86 e 87). Nesse passo, a fiscalização destacou que a industrialização por encomenda com a remessa de moldes equipara o remetente a industrial, nos termos do artigo 9º, III e IV, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, o Regulamento do Imposto sobre produtos Industrializados (RIPI/10).

No que diz respeito à PDF, ela emitiu notas fiscais de saída focadas em duas atividades: a remessa para a industrialização por encomenda e a venda de produção do estabelecimento na condição de substituto tributário. As remessas para industrialização foram efetivadas, fundamentalmente, para as mesmas empresas que atuaram em favor da DPF (fls. 76 e 77). Quanto às vendas da PDF, 99,96% delas se destinaram à DPF (fl. 77). À PDF foram destinadas retornos de mercadorias resultantes de processos de industrialização por terceiros (fl. 78).

Não bastasse isso, a fiscalização identificou a coordenação das atividades da DPF com a PDF. Repriso (fl. 85):

“Para apontar este encontro de material da PDF com os moldes da DPF, elaboramos uma planilha anexa ao presente Termo denominada Anexo – Batimento Notas de Remessa PDF x DPF. Nesta planilha buscamos para cada data de emissão de nota fiscal de remessa de mercadoria da PDF a correspondente nota fiscal de remessa de ativos da DPF, basicamente moldes.

A planilha aponta que a empresa DPF emitiu 73 notas fiscais de remessa de ativo/moldes destinadas a determinado industrializador e que, simultaneamente, na grande maioria dos apontamentos, no mesmo dia, a empresa PDF emitiu notas fiscais de remessas de materiais ao mesmo industrializador para a execução do trabalho contratado.

Conforme se depreende das análises das notas fiscais e das planilhas confeccionadas e até então expostas e comentadas, pode-se afirmar categoricamente que a fiscalizada participou ativamente dos processos de

industrialização por encomenda dos para-choques com a remessa cotidiana de MOLDES PARA INJEÇÃO para empresas industrializadoras.

Portanto, comprovada a participação da fiscalizada nos processos industrializadores dos para-choques, os quais também comercializa, esta fiscalização federal por força dos documentos legais supracitados está obrigada nesse procedimento fiscal a tratá-la, sob a ótica tributária e fiscal, como equiparada a empresa industrial." A equipe fiscal ainda apontou a existência de lançamento anterior não contestado pela interessada (processo administrativo nº 13839.721767/2014-79). Esse procedimento teve por foco operações de comércio exterior realizadas entre 2008 e 2013. A conclusão do trabalho foi que DPF e PDF realizaram atividades simuladas. PDF declarou-se importadora, mas a real importadora foi a DPF. A PDF emitiu notas fiscais de saída/venda em valores inferiores, 61% em média, àqueles das notas fiscais de entrada (fl. 91). A ligação da PDF com a DPF restou assim sintetizada (fls. 89 e 90):

"A DPF e a PDF apresentam a mesma sócia e administradora JOSEFINA PILAR CICALLELLI FRANCO, CPF 012.280.258-60, sendo que a PDF representa o "braço" industrial e a DPF o "braço" comercial atacadista no segmento de para-choques e suas partes. Embora constem como estabelecidas em endereços diferentes, a PDF "funciona" no estabelecimento da DPF. (grifo e negrito nossos) Na realidade a função industrial representada pela PDF, que não fabrica uma única peça, é executada por outras empresas industriais contratadas para a fabricação dos para-choques.

Toda a "produção industrial" mais as importações da PDF são 100% vendidas à DPF, sua cliente exclusiva, conforme declaração da própria administradora.

SE TODAS AS VENDAS DA PDF SE DESTINAM À DPF ENTÃO TODAS AS COMPRAS DA PDF, DE MERCADORIAS PARA VENDA, SÃO PRÉ DESTINADAS À DPF.

Esse silogismo coloca a DPF na posição de, no mínimo, encomendante dos produtos vendidos pela PDF.

- Das vultosas transferências de recursos para a PDF O Plano de Contas da DPF mostra, entre as contas do ATIVO, a conta 1121600001 -Adiantamento para Importações - Banzai Comércio Exterior Ltda. Nessa conta, no período 2009 a 2013, através de inúmeros lançamentos, foi debitado o valor de R\$ 11.001.760,01 em contrapartida ao crédito em contas de bancos. No histórico de cada lançamento consta PAG. TÍTULO N.ºxxx - PDF - ADIANTAMENTO A FORNECEDOR. Isto demonstra que a DPF transferiu recursos substanciais a PDF, a título de adiantamento a fornecedor, só que estranhamente numa conta denominada Adiantamento p/ Importações - BANZAI, lembrando que a BANZAI é a responsável pelo registro das declarações de importação. Desse modo pode-se afirmar, categoricamente, que a DPF financiou as operações da PDF no período sob análise. Essas transferências estão presentes na contabilidade da PDF, através das seguintes contas do PASSIVO:

Adiantamento de Clientes (2160101001) e Antecipação de vendas(3110101099). (grifo e negrito nossos)” A interessada não impugnou o lançamento objeto do processo administrativo nº 13839.721767/2014-79. Efetuiu o parcelamento da dívida.

Mais adiante, a fiscalização esclareceu a meta da interessada com a realização das operações objeto do presente processo relativamente às exigências do Pis e da Cofins. Repriso (fls. 94 a 97):

“Em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, os fabricantes e importadores de veículos, partes, peças e acessórios de veículos automotores estão submetidos ao regime de incidência monofásica.

O regime monofásico de incidência, conhecido também como tributação diferenciada, consiste basicamente em cobrar do fabricante ou importador o PIS/PASEP e a COFINS incidentes em todas as fases da cadeia de produção, distribuição e comercialização, mediante aplicação de alíquotas especiais, maiores que as normais. Os demais contribuintes da cadeia (atacadistas e varejistas), em contrapartida, são beneficiados com redução a zero das alíquotas, conforme § 2º, inciso II, “b”, art.3º da Lei nº 10.485/2002, abaixo transcritos.

...

Ou seja, conforme § 2º, inciso II, “b”, art.3º da Lei nº 10.485/2002, o comerciante atacadista ou varejista de para-choques, componente discriminado no Anexo I da Lei 10.845/2002 sob o Código NCM 87081000, é beneficiado com a redução do PIS/PASEP e da COFINS à alíquota zero.

Os fabricantes desse componente automotivo recolherão a contribuição ao PIS/PASEP e COFINS às alíquotas definidas nos incisos do artigo 3º do mesmo diploma legal.

...

Assim, através da análise da legislação acima transcrita, infere-se que na cadeia produtiva dos autopropulsados as empresas comerciais atacadistas adquirentes e revendedoras dos produtos capitulados sob o código NCM 87081000, para-choques, também se beneficiarão da alíquota zero incidente na apuração do PIS/PASEP e COFINS e da suspensão do IPI.

Deslindou-se, portanto, a motivação da empresa DPF em se fazer passar por empresa revendedora de mercadoria em detrimento da sua real atividade econômica, fabricante de para-choques; a intenção desta simulação é a redução da sua carga tributária mediante usufruto indevido dos benefícios tributários que o comerciante da cadeia produtiva dos autopropulsados faz jus, conforme dispostos nos art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 948/2009 e § 2º, inciso II, “b”, art.3º da Lei nº 10.485/2002.”

A abóbada da trama é o subfaturamento das supostas vendas da PDF para a DPF. Confirase (fls 106 e 107):

“Apresentamos no quadro abaixo a variação dos preços de vendas de algumas das principais mercadorias comercializadas pela empresa DPF nos meses de janeiro, abril, julho e outubro de 2014. Na coluna “PDF” apresentamos os valores praticados pela PDF para a DPF, e na segunda coluna “DPF” apresentamos os valores da DPF para o mercador consumidor.

Tabela comparativa preço médio de venda PDF x DPF								
Código da Mercadoria	1730		3200		5980		1612P	
	PDF	DPF	PDF	DPF	PDF	DPF	PDF	DPF
Preço Médio	R\$ 26,62	R\$ 50,68	R\$ 17,04	R\$ 19,53	R\$ 18,11	R\$ 26,69	R\$ 22,39	R\$ 32,06
Variação Percentual	90,38317055		14,61267606		47,3771397		43,18892363	

Por que as empresas praticavam entre elas preços muito menores do que aqueles que a DPF praticava externamente em venda para o mercado?

A resposta é óbvia, o subfaturamento das mercadorias na venda PDF para a DPF é parte fundamental da estratégia da administração de ambas as empresas que objetiva precipuamente reduzir de forma simulada a apuração de tributos, visto que, como resultado das simulações arquitetadas pela administração das empresas, a PDF, que seria a fabricante/industrializadora das mercadorias, recolheria a PIS/PASEP, o IPI, a COFINS, o IR e a CSLL, com base, evidentemente, no faturamento e no lucro. Reduz-se o faturamento da PDF com a redução simulada dos valores das mercadorias vendidas para a DPF e assim reduz-se a carga tributária.

Cabe sempre repisar que estes preços eram controlados pela mesma pessoa, pela controladora das empresas DPF e PDF, logo, vendia para ela mesma e ainda praticava o subfaturamento com o intuito de fraudar o fisco e os cofres da União.” Em razão do posicionamento assumido pela DPF na trama, ela não indicou qualquer dívida de Pis ou de Cofins no ano-calendário 2014 (fl. 113).

A fiscalização ainda apontou vasto acervo indiciário a respeito da ligação figadal entre a DPF e a PDF (fls. 98 a 112). Em resumo, as sociedades são administradas pela mesma pessoa (Josefina Pilar Cicarelli Franco), também tiveram sócios majoritários comuns até 2013, estão situadas no mesmo condomínio empresarial, o administrador do condomínio desconhece a PDF, o endereço da PDF constou como sendo da Latina Comex- Comercial Exportadora Ltda. até maio de 2014. PDF e DPF dividem o mesmo telefone fixo, indicando-o em declarações ao Fisco e nas notas fiscais. Também ocorre o mesmo com o endereço de e-mail. O contador que atende as duas sociedades também é o mesmo.

Diante das constatações acima e do vasto acervo probatório coletado, a fiscalização entende que cabe à interessada contrapor as razões do trabalho fiscal, apresentando provas do contrário (fls. 117 a 122). Nesse mister, indicou expressamente a prática da simulação.

A fiscalização considerou que a interessada é industrializadora de autopropulsados.

Assim, calculou o Pis (2,3%) e a Cofins (10,8%), de forma não-cumulativa, com base no valor das vendas de mercadorias consignado nas notas fiscais de emissão da DPF no ano-calendário 2014. Foram excluídos os descontos concedidos. Confira-se a tabela de cálculo que coe consta do trabalho fiscal (fl. 123):

A interessada, intimada a apresentar os créditos que poderiam reduzir a exigência, informou que não se considerava uma indústria no ano-calendário 2014. Mesmo assim, a fiscalização apurou créditos com base nas notas fiscais emitidas por diversas empresas (fl. 124). Desse trabalho, resultou a planilha abaixo (fl. 125):

A penalidade aplicada foi a multa qualificada, uma vez que verificada a prática da simulação. Confira-se (fl. 129):

“Assim, em face do previsto no § 1º da lei nº 9.430/96, houve a duplicação da multa prevista no inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/96, 75%, tendo em vista a prática delituosa da empresa DPF capitulada nos artigos 71,72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, restando a aplicação da multa de ofício de 150%.” A ciência do lançamento pela interessada se deu no dia 24 de setembro de 2019, uma terça-feira (fl. 9846).

Em 22 de outubro de 2019, também uma terça-feira, a interessada apresentou sua impugnação ao lançamento (fl. 9849).

Passo ao resumo das razões de defesa quanto às exigências do Pis e da Cofins.

Apontou a história de vida da sociedade. Inicialmente, teria sido uma indústria de para-choques, focada no mercado de reposição (veículos usados). Mais adiante, teria centrado suas atividades no comércio dos referidos produtos. Nessa segunda etapa, passou a atuar exclusivamente na revenda de para-choques. Por tal motivo, passou a comprar as mercadorias de fornecedores de qualidade. A PDF seria um desses fornecedores. Esse o motivo pelo qual vendeu os moldes que constavam registrados no seu ativo.

A fiscalização teria elucubrado atividade industrial inexistente. Em função de respostas colhidas perante o Sindipeças, do depoimento do contador, de elementos da escrita, a conclusão fiscal foi de que a interessada atuava na industrialização de para-choques. Entendeu que houve a prática de atos simulados. Defende o contrário. Ao tratar da PDF frente a DPF, argumentou que são sociedades "pertencentes a um mesmo grupo econômico, embora para atividades e vida absolutamente autônomas, sob o ponto de vista jurídico, societário, fiscal, financeiro e contábil" (fl. 9858). Identificou reconhecimento fiscal da autonomia da PDF, na medida em que as ações de cada sociedade deram ensejo a apurações específicas de tributos.

Informa que identificou erro na apuração das receitas tributáveis atinentes ao anocalendário 2014, motivo pelo qual retificou a Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Não efetuou alterações na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), por entender que não cabia mais o “autolancamento” ou a

confissão de dívida. Resolveu aguardar o lançamento (IRPJ e CSLL). No que diz respeito à Escrituração Fiscal Digital (EFD) das Contribuições (Pis e Cofins), bem como à EFD do IPI, não as apresentou por entender que não se qualifica como industrial. A divergência em questão (Pis, Cofins e IPI) deve ser dirimida pelos órgãos julgadores.

Passa, então, ao ataque específico das exigências do Pis e da Cofins (fl. 9867). Refuta a acusação da prática da simulação nas operações mantidas em face da PDF. A fiscalização teria apresentado os fatos como a “descoberta do tesouro”, mas a relação da interessada com a PDF teria sido sempre clara e declarada aos órgãos públicos.

Segundo alega a impugnante, a fiscalização construiu uma tese em torno da prática da simulação. Reprizou o depoimento do contador (fls. 9883 e 9884) e apresentou suas conclusões (fls. 9884 e 9885). Dessas, destaco que teria havido a confirmação do endereço, que o contador não teria visto irregularidade nas operações, que as sociedades eram administradas por Josefina, que o contador aferiu a consistência dos documentos objeto de lançamento, que os pagamentos foram realizados por via do banco HSBC, que os caminhões utilizados no transporte das mercadorias eram da DPF e que a estrutura operacional das sociedades (DPF e PDF) era legal.

Aponta a ilegalidade da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. Segundo o artigo 3º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN), os juros incidem sobre os tributos. Multa não é tributo. O artigo 43 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê a exigência de juros sobre a multa isolada. A multa dos autos não é a multa isolada.

Retoma, então, a legislação atinente ao Pis e à Cofins. Tratou das alíquotas. Informou alíquotas maiores para os casos de tributação concentrada, tendo em vista que não haveria a tributação nas etapas posteriores. A indústria de para-choques paga o Pis e a Cofins quando ocorre a saída dos referidos bens do seu estabelecimento para o do comerciante. Todo o tributo é pago pelo industrial.

Segundo aponta, a fiscalização teria coletado um “amontoado de indícios” para, “de forma absolutamente confusa”, equiparar a interessada a industrial, aplicando-lhe a multa qualificada por simulação de operações comerciais com a PDF (fl. 9894). Nega tal acusação e indica as razões da improcedência. Vamos a elas.

Decadência

O interessada afirma que jamais deixou de pagar ou declarar o Pis e a Cofins. Por tal motivo, tendo em vista a regra constante do artigo 150, parágrafo quarto, do CTN, bem como a efetivação do lançamento em setembro de 2019, entende que as exigências relativas aos meses de janeiro a setembro de 2014 estão fulminadas pela decadência. Ressalva que não é contribuinte do Pis ou da Cofins.

Nulidade

Alega a nulidade por inobservância do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (dever de indicação da disposição legal infringida). Conforme sustenta, não houve a motivação para a aplicação do artigo 116 do CTN ou do artigo 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil (CC). Como o artigo 116 não foi regulamentado, não é aplicável. Quanto ao artigo 50 do Código Civil, apontou que a própria fiscalização reconheceu a existência da PDF. O lançamento seria confuso, equipara a DPF a industrial e considera a PDF como ficta.

Entende que o lançamento adota dualidade. Se houvesse simulação absoluta da PDF, deveria ser desprezada a sua existência para fins fiscais. Por consequência, todas as operações teriam sido efetuadas pela DPF. A fiscalização não agiu assim. Considerou a existência da PDF e acabou tratando as duas (interessada e PDF) como industriais. Isso seria um absurdo, pois não existe duplo encomendante. Se a PDF existe, é ela a encomendante. Se é ela a encomendante, é ela a devedora do Pis e da Cofins.

Nesses termos, requer o reconhecimento da nulidade com base na inobservância do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Violação do Princípio da Legalidade

Alega que, na qualidade de comerciante de autopeças, não é obrigada ao recolhimento do Pis e da Cofins. Tal recolhimento cabe ao industrial, de forma concentrada. Essa é a previsão legal (art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação dada pelo artigo 36 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004). A interessada seguiu a lei não apropriou créditos. Logo, segundo a lei, não existe falta de pagamento. Nesse contexto, inviável o lançamento do tributo e da penalidade.

A suposta simulação, segundo a interessada, não passa de conjectura. A estrutura societária seria regular. A gestão empresarial seria uma estratégia do negócio. A existência de um mesmo contador ou endereço de e-mail não desnatura essa estratégia ou organização.

Segundo a Constituição Federal (art. 5º, II, e 150, I) e o CTN, qualquer pessoa somente é obrigada a recolher tributo se a lei assim o determinar. Hipóteses extra legais não são válidas. Essa é a diretiva do princípio da legalidade. Assim, cabe à Administração a anulação de atos ilegais, nos termos do artigo 53 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Junta doutrina a respeito e conclui pela falta de “previsão legal para o lançamento do PIS e da COFINS no presente caso tal como realizado nestes Ais” (fl. 9904).

Salienta que a Lei nº 10.865, de 2004, não fixou restrições à existência de empresas ligadas na fixação do regime monofásico envolvendo autopeças. Também não foi estabelecido valor mínimo para as operações. Tal ocorreria com o IPI, mas não com o Pis e a Cofins. O Fisco tentou isso, mas não obteve êxito

(Medidas Provisórias nº 219 e nº 497). Qualquer tentativa nesse sentido não passa de uso irregular da analogia.

Da Inexistência da Simulação

Afirma que a política de fixação do preço é fundamental para o sucesso do comerciante.

Aduz que a fiscalização não afastou a existência da PDF, seja perante terceiros, seja perante a própria interessada. Todos os atos adotados pela PDF foram regulares. A PDF agiu de forma transparente, tendo emitido notas fiscais e apresentado as declarações cabíveis ao Fisco, sem contar a regular escrituração comercial. Assim, as operações realizadas entre a interessada a PDF não podem ser escoimadas de dissimuladas nos termos do artigo 116 do CTN. Não se aplica ao caso, também, o artigo 126, III, do CTN. Traz à baila o acórdão 3403-002.519 da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) a respeito de caso análogo ao dos autos. Confira-se a ementa:

“PIS. REGIME MONOFÁSICO. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. ART. 116, P.U. DO CTN. UNIDADE ECONÔMICA. ART. 126, III, DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se configura simulação absoluta se a pessoa jurídica criada para exercer a atividade de revendedor atacadista efetivamente existe e exerce tal atividade, praticando atos válidos e eficazes que evidenciam a intenção negocial de atuar na fase de revenda dos produtos.

A alteração na estrutura de um grupo econômico, separando em duas pessoas jurídicas diferentes as diferentes atividades de industrialização e de distribuição, não configura conduta abusiva nem a dissimulação prevista no art. 116, p.u. do CTN, nem autoriza o tratamento conjunto das duas empresas como se fosse uma só, a pretexto de configuração de unidade econômica, não se aplicando ao caso o art. 126, III, do CTN.

Recurso voluntário provido. Recurso de ofício prejudicado. ” A separação das atividades comerciais e industriais dentro de um mesmo grupo econômico seria uma forma de elisão, jamais evasão. Seria uma medida legítima. Ademais, tal medida também traz eficácia aos negócios. Medida desse quilate é adotada tanto nacionalmente quanto internacionalmente. Assim, como houve a segregação das atividades e os preços foram efetivamente praticados, não restou caracterizado qualquer ilícito tributário.

O Fisco não poderia afastar o planejamento lícito em função do seu inconformismo com o sucesso da elisão. Essa insatisfação deve ficar restrita à esfera moral.

Salienta, ainda, que a organização societária adotada pela interessada tem um propósito negocial, qual seja a busca de competitividade e de redução de despesas, dentre as quais se inclui o gasto com tributos.

Da Teoria do Propósito Negocial

Ataca, então, o desvirtuamento da Teoria do Propósito Negocial. Segundo sustenta, não seria válida a requalificação dos negócios realizados pelo particular quando o único propósito for o da redução do encargo tributário. A integração da Teoria do Propósito Negocial com a análise da substância econômica resultou em dois pressupostos de validade:

- 1) teste objetivo do resultado econômico do ato ou negócio;
- 2) teste subjetivo dos motivos que levaram o agente a adotar tal procedimento ou operação.

A interessada refuta essa integração. Entende que o particular pode se organizar da forma que melhor lhe aprouver. Em outras palavras, não está obrigado a se organizar da forma que resulte no maior pagamento de tributos. Defende que a Constituição Federal garante a autonomia da vontade, a liberdade contratual e o livre exercício da atividade econômica. Assim, a opção pela tributação monofásica foi colocada à disposição dos contribuintes, não havendo vedação para que grupos econômicos segreguem suas atividades industriais das comerciais. Se o Fisco deseja que assim não seja, deve trabalhar junto ao Poder Legislativo.

Retoma, então, o nicho de mercado em que atua a interessada para destacar que a parte mais importante do seu negócio é a comercial, e não a industrial. Por isso centrou seu foco na primeira.

Cita nova jurisprudência do Carf (acórdão 3403-002.854) e requer o cancelamento das exigências do Pis e da Cofins.

Da Equiparação da Interessada a Industrial

Reclama da arbitrariedade do Fisco ao considerar a interessada como industrial. As autoridades fiscais consideraram que a PDF seria uma empresa ficta. Entretanto, não a consideraram uma simulação absoluta. Admitiram a existência da PDF para alguns fins. Se não se trata de uma simulação absoluta, por qual motivo a interessada foi considerada industrial? Aponta considerações fiscais em resposta, quais sejam aquelas que equiparam a industrial a pessoa que remete moldes para fins de industrialização por encomenda. Conclui, a interessada, que não seria o caso de simulação, mas de erro no enquadramento da atividade (art. 9º, III e IV, do RIPI/2010).

O inciso III acima referido não seria aplicável, posto que não se trata de estabelecimento da mesma empresa.

Quanto ao inciso IV, a interessada alega que são necessários dois atos concomitantes: a remessa pra industrialização por encomenda e a remessa de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes,

matrizes ou modelos que serão usados no processo de industrialização. No caso dos autos, tal não teria ocorrido. Quem contratou a industrialização por encomenda teria sido a PDF, e não a interessada. Assim, inviável o enquadramento da interessada como industrial. Refere a Solução de Consulta nº 1.013, adotada pela Superintendência da Receita Federal do Brasil na 1ª Região Fiscal em 25 de setembro de 2014, em seu favor.

Da Exclusão do ICMS da Base de Cálculo do Pis e da Cofins

A interessada requer, subsidiariamente, caso mantidas as exigências do Pis e da Cofins, a exclusão do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) da base de cálculo das referidas contribuições. Arvora-se na decisão adotada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) quando da apreciação do Recurso Extraordinário nº 574.706, em sede de repercussão geral. Assim, tendo em vista os termos do artigo 1.040 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o Código de Processo Civil (CPC), requer a aplicação do julgado ao presente caso. Refere jurisprudência do Carf (acórdão nº 3201-004.717, de 29 de janeiro de 2019).

Da Ilegalidade da Cobrança dos Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

Alega a ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa de ofício. Tal exigência contraria os termos do artigo 3º do CTN. Ademais, o artigo 43 da Lei nº 9.430, de 1996, somente permitiria a exigência de juros sobre a multa isolada.

Da Inaplicabilidade da Multa Qualificada

Por fim, refuta a aplicação da multa qualificada. Refere a acusação de que teria se posicionado falsamente como empresa comercializadora, quando, em verdade, seria industrializadora. A interessada teria agido de forma simulada. A aplicação da multa qualificada depende da configuração das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Defende, então, que tais dispositivos exigem o dolo, pois tratam de normas de cunho penal, não de cunho civil. A interessada entende que seus atos foram todos claros e públicos. Que jamais houve qualquer sonegação de fatos ou documentos. A própria fiscalização teria reconhecido a existência jurídica da PDF. Nesse contexto, a interessada entende que não agiu com dolo. Pode, quando muito, ter ocorrido divergência de interpretação. De qualquer forma, em qualquer dos cenários, a multa qualificada não seria exigível. Refere jurisprudência do Carf (acórdão nº 9101-003.365, de 18 de janeiro de 2018).

Pedido

Culmina sua petição com o seguinte pedido (fls. 9937 e 9938):

“C) Quanto ao PIS e COFINS (Capítulo II.2)

C.1) preliminarmente, como os lançamentos de ofício foram feitos em setembro de 2019, devem ser anuladas, em razão da decadência, as exigências de PIS e COFINS referentes aos meses de janeiro a setembro de 2014 (item II.2.1);

C.2) seja reconhecida a nulidade dos Als de PIS e COFINS por infração ao inciso IV, do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, por capitulação legal incorreta e inadequada para descrever a suposta infração, extraindo efeitos fiscais incabíveis, com o consequente cerceamento do direito de defesa (item II.2.2);

C.3) seja cancelada a exigência de PIS e COFINS por acolhimento de qualquer um dos argumentos contidos no item II.2.3, II.2.4 ou II.2.5;

C.4) subsidiariamente, caso sejam mantidas as exigências de PIS e COFINS, seja refeita a apuração dos tributos lançados de ofício nos Als para que seja excluído o ICMS da base de cálculo das referidas contribuições (item II.2.6);

C.5) subsidiariamente, seja proferido o cancelamento de eventual exigência de juros sobre as multas qualificadas lavradas nos Als (item II.7).

C.6) seja decidido pelo cancelamento da exigência da multa qualificada sobre a exigência do PIS e COFINS sobre a Omissão de Receita Operacional e Receita Não Operacional lavradas nos Als (item II.2.8).”

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº _____ apresentando o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2014

PROVA. INDÍCIOS.

Indícios vários e concordantes são provas hábeis. Tais provas são especialmente importantes em contextos nos quais o sujeito busca ocultar os verdadeiros fatos por meio da prática da simulação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2014

PROVA. INDÍCIOS.

Indícios vários e concordantes são provas hábeis. Tais provas são especialmente importantes em contextos nos quais o sujeito busca ocultar os verdadeiros fatos por meio da prática da simulação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação, em síntese:

a) DECADÊNCIA;

b) NULIDADE DO LANÇAMENTO INFRAÇÃO AO ARTIGO 10, INCISO IV DO DECRETO Nº 70.235/72 VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA;

- c) INEXIGIBILIDADE DE PIS E DE COFINS VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE RECEITAS DE VENDAS REDUZIDAS À ALÍQUOTA ZERO;
- d) NÃO HÁ SIMULAÇÃO OU FRAUDE DA ORGANIZAÇÃO FISCAL LEGÍTIMA;
- e) ORGANIZAÇÃO FISCAL LEGÍTIMA DA TEORIA DO PROPÓSITO NEGOCIAL;
- f) IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO À ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL;
- g) EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS;
- h) ILEGALIDADE DA COBRANÇA DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO; e
- i) MULTA QUALIFICADA DA INAPLICABILIDADE SOBRE A EXIGÊNCIA DE PIS E COFINS.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

Da prejudicial de mérito – decadência

Alega a Recorrente a extinção do crédito tributário atinente ao período de janeiro a setembro de 2014, por decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Contudo, razão não lhes assiste, pois considerando a existência de dolo, fraude e simulação, situação em que o próprio texto do § 4º do art. 150 exclui daquela previsão. Nesse caso, a contagem é através do art. 173 do CTN, conforme consta em súmula já antiga do Carf. É de se citar o texto em conjunto com outra súmula sobre a matéria:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, aplicável o art. 173:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nêle previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Dessarte, o prazo referente a janeiro de 2014 começa a contar em 01/01/2015, sendo o presente auto de infração tendo sua notificação ocorrida em setembro de 2019, nenhum período de 2014 pode ser abrangido pela decadência.

Além disso como bem comprovado pelo acórdão *a quo* não existiu nenhum pagamento a título de PIS e de COFINS pela Recorrente no período de 2014, não sendo possível a utilização do art. 150, § 4º, do CTN para cálculo da decadência no presente processo.

Portanto rejeito a prejudicial de mérito.

Da nulidade – violação a ampla defesa

De início, deve-se ter em mente que, segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, os termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses:

- a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente;
- b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte.

Nenhum desses vícios, entretanto, é verificado no presente procedimento, que foi realizado por autoridade competente, assegurando-se a Recorrente o pleno exercício do seu direito de defesa.

Inobstante a Recorrente alega a nulidade do Auto de Infração em razão de a capitulação utilizada pela fiscalização estaria incorreta e inadequada para descrever a suposta infração, impossibilitando assim o total direito de defesa da Recorrente.

Como pode ser visto no próprio Recurso Voluntário a discussão paira sobre as situações ocorrida no auto de infração o que será devidamente discutida no decorrer da análise de mérito, não sendo, portanto, caso de nulidade do Auto de Infração.

Sendo cabível trazer os argumentos finais do tema pelo acórdão ora recorrido:

“O trabalho fiscal teve por foco retirar o véu que encobria as relações comerciais simuladas mantidas entre a interessada e a PDF. Identificadas as efetivas operações, o Fisco exigiu da interessada os tributos faltantes em razão das

operações comerciais efetivas. Jamais houve a desconsideração da personalidade jurídica da PDF. O trabalho não teve por foco a personalidade jurídica da PDF, mas as relações simuladas mantidas entre a interessada e a PDF. A autoridade fiscal atuou dentro dos limites legais que guiam o agir do Fisco. “

Portanto rejeito o argumento de nulidade pela Recorrente.

Da ilegalidade da cobrança de PIS/COFINS

Alega a Recorrente que, na qualidade de comerciante de autopeças, não é obrigada ao recolhimento do PIS/COFINS. Tal recolhimento cabe ao industrial, de forma concentrada sendo a previsão legal (art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação dada pelo artigo 36 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004).

A Recorrente alega também que a Lei nº 10.865, de 2004 não fixou restrições à existência de empresas ligadas na fixação do regime monofásico envolvendo autopeças ou um valor mínimo para as operações, como nos casos de IPI.

Todavia a discussão nesse ponto não é sobre a legalidade da cobrança e sim na existência formal das operações realizadas pela Recorrente, que foi devidamente tratada no TVF e terá seu tópico bem discutido no presente voto.

Portanto não basta a existência formal das duas empresas ambas tem que existir de fato, e devido a essas condições que foi possível a cobrança do PIS/COFINS da Recorrente, visto a equiparação da mesma a industrial, sendo assim contribuinte das contribuições no regime monofásico.

Portanto rejeito o argumento de ilegalidade pela Recorrente.

Da Inexistência da Simulação

Trago para esse voto, os indícios, que foram utilizados pelo acórdão ora recorrido, que serviram para firmar a convicção do relator:

- “1) diante do Sindipeças e da Abipeças, bem como em publicações, a interessada se apresenta como fabricante de para-choques;
- 2) a interessada comprou, durante o ano-calendário 2014 (de janeiro a novembro), diversos moldes para a injeção industrial, elemento fundamental para a industrialização de para-choques (fl. 79);
- 3) a interessada zelou pela manutenção desses equipamentos, tendo remetidos vários para conserto, uma decorrência da provável utilização(industrial) dos equipamentos (fl. 80);
- 4) a escrita comercial da interessada contempla rubrica denominada “máquinas e equipamentos”, conta que registra os moldes necessários à produção dos para-choques;
- 5) a PDF efetuou remessas para industrialização, fundamentalmente (88,24% - fl. 76), para as mesmas empresas que atuaram em favor da interessada;

- 6) as vendas da PDF para a DPF significaram 99,96% as vendas da primeira (fl. 77);
- 7) a fiscalização identificou a coordenação das atividades da interessada com a PDF, uma vez que a remessa de moldes pela interessada se dava de forma concomitante com a remessa de materiais pela PDF para a pessoa (a mesma) que faria a industrialização por encomenda (fls. 132 e 133);
- 8) a administradora da interessada e da PDF é a mesma pessoa;
- 9) a interessada e a PDF dividem o mesmo telefone fixo, indicando-o em declarações ao Fisco e nas notas fiscais;
- 10) a interessada e a PDF dividem o mesmo com o endereço de e-mail, indicando-o em declarações ao Fisco e nas notas fiscais;
- 11) o contador que atende as duas sociedades também é o mesmo;
- 12) a PDF estaria localizada em um condomínio industrial (o mesmo da interessada), sendo que os seus pretensos vizinhos desconhecem a existência daquela sociedade (fl. 104);
- 13) os preços praticados nas operações entre a interessada e a PDF (com a incidência do Pis e da Cofins) são radicalmente menores do que aqueles praticados entre a interessada e os seus clientes (sem a incidência do Pis e da Cofins – fl. 106)."

A Recorrente ao questionar o acórdão recorrido traz exatamente os mesmos argumentos trazidos na Impugnação sem trazer aos autos nenhuma informação ou documentação que desaprove os indícios trazidos pela fiscalização, se atentando somente a trazer que a empresa PDF existia e foi utilizado com o princípio negocial de segregar a atividade industrial.

Porém dentro dos documentos e informações trazidas pela fiscalização fica claro que a empresa PDF somente existiu formalmente, sem trazer nenhuma prova que esta realizava a industrialização ou comprovação de existência, mas o ponto principal é de que a Recorrente em nenhum momento conseguiu trazer aos autos, provas que contradizem o quanto apresentado pela fiscalização, visto que a mesma atuou sempre como se fosse a industrializadora e com capacidade para realização da mesma.

Além disso ao questionar os preços praticados pela Recorrente e os valores de compra, não apresenta nenhuma motivação da expressiva margem executada, visto que somente seria uma revendedora.

Portanto rejeito o argumento de inexistência da simulação pela Recorrente.

Da Teoria do Propósito Negocial

A Recorrente traz a discussão o mesmo argumento trazido na Impugnação, porém sem trazer nenhuma documentação que comprove tal argumentação.

Assim, por entender que a decisão proferida pela instância a quo seguiu o rumo correto, em relação ao aproveitamento de crédito das despesas diversas, utilizo sua ratio decidendi como se minha fosse, nos termos do §12º do art. 114 do RICARF, in verbis:.

“Já aponte, no item anterior, minha motivação para concluir pela realização de atos ou negócios jurídicos simulados objeto do presente processo.

Já referi, também, que a simulação encontra a rejeição do legislador há bastante tempo no nosso sistema jurídico e que existem normas no CTN (1966) que permitem a desconsideração de atos ou negócios jurídicos simulados na apuração do crédito tributário (lançamento).

O interessado trouxe à baila a regra do artigo 116, parágrafo único, do CTN, que trata da dissimulação, figura distinta da simulação. Essa regra pende de regulamentação. Houve uma tentativa de regulamentação por via da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002. Tal proposta não prosperou. O artigo 14 da referida medida provisória continha regra a respeito do propósito negocial.

Esse seria o regramento em torno do propósito negocial. Não há portanto, no nosso sistema jurídico, regra que contemple essa questão.

Se tomarmos a questão do propósito negocial como um teste de efetividade das operações simuladas objeto do presente processo, teremos mais um elemento para confirmar a falta de substância das operações levadas a efeito pela interessada perante a PDF. A interessada alega que desejava se concentrar nas atividades comerciais, mas manteve todas as atividades industriais consigo.

As mesmas pessoas que tocam as atividades comerciais também atuam nas indústrias. É o mesmo administrador. É o mesmo endereço de e-mail. É o mesmo telefone. Quando a interessada remete os moldes, a PDF remete os materiais. A PDF não tem autonomia, pois só trabalha para a interessada. Tudo indica (os indícios vários e convergentes) que a interessada só aumentou os seus trâmites burocráticos, perdendo ainda mais o foco na atividade comercial, com a única finalidade de reduzir os seus encargos fiscais.

Repito trecho anterior do presente voto, trazendo novamente a experiência norteamericana (“Interpretação Econômica do Direito Tributário: o caso Gregory v. Helvering e as doutrinas do propósito negocial (business purpose) e da substância sobre a forma (substance over form)”, Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy, Revista Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, nº 43, págs. 55 a 62):

“Nessas circunstâncias, os fatos falam por eles mesmos e permitem apenas uma única interpretação. O único empreendimento, embora conduzido nos termos do item “b” da seção 112, fora de fato uma forma elaborada e errônea de transposição simulada como reorganização societária, e nada mais. A regra que exclui de consideração o motivo da elisão fiscal não guarda pertinência com a situação presente, porquanto a transação em sua essência não é alcançada pela intenção pura da lei. Sustentar-se de outro modo seria uma exaltação do artifício em desfavor da realidade, bem como retirar da previsão legal em questão

qualquer propósito sério. É mantido o julgamento de segunda instância.”(Grifou-se e sublinhou-se.)

Nada a reparar, no lançamento, relativamente ao presente item da manifestação da interessada.”

Portanto rejeito o argumento trazido pela Recorrente.

Da Equiparação da Interessada a Industrial

A Recorrente traz a discussão o mesmo argumento trazido na Impugnação, porém sem trazer nenhuma documentação que comprove tal argumentação.

Assim, por entender que a decisão proferida pela instância a quo seguiu o rumo correto, em relação ao aproveitamento de crédito das despesas diversas, utilizo sua ratio decidendi como se minha fosse, nos termos do §12º do art. 114 do RICARF, in verbis:.

“O Fisco considerou que a interessada atua como industrial, uma vez que identificou falta de substância nas operações levadas a efeito pela interessada perante a PDF. Tais operações consistem em uma simulação absoluta, pois não existem de fato. Restou apurado que, de fato, quem remeteu moldes e materiais para terceiros com a finalidade de ser efetuada a industrialização por encomenda foi a interessada. Dessa forma, a interessada se equipara a industrial, nos termos da legislação (art. 9º, III e IV, do RIPI/2010), e deve efetuar a quitação do Pis e da Cofins no regime monofásico atinente às autopeças. Tal se dá com base no valor das operações de venda dos para-choques por ela industrializados.

Quanto à interpretação dada pela interessada aos termos do artigo 9º, III e IV, do RIPI/2010, entendo desnecessário entrar nos pormenores da mesma. Basta referir que o inciso IV antes citado fala na remessa de “matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos”. A utilização da expressão “ou” conduz à ideia de que a remessa de qualquer daqueles itens indicados acarreta a equiparação a industrial. Não há dúvida de que a interessada remeteu seus moldes. Ademais, tendo em conta que as operações engendradas entre a interessada e a PDF eram um embuste, foi a própria interessada quem contratou os serviços de industrialização efetuado por terceiros e remeteu, também, a matéria-prima.

Correto, portanto, o trabalho fiscal.”

Portanto rejeito o argumento trazido pela Recorrente.

Da Exclusão do ICMS da Base de Cálculo do Pis e da Cofins

Não obstante os lançamentos em relação ao PIS tenham sido efetuados com a observância das normas legais então vigentes, há que se adequar o valor da exigência à decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do

ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS. Referida decisão possui a seguinte ementa:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

(RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09- 2017 PUBLIC 02-10-2017)

Diante do exposto, voto em dar parcial provimento a este Recurso Voluntário, para que o valor do ICMS seja excluído da base de cálculo do PIS, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário nº 574.706, devendo a unidade de origem verificar a correção dos valores.

Da Ilegalidade da Cobrança dos Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

No âmbito administrativo já se encontra pacificada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício. Transcreve-se a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (CARF) sobre a matéria:

Súmula CARF nº 108:

"Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício".

Portanto, como a multa faz parte do crédito juntamente com o tributo, a ela são aplicados os mesmos critérios de cobrança, devendo sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Da Inaplicabilidade da Multa Qualificada

Alega a Recorrente que não ficou comprovado o dolo na atuação desta, não podendo ser utilizado a qualificação da multa de ofício, todavia como bem detalhado pela fiscalização no TVF a Recorrente utilizou a empresa PDF como se fosse industrializadora, com o fim específico de impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Tentando eludir a RFB de que a Recorrente seria uma mera comerciante, assim trazendo a cobrança da operação para o regime monofásico, com a finalidade de tentar escapar da tributação do PIS e da COFINS incidente sobre autopeças, porém não foi o que foi visualizado no presente caso, motivo pelo qual entendo que a Recorrente agiu com a finalidade de simular uma situação fática diferente da realidade.

Contudo, limito a multa qualificada aplicada em 100% do valor do tributo devido, em razão da decisão proferida pelo STF no recurso extraordinário, com repercussão geral nº 736.090 (Tema 863), em que se definiu que multas aplicadas pela Receita Federal em casos de sonegação, fraude ou conluio devem se limitar a 100% da dívida tributária, sendo possível que o valor chegue a 150% da dívida apenas em caso de reincidência.

Da conclusão

Diante do exposto conheço do Recurso Voluntário, para negar provimento quanto as preliminares e, no mérito em lhe dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, com base na retroatividade benigna, salvo reincidência.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow