



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

Processo n° 13971.720813/2011-45
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **1401-001.565 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 02 de março de 2016
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente VIA BLUMENAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MANDADOS DE PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE CIÊNCIA DA PRORROGAÇÃO. ACESSO ÀS INFORMAÇÕES VIA INTERNET. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

O Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F) está sujeito a prorrogações sucessivas pelo prazo de 120 dias. Pelo teor da Portaria RFB n° 3.014, de 29 de junho de 2011, a ciência da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e suas eventuais alterações, inclusive prorrogações, não constituem pressupostos necessários da regularidade do ato administrativo. A ciência é facultada ao contribuinte mediante consignação de código de acesso ao site da administração tributária federal na Internet. Necessário é, somente, a disponibilização, naquele endereço eletrônico, do MPF e de informações sobre suas eventuais alterações.

Constatado (i) que o contribuinte recebeu, por ocasião da ciência do início do procedimento fiscal, a chave eletrônica para acesso ao conteúdo do MPF, bem como a suas alterações, e (ii) que as prorrogações constam ali realmente indicadas, não há que se cogitar em irregularidade por "ciência fora do prazo"

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL VIOLADO. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará a invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como

também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPERTINÊNCIA DA ALEGAÇÃO EM RELAÇÃO À PRÁTICA DE ATOS EM FASE DO PROCEDIMENTO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

A defesa da contribuinte é inaugurada pela apresentação da impugnação tempestiva, inexistindo fase anterior em que seja possível o exercício do direito de defesa no estrito sentido legal/processual.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MULTA ISOLADA. SUMULA. FUNDAMENTO art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996. CONCOMITÂNCIA. INAPLICABILIDADE.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (Súmula CARF nº 105)

MULTA ISOLADA

A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO.

Os atos ilícitos praticados pelo contribuinte e pelos responsáveis tributários, dentre os quais a simulação, por interposição de pessoa, configuram procedimento doloso, visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, ou ainda visando a modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar o seu pagamento, demonstrando o objetivo de sonegação de tributos, e sujeitam a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

COMPROVAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA IRREGULAR DE BASE DE CÁLCULO OU DE RECEITA.

A utilização de empresas ligadas à Interessada, sem propósito comercial ou sem estrutura operacional, com utilização de funcionários da Interessada e promoção de vendas de produtos somente da Interessada, que é quem arca com todos os custos de sua produção, significa que, na realidade, o faturamento advindo destas empresas é, de fato, da Interessada e nela devem os tributos/contribuições serem apurados, mormente quando comprovado que os diferentes regimes de tributação beneficiavam a Interessada.

DECISÃO JUDICIAL COM TRÂNSITO EM JULGADO. RESTRIÇÃO DOS EFEITOS JURÍDICOS À PARTE DISPOSITIVA DA SENTENÇA

Somente a parte dispositiva da sentença de decisão terminantemente decidida é que tem força de coisa julgada. Questão prejudicial decidida incidentalmente no processo não faz coisa julgada e, portanto, não opera efeitos além do litígio em que se decidiu.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Confirmada, quando da apreciação do lançamento principal, a ocorrência dos fatos geradores que deram causa aos lançamentos decorrentes, há que ser dado a estes igual entendimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, EM REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, em DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos seguintes termos: I) Por maioria de votos, DAR provimento para cancelar a multa isolada do ano-calendário de 2006, por aplicação direta da Súmula CARF nº 105. Vencido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que dava provimento em menor extensão, apenas no quantum da multa isolada que não excedesse a base de cálculo da multa de ofício concomitante; II) Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL para cancelar as multas isoladas dos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, mas MANTENDO a base da multa isolada na parte que exceder a base da multa de ofício por ano-calendário. Contra essa tese, ficaram vencidos em primeira rodada os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório e Aurora Tomazini de Carvalho que votaram pela tese de cancelar integralmente as multas isoladas, independente dos valores das bases de cálculo absorvidas pela multa de ofício. Em segunda rodada, onde todos participaram, contra a tese ganhadora na primeira rodada ficaram vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator) e Fernando Luiz Gomes de Mattos que votaram pela tese de negar provimento mantendo todas as multas isoladas desses anos-calendário. Designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor em relação às multas isoladas.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator e Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio, Fernando Luiz Gomes de Souza, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 07-32.512, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis-SC:

Adoto o relatório constante na decisão de primeira instância:

INTRODUÇÃO

1.1 O litígio que se aprecia foi inaugurado por interposição de impugnação, em 22/06/2011 (fl. 1.164), contra lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o PIS (PIS) e para a Cofins (Cofins), acrescidos de multa isolada, multa proporcional (de 75% e de 150%), juros isolados e de juros de moratórios (calculados até 29/04/2011).

1.2 Os valores lançados no Auto de Infração (exceto juros moratórios, os quais serão recalculados por ocasião do pagamento), que correspondem a períodos de apuração compreendidos entre junho de 2006 e dezembro de 2009, constam do quadro a seguir.

Resumo - Valores Lançados no Auto de Infração*

TRIBUTOS	PRINCIPAL	MULTA PROPORC.	MULTA ISOLADA	JUROS ISOLADOS	TOTAL
IRPJ	1.952.243,78	2.876.863,50	1.221.374,01	107.664,28	6.158.145,57
CSLL	646.647,08	951.429,84	444.097,16	42.831,26	2.085.005,34
PIS	773.613,83	1.160.420,64	- - -	- - -	1.934.034,47
COFINS	3.578.539,48	5.367.809,10	- - -	- - -	8.946.348,58
TOTAL	6.951.044,17	10.356.523,08	1.665.471,17	1.665.471,17	19.123.533,96

(*) Exceto juros moratórios

1.3 A ação fiscal estendeu-se de 22/02/2011 a 10/08/2011 e teve como escopo

a verificação da regularidade fiscal na apuração e pagamento do IRPJ e da CSLL relativos aos anos-calendário de 2006 a 2009, bem como das contribuições para o PIS e Cofins relativas aos meses de 08/2006 a 12/2009.

2 PESSOAS JURÍDICAS ENVOLVIDAS

2.1 Basicamente, o lançamento se reduz aos efeitos da atribuição à pessoa jurídica fiscalizada, da receita auferida por três outras pessoas jurídicas, que, a juízo da autoridade fiscal, não detinham suficiente independência patrimonial ou negocial para distinguir-se da autuada. Essas três empresas - uma delas tributada segundo as regras do lucro presumido e as outras duas segundo as regras do Simples Nacional - encontravam-se direta ou indiretamente vinculadas à contribuinte, a qual se sujeitava ao regime de tributação com base no lucro real.

2.2 Portanto, a análise envolverá as seguintes pessoas jurídicas:

I Via Blumenau Indústria e Comércio Ltda (VIA BLUMENAU). Pessoa jurídica fiscalizada, com domicílio fiscal em Blumenau (SC), cujo objeto social é a industrialização de artigos têxteis e de

Processo nº 13971.720813/2011-45
Acórdão n.º 1401-001.565

S1-C4T1
Fl. 71

vestuário, a comercialização de mercadorias em geral, venda por reembolso postal e vendas por catálogos. A empresa realiza vendas tanto de forma indireta, por sua rede de distribuidores, quanto de forma direta para consumidores finais, através da internet/reembolso postal. Suas operações se estendem a duas filiais - uma em Blumenau (SC) e outra em Sidrolândia (MS) -havendo também terceirização de parte de seu portfólio para outras empresas.

Seu quadro societário é composto por Aline Harumi Fukakusa (50% de participação societária) e Ana Carolina Hiromi Fukakusa (50% de participação societária).

Optante pelo lucro real com apuração anual e determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, a contribuinte apresentou resultado negativo em todos os anos-calendário fiscalizados.

II Inova Marketing SA (INOVA). A empresa, com sede em Santana

do Parnaíba (SP) e filial em Blumenau (SC), foi criada em 28/04/2005 e tem como objeto social a "planejamento e assessoria de marketing, promoção de vendas, pesquisa e análise de tendência de mercado em geral, produção de revistas, catálogos e folhetos de vendas ou propaganda, treinamento empresarial, auditoria de sistemas de vendas, licenciamento do uso de marcas e de sistemas de vendas, de controle administrativo e gerencial" (fl. 658).

O capital social está dividido entre a Via Blumenau (99%) e Ana Carolina Hiromi Fukakusa (1%).

Sujeitou-se, no período referente ao escrutínio fiscal, ao regime de tributação com base no lucro presumido.

III ARS Têxtil Ltda (ARS). Empresa, com sede em Blumenau (SC), criada em 22/11/1999 e que tem como objeto social a "prestação de serviços na industrialização de produtos têxteis" (fl. 15.118), atuando especificamente com a prestação de serviços de estamparia.

O capital social está dividido entre Rosemary Cacallaro Fukakusa (99%) e Célia Koch Sobolwsky (1%).

Sujeitou-se, no período referente ao escrutínio fiscal, ao regime de tributação do Simples Nacional.

IV NLS Têxtil Ltda (NLS). Empresa, com sede em Blumenau (SC), criada em 07/02/2001 e que tem como objeto social a "fiação e confecção de artigos do vestuário" (fl. 14.466), atuando especificamente com a prestação de serviços de costura.

O capital social está dividido entre Romeu Tsuyoshi Fukakusa (99%) e Célia Koch Sobolwsky (1%).

Sujeitou-se, no período referente ao escrutínio fiscal, ao regime de tributação do Simples Nacional.

3 PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO

TRANSFERÊNCIA DE RECEITA PARA A INOVA

3.1 Ao analisar as atividades operacionais da INOVA, a autoridade fiscal constatou que, não obstante houvesse contratos para veiculação de publicidade em seus catálogos de venda, sua receita operacional era suportada preponderantemente por notas de prestação de serviços emitidas para distribuidoras da contribuinte (VIA BLUMENAU). Tais serviços seriam similares aos descritos no contrato entregue à autoridade fiscal que assim o detalhou (fl. 15.856/7):

"O primeiro contrato apresentado trata-se de um credenciamento, assinado em 5 de junho de 2006, tendo a INOVA na qualidade de credenciante e SONGER'S

REPRES LTDA como credenciada. O contrato previa que a credenciante viabilizaria para a credenciada o fornecimento dos catálogos da marca "Via Blumenau" e que colocaria a disposição da credenciada técnicas relativas ao marketing, comercialização dos produtos constantes dos catálogos, proveria orientação relativa a recursos humanos, administrativos e financeiros.

O contrato estipulava que a credenciada pagaria a credenciante, pelos serviços de marketing, apoio administrativo e gerencial e suporte de informática, o percentual de até 30% sobre o valor bruto de vendas realizadas do catálogo "Via Blumenau"; e até 50% sobre o valor líquido das notas fiscais de venda emitidas à credenciada."

3.2 Com relação às despesas contabilizadas pela INOVA, a autoridade fiscal comentou (fl. 15.858):

Já com relação às despesas escrituradas, as mesmas podem ser divididas em dois grupos: despesas de impressão dos catálogos, da ordem de 70% do total, e o restante com a folha salarial, dentre as quais podemos citar: salários, comissões e INSS.

Analisando ainda os livros contábeis, foi possível constatar que despesas com luz, telefone e água, não estavam registradas.

Sendo assim, a INOVA foi intimada, através do Termo de Intimação nº 19, a apresentar todas as contas de água, luz, telefone e cópias dos alvarás de funcionamento, tanto da matriz quanto da filial.

A empresa não apresentou os documentos relativos às contas de luz, água e telefone. Apresentou cópias dos alvarás da matriz e da filial. Com relação ao alvará da filial, emitido pela prefeitura de Blumenau, constatamos que trata-se de um alvará provisório, emitido no dia 26/04/2011, após a data da intimação, e válido por seis meses. Já com relação ao alvará da matriz, verificamos que o mesmo foi emitido no dia 13/04/2011, também após a intimação, com endereço cadastrado na Rua Pedro Procópio, nº 88. Conforme veremos a seguir, este é o endereço da empresa Bussineslike, que fornece os serviços de escritório virtual. Não foram apresentados alvarás de anos anteriores.

Identificamos pagamentos a título de aluguel para a empresa denominada Bussineslike - Centro de Negócios Empresariais Ltda., CNPJ 01.801.924/000150 (Doe. 41), com sede na Rua Pedro Procópio, nº 88, mesmo endereço da INOVA.

3.3 Prosseguindo na investigação, o agente fiscal solicitou à contribuinte a apresentação da efetiva prestação de serviços da INOVA aos seus clientes.

Para analisar as operações da INOVA, a autoridade tributária requisitou os contratos de prestação de serviços com seus clientes. Após receber e analisar três contratos apresentados, afirma:

A INOVA foi intimada, Termo de intimação nº 32, a apresentar toda a documentação que efetivamente comprovasse a prestação dos serviços relativos aos contratos de credenciamento, indicar os funcionários que realizaram os serviços, apresentar o contrato com a empresa Bussineslike e informar a relação dos funcionários que efetivamente trabalhavam neste endereço.

A empresa apresentou resposta por escrito prestando alguns esclarecimentos. A seguir transcrevemos alguns trechos da resposta.

Com relação ao item 1, que questionou com relação à comprovação efetiva dos serviços prestados, foram anexados cópias do livro de apuração do ISS, cópias

de notas fiscais de prestação de serviços, cópias de alguns catálogos e comprovantes de pagamentos das despesas de viagem do supervisor de vendas Paquito Marques.

Na resposta apresentada, a empresa afirma estar anexando também relatórios de viagens do supervisor e relatórios de visitas aos distribuidores. Esta documentação não foi entregue.

Com relação à documentação entregue, nenhuma delas comprova efetivamente a prestação dos serviços pela INOVA, e que deveriam ter sido executados nas distribuidoras. Foram entregues apenas comprovantes de viagem, tais como despesas com refeição, estacionamento, diárias de hotel.

3.4 Após especular sobre eventuais vantagens tributárias associadas à decisão de se criar uma empresa de prestação de serviços sujeita ao lucro presumido, a autoridade fiscal concluiu que a contribuinte teria criado a empresa INOVA com o propósito de transferir para ela parte de sua receita, obtendo economia fiscal. A autoridade fiscal enumera, sob seis tópicos, as razões que a levaram a lavrar o auto de infração, atribuindo à VIA BLUMENAU a receita contabilizada na INOVA e constituindo os créditos tributários a favor da Fazenda Nacional. In verbis (fl 15.865):

A seguir listamos os fatos que foram apurados durante o procedimento fiscal e que demonstram que INOVA e VIA BLUMENAU, embora formalmente constituídas, formam de fato uma única empresa, e como consequência, que ocorreu a transferência de parte do faturamento para a INOVA. Estes fatos serão detalhados em itens posteriores:

- INOVA não tem estrutura operacional
- Vínculo entre as notas emitidas pela INOVA e VIA BLUMENAU
- Inexistência de propósito negocial
- Falta de comprovação dos serviços prestados
- Despesas da INOVA são de fato despesas da VIA BLUMENAU
- Pagamentos de despesas de viagens de funcionários da INOVA pela VIA BLUMENAU
- Diferença dos preços praticados

3.5 Cada um desses itens citados pela autoridade fiscal ancora-se em procedimentos verificatórios levados a cabo junto à VIA BLUMENAU, à INOVA, a seus funcionários e a seus clientes. A descrição desses procedimentos, bem como das inferências da autuante, serão descritas quando do relato das alegações da impugnante, facilitando o cotejo entre os pontos de vista conflitantes.

UTILIZAÇÃO DAS EMPRESAS ARS E NLS

3.6 Em mesma linha de lançamento realizado para constituir créditos tributários de natureza previdenciária, a autoridade fiscal concluiu haver unicidade empresarial nas operações da fiscalizada que envolviam as empresas ARS e NLS. Concluiu, então, que as empresas ARS e NLS "não dispunham de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seus objetivos sociais, que as mesmas foram concebidas com o objetivo de abrigar a mão de obra necessária ao desenvolvimento de atividades da contribuinte (fl. 15.893). Ou seja, as empresas ARS e NLS foram constituídas com o único propósito de abrigar, em regime tributário mais favorável (Simples), a mão-de-obra que, efetivamente, laborava para a VIA BLUMENAU.

3.7 A autoridade fiscal elencou as razões que a levaram à concluir pela inexistência de patrimônio e capacidade operacional de ambas empresas, inferindo a partir daí a unicidade empresarial com a VIA BLUMENAU. In verbis (fl. 15.896/897).

A seguir, listamos os fatos que demonstram que ARS e NLS não dispunham de patrimônio e capacidade operacional necessários a realização de seus objetivos sociais, e portanto, VIA BLUMENAU, ARS e NLS, embora formalmente constituídas, formam de fato uma única empresa. Estes fatos serão detalhados em itens posteriores:

- a) Interligação das sociedades
- b) Procuраções
- c) Transferência de empregados
- d) Das diligências realizadas
- e) Da entrevistas
- f) Da insuficiência patrimonial
- g) Do faturamento
- h) Da responsabilidade pela escrita contábil

3.8 Assim, considerou toda a receita auferida por essas duas empresas como sendo receita da VIA BLUMENAU, constituindo crédito tributário complementar relativo ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

3.9 Uma vez que a impugnante - como no caso da matéria relativa à INOVA - rebateu ponto-a-ponto os fundamentos da autoridade fiscal para o lançamento, será adotada a mesma forma de apresentação da argumentação das partes. Assim, remete-se o relato das razões justificadoras do lançamento da autoridade fiscal para o momento em que serão apresentadas as contra-razões da impugnante.

FALTA DE AJUSTE NO LUCRO DO EXERCÍCIO DE 2007

3.10 No curso do procedimento de verificação fiscal a autoridade fiscal constatou, ainda, a seguinte irregularidade (fl. 15.906/907):

A contabilidade da empresa registrou vários ajustes na conta 16562 - LUCRO DO EXERCÍCIO 2007. O Doc. 73 contém a relação de todos os lançamentos efetuados nesta conta.

Esta conta registra um total de R\$ 287.249,61 a débito (diminuição do lucro), e R\$ 561.927,75 a crédito (aumento do lucro). Disto resultou em um aumento líquido do lucro de 2007 de R\$ 274.678,14.

Em relação a este aumento no resultado de 2007, a empresa foi intimada, através do Termo de Intimação nº 28, a informar se foram efetuados ajustes na apuração do lucro real de 2007, de forma a reduzir o prejuízo fiscal originalmente apurado, de R\$ -5.334.159,87, conforme registros no LALUR.

A empresa respondeu que não foram efetuados ajustes na apuração do lucro real de 2007.

Deste modo, o ajuste registrado na contabilidade do ano 2008 e referente ao lucro do ano 2007, será efetuado de ofício, resultando em um acréscimo de R\$ 274.678,14.

MULTA ISOLADA E JUROS ISOLADOS

3.11 Ao refazer os balancetes mensais da contribuinte, constataram-se pagamentos insuficientes relativos à estimativa mensal, devidas em razão da opção pelo regime do lucro real anual. Entendeu-se, por isso, ser cabível a incidência de juros e multas isoladas. In verbis (15.907/908, destaque do relator):

Dando cumprimento à legislação pertinente à obrigatoriedade do recolhimento mensal do IRPJ, e também, da multa isolada quando do descumprimento da obrigação, foram refeitos por esta fiscalização os

balancetes mensais de suspensão, de modo a se computar na base de cálculo do IRPJ e CSLL os resultados trazidos da INOVA e da NLS e ARS, em razão do que já foi exposto neste Termo.

Em todos os meses foram elaborados balancetes de redução ou suspensão do IRPJ, não sendo utilizada a base de cálculo estimada sobre as receitas acumuladas.

As diferenças mensais relativas às antecipações das estimativas com base nos balancetes mensais ajustados por esta autoridade tributária geram infrações passíveis de cobrança de multa e juros isolados sobre a diferença da Estimativa mensal não recolhida, conforme determina o artigo 43, § único c/c artigo 61, e §§, e artigo 44, inciso II, alínea "b", todos da Lei nº 9.430/96.

LANÇAMENTO DO PIS E DA COFINS

3.12 Ao considerar com sendo da contribuinte, a receita originalmente contabilizada como sendo da INOVA, geraram-se, de acordo com a autoridade fiscal, os seguintes reflexos nas contribuições sociais (fl. 15.911/912):

Já com relação à apuração das contribuições sociais COFINS e PIS, temos duas situações.

A primeira diz respeito ao faturamento que foi transferido para a INOVA. Neste caso, tendo em vista que a INOVA fez a apuração através do regime de incidência cumulativa, e que a VIA BLUMENAU estava sujeita à apuração através do regime de incidência não cumulativa, tal faturamento será apurado neste regime. Sendo que, as despesas escrituradas na INOVA não dão direito a créditos no regime de incidência não cumulativa. Conforme visto anteriormente, as despesas da INOVA podem ser agrupadas em duas categorias: impressão de catálogos e folha salarial. Conforme previsão legal, uma vez que os catálogos não são comercializados e também não integram os bens vendidos, estas despesas não geram créditos dedutíveis.

(...)

A segunda diz respeito aos créditos que VIA BLUMENAU utilizou quando registrou os pagamentos efetuados a ARS e NLS. Estes pagamentos foram contabilizados como prestação de serviços, o que daria a princípio direito aos créditos na apuração pelo regime de incidência não cumulativa. Como ficou demonstrado que as empresas formam de fato uma única empresa, tais créditos serão glosados. O anexo VIII contém a relação dos pagamentos efetuados a essas empresas.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

3.13 Face às evidências apuradas, a autuante entendeu terem se delineados os pressupostos necessários e suficientes para a subsunção da conduta da contribuinte à norma que prevê a incidência da multa qualificada de 150%. Após apresentar os dispositivos legais pertinentes - indicando, inclusive, a alteração vigente a partir de 22/01/2007 - afirmou o seguinte (fl. 15.917/921):

Assim, pela redação original do artigo, para a aplicação da multa de 150%, denominada de qualificada, há que se demonstrar a existência do evidente intuito de fraude. A nova redação suprimiu esta exigência. Não obstante esta alteração, discute-se muito acerca da subjetividade do que vem a ser o "evidente intuito de fraude" exigido pela norma. De se ressaltar, porém, que a própria lei define o seu alcance. Basta atentar para o termo "definido", no singular, denotando que se refere justamente à expressão "evidente intuito de fraude", e não à palavra "casos". Assim, incidindo a conduta em alguns dos citados artigos da Lei 4.502/64, restará caracterizado o evidente intuito de fraude. Vejamos então o alcance destes dispositivos.

Devemos então verificar se os fatos anteriormente narrados, que detalham a conduta da contribuinte, se encaixam nas definições de evidente intuito de fraude, estampadas nos artigos 71, 72 e 73, acima transcritos. Em caso positivo, de se aplicar a multa qualificada. Ou seja, não cabe aqui avaliar de forma subjetiva se a conduta foi claramente ou evidentemente uma fraude ou não. A avaliação deve ser objetiva, verificando se a conduta se encaixa ou não em algum dos dispositivos citados.

Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a conduta acima descrita nas definições contidas na Lei 4.502/64, já transcrita. A sonegação, conforme citado artigo, apresenta as seguintes exigências:

- Uma ação ou omissão; e
- Que esta ação ou omissão seja dolosa; e
- Que ela impeça ou retarde o conhecimento pelo Fisco: o da ocorrência do fato gerador; ou o da natureza do fato gerador; ou o das circunstâncias materiais do fato gerador.

Já a fraude caracteriza-se por:

- Uma ação ou omissão; e
- Que esta ação ou omissão seja dolosa; e
- Que ela impeça ou retarde a ocorrência do fato gerador, de forma a reduzir o montante do tributo devido; ou Que ela exclua ou modifique as características essenciais do fato gerador, de forma a reduzir o montante do tributo devido.

Incorrendo o contribuinte em uma das situações acima elencadas, restará a aplicação da multa qualificada.

Assim, devemos analisar a base legal acima descrita e aplicá-la às infrações apuradas: transferência de faturamento e formação da unicidade empresarial.

Com relação à transferência do faturamento, a contribuinte criou uma empresa de fachada, com a intenção de recolher a menor os tributos devidos. A criação da empresa INOVA foi intencional e consciente, com o único objetivo de recolher tributos sobre supostos serviços que não foram prestados, ao invés de recolher sobre o faturamento real que ocorreria na VIA BLUMENAU.

Com relação à formação da unicidade empresarial, a contribuinte, ao alocar parte de seus empregados em empresas constituídas por interpostas pessoas, as quais não dispõem de patrimônio e capacidade operacional necessários a exercer suas atividades, com o intuito de se abster do recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária, em vista de opção ao SIMPLES, praticou, inequivocamente, uma ação dolosa, intencional e consciente, retardando o conhecimento dos fatos pelo Fisco. A autuada não praticou estes atos de forma involuntária, ou incorreu em erro em sua conduta.

Desta forma, as condutas sob análise, 6.1 Transferência de faturamento para a INOVA e 6.2 Utilização da ARS e NLS, amoldam-se às hipóteses previstas para a sonegação (art. 71) e para a fraude (art. 72), uma vez que a conduta da contribuinte retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco e impediu a ocorrência dos fatos geradores.

REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIS E ARROLAMENTO DE BENS

3.14 Por fim, a autoridade fiscal informa que, por ter sido configurado crime contra a ordem tributária, formalizou-se processo de Representação Fiscal para Fins Penais (processo n 13971.720814/2011-90). Ademais, uma vez constatada a existência de débitos em valores superiores a R\$ 500.000,00, bem como a soma dos créditos tributários excederem a 30% do PL da contribuinte, formalizou-se processo de Arrolamento de Bens (processo n 13971.720815/2011-34).

4 ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE

4.1 Inconformada com o lançamento fiscal, a contribuinte apresentou impugnação, na qual entende que - seja por questões processuais, seja por questões materiais - o ato administrativo do lançamento não merece prosperar.

4.2 No intróito de sua impugnação a contribuinte apresenta quatro quesitos preliminares que, do seu prisma, maculariam o procedimento fiscal, tendo como consequência necessária a nulidade do ato administrativo no qual contra si encontra-se formulada a exigência do crédito tributário ora discutido. Os pontos

que, ao seu juízo, fulminariam o auto de infração são (i) ausência de capitulação do ilícito, (ii) falta de prorrogação do mandato de procedimento fiscal, (iii) cerceamento de defesa e (iv) ilegitimidade passiva da impugnante. A seguir, breve síntese de cada um deles.

AUSÊNCIA DE CAPITULAÇÃO DO ILÍCITO

4.3 A impugnante reclama contra a não indicação do dispositivo legal que sustentaria a exigência tributária contra ela aposta. Mais especificamente sustenta a inexistência de indicação de "dispositivo de lei que autorize a autoridade fiscal a interpretar que a impugnante e as empresas INOVA, ARS e NLS fossem uma unidade só, a fim tributar [sic] suas receitas como se fosse receitas da própria impugnante" (fl. 15.879, destaque da impugnante). A exigência da indicação do dispositivo legal que fundamenta o lançamento estaria previsto no inciso IV, art. 10, da Lei n 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal), bem como no inciso II, art. 50, da Lei n 9.784/99.

4.4 Cita precedentes do antigo Conselho de Contribuintes - atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - para afirmar (15.981, destaque da impugnante):

3.19 No ato administrativo combatido, entretanto, não foram explicitadas as razões técnicas ou jurídicas "que serviram de calço ao ato conclusivo", de modo que se afigura notadamente nulo por ausência da necessária e indispensável motivação jurídica.

FALTA DE PRORROGAÇÃO DO MANDATO DE PROCEDIMENTO FISCAL

4.5 A contribuinte protesta também contra o fato de não ter sido cientificada da prorrogação do mandato de procedimento fiscal. Cita o art 13, da Portaria 3.007/2001, que prevê a entrega pelo AFRF responsável pelo procedimento fiscal, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao contribuinte, do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação. Assevera, então (fl. 15.983):

3.30 Claramente se pode constatar que a lavratura dos autos de infração após o encerramento do prazo determinado para a respectiva execução implica em grave desobediência aos requisitos essenciais da legislação tributária, imprescindíveis ao respeito ao contraditório e à ampla defesa, bem assim à perfectibilidade exigida para a validade dos mesmos, o que resulta em tornar nulo o lançamento e a respectiva exigência decorrente desse ato viciado. De acordo com as normas que regulam o MPF, o mesmo deverá ser cientificado ao contribuinte para que ele possa saber do início ou fim do procedimento fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA

4.6 A impugnante entendeu ter sido violado seu direito constitucional de ampla defesa, em razão de o auto de infração ter sido lavrado em data anterior à data do encerramento do procedimento fiscal e concomitante cientificação do lançamento, em 25/05/2011. In verbis (fl. 15.985):

3.35 Todavia, os autos de infração, para a surpresa e perplexibilidade

da. contribuinte foram lavrados antes dessa data, em 18/05/2011 (IRPJ) e 13/05/2011 (COFINS e PIS). Ora, como pode ser admitido o lançamento tributário antes do encerramento da ação fiscal? Resposta: em hipótese alguma, porque o termo de encerramento da ação fiscal deve vir acompanhado do auto de infração, não é razoável que o auto de infração seja emitido e somente 11 dias depois seja encerrada a ação fiscal.

3.36 Ainda mais grave é o fato de que os Autos de Infração foram lavrados antes mesmo do prazo disponibilizado para que a impugnante apresentasse resposta ao Termo de Intimação Fiscal n. 28, o que implica em inarredável cerceamento de defesa. Ora, não se pode admitir a lavratura do Auto de Infração antes de escoado o prazo de apresentação de justificativa por parte do contribuinte.

ILEGITIMIDADE PASSIVA DA IMPUGNANTE

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/04/2016 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Assinado digitalmente em 25/04/2016 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Assinado digitalmente em 25/04/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 26/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4.7 Por fim, a contribuinte afirma possuir personalidade jurídica própria, nos termos da legislação vigente, e que, em virtude do princípio da entidade, seu patrimônio não se confundia com o das empresas INOVA, ARS e NLS. Entende que não poderia responder por débitos tributários de terceiros, exceto no caso em que subsista desconsideração de alidade jurídica judicialmente declarada, o que não se verificou no caso. Afirma que, portanto, não pode revestir a condição de contribuinte, uma vez que não possui relação pessoal e direta com o fato gerador. Nos termos da contribuinte (fl. 15.990):

3.63 Nesse contexto, em razão do Auto de Infração ter sido lavrado única e exclusivamente contra a empresa impugnante, a autoridade fiscal colocou-a na condição de contribuinte, sem, no entanto, revestir tal condição, eis que não possui relação pessoal e direta com o fato gerador.

3.64 Ora, os fatos geradores se relacionam com eventos econômicos das empresas INOVA, ARS e NLS, verdadeiras contribuintes dos tributos ora exigidos, e com personalidade jurídica distinta da impugnante. Bem por essa razão, não há embasamento legal, ou pelo menos não foi indicado, para que a impugnante possa ser considerada contribuinte, ou obrigada originariamente ao recolhimento dos tributos em discussão.

4.8 Concluídas as alegações preliminares, a impugnante propugna pelo cancelamento dos lançamentos realizados em razão do procedimento fiscal, nos seguintes termos (fl. 15.990):

3.67 Por todo o exposto, diante das irregularidades apresentadas, sem que houvesse sequer a desconsideração judicial da personalidade jurídica das empresas acima mencionadas, fazendo-se apenas suposições, requer-se o imediato cancelamento do presente Auto de Infração

4.9 As questões de mérito suscitadas referem-se aos lançamentos realizados em decorrência da interpretação fiscal que considerou ter havido (i) transferência de receitas para a INOVA e (ii) utilização das pessoas jurídicas ARS e NLS para abrigar mão-de-obra da impugnante. Destaque-se que a impugnante não contestou, no mérito, o lançamento decorrente do não ajuste da base tributável do exercício de 2007 (anual calendário 2006).

TRANSFERÊNCIA DE RECEITA PARA A INOVA

4.10 No mérito, e em relação à suposta transferência de faturamento para a empresa INOVA, a impugnante rebate, ponto a ponto, as evidências e conclusões emanadas da autoridade fiscal e constantes do Termo de Verificação Fiscal.

4.11 A seguir, como já antecipado, relatam-se sequencialmente, por meio de excertos extraídos tanto da Impugnação quanto do Termo de Verificação Fiscal (e na ordem e estrutura deste TVF), as alegações trazidas de ambas as partes.

- Inexistência de estrutura operacional da INOVA.

- Autoridade fiscal :

De início, resta claro que a INOVA não tem estrutura operacional e que utiliza as instalações físicas da VIA BLUMENAU.

Conforme visto anteriormente, a sede da INOVA está localizada em Santana de Parnaíba, mas na verdade ela utiliza os serviços de escritório virtual da empresa Businesslike, não tendo funcionários trabalhando permanentemente neste local.

A empresa afirmou em sua resposta ao Termo de Intimação nº 32, que sua sede não é um escritório virtual. Tal afirmação não é verdadeira. A INOVA não é proprietária do imóvel, não paga aluguel, não paga conta de luz, não paga IPTU, não tem exclusividade do uso do imóvel, só pode utilizar as salas se agendar previamente e pagando valores a parte, e também paga pela prestação de serviços de recebimento de ligações telefônicas e correspondência. Então sim, a INOVA utiliza os serviços disponibilizados pela Businesslike para a utilização de um escritório virtual.

Já a sua filial, com endereço cadastral junto à Rua Pomerode nº 2033, funciona de fato dentro da VIA BLUMENAU, utilizando toda sua estrutura, tais como telefone, luz, equipamentos de informática e ocupando uma sala, tudo isso sem rateio de custos. (fl. 15.865/866)

- Impugnante :

4.46 Em primeiro, lugar, é importante destacar qual o conceito da expressão "virtual" para que se possa denominar a sede da empresa INOVA como um escritório virtual; Virtual, de acordo com o conceito enciclopédico, é tudo aquilo que não é físico, "virtual é tudo aquilo que não é palpável, i.e., geralmente alguma abstração de algo real". Diante da elucidação do conceito de virtual, não é crível que a fiscalização repunte à sede da empresa INOVA como um "escritório virtual".

4.47 Tal se deve em razão de que a referida empresa efetivamente possui estrutura física em imóvel localizado na Rua Pedro Procópio, nº 88, 2º sub-solo, no conjunto nº 34, Centro, no Município de Santana de Parnaíba, conforme instrumento particular de comodato firmado com a empresa Businesslike Centro de Negócios Empresariais Ltda. - EPP (DOC. 03).

4.48 E ainda, a INOVA paga mensalmente à empresa Businesslike pela prestação de serviços próprios de secretária, tais como o atendimento de ligações telefônicas e o recebimento de correspondências, conforme bem se pode observar pelo incluso contrato particular de prestação de serviços

4.49 A empresa INOVA possui inclusive alvará de funcionamento, concedido pelo Poder Público, para exercer suas atividades naquele local, motivo pelo qual, definitivamente, não se pode chamar de "escritório virtual" a sede daquela empresa.

4.50 Existe ainda uma principal razão para que a sede da empresa INOVA Marketing esteja localizada no Estado de São Paulo; É que naquele Estado concentra-se o maior volume de negócios no canal de vendas por catálogo, onde estão localizados os principais clientes. Também em São Paulo estão sediadas as gráficas que imprimem os catálogos para a INOVA. Por essas razões, nada mais natural que se tenha optado pela sede da empresa controlada da impugnante estar localizada em São Paulo.

4.51 Por fim, tanto é utilizado o escritório da sede como todas as assembléias gerais ordinárias da empresa são realizados no endereço da matriz, conforme bem comprovam as atas e a convocação publicada no Diário de São Paulo (DOC. 04) Ademais, os funcionários (gerentes regionais e diretoria) também utilizam a sala do escritório da matriz.

4.52 De outro lado, o simples fato de sua filial estar localizada no mesmo endereço da empresa impugnante também não é razão suficiente para se afirmar que, de fato, as empresas sejam uma só. Recorde-se que a INOVA é empresa controlada pela empresa impugnante, cujos serviços prestados no canal de catálogos são vitais para o incremento das vendas dos produtos comercializados pela impugnante. Por essa razão, em razão do baixíssimo custo de manutenção física da INOVA, a impugnante acabou por lhe ceder uma pequena parte do seu espaço físico.

4.53 Do ponto de vista operacional, é até mesmo necessário que a empresa INOVA esteja localizada em local próximo às atividades desenvolvidas pela impugnante, eis que os serviços prestados pela INOVA tem em mira a otimização das vendas dos produtos comercializados pela impugnante.

4.54 De resto, não há nenhuma ilicitude no fato de a empresa INOVA possuir sua filial no mesmo endereço da empresa impugnante, tanto é assim que o Município de Blumenau/SC lhe concedeu alvará de funcionamento.

4.55 Em suma, a atual estrutura física da INOVA é suficiente para que ela exerça suas atividades, mormente se considerado que seus funcionários, em sua grande maioria, são gerentes regionais e nacionais que prestam assessoria e consultoria aos distribuidores de produtos da empresa Via Blumenau, os quais estão distribuídos por todo o país, razão pela qual acabam trabalhando no seu próprio domicílio ou no estabelecimento dos clientes.

4.56 De fato, a empresa INOVA conta atualmente com 42 funcionários, dentre os quais se destacam, em sua boa parte, gerentes regionais e coordenadores nacionais de vendas, que são responsáveis pelo acompanhamento, treinamento e consolidação da operação de vendas por catálogo no canal distribuidor, todos devidamente registrados e remunerados pela própria empresa INOVA.

4.61 Logo, a estrutura operacional da empresa INOVA Marketing deve ser medida muito mais pelos seus recursos imateriais do que pelos recursos materiais. Tal se deve em razão de que são os seus recursos imateriais que são aptos a alcançar os resultados almejados com a prestação de serviços.

4.62 A estrutura operacional da INOVA deve ser auferida, então, na proporção da competência e habilidade técnica do seu quadro funcional, formado por pessoas altamente capacitadas e experientes no ramo de marketing direto, senão vejamos alguns de seus principais funcionários:

4.63 Diante disso, à luz das circunstâncias do caso concreto, pode-se seguramente afirmar que a empresa INOVA detém relevante estrutura operacional, necessária e apta à realização de seu objeto social.

4.64 De resto, é importante destacar que a empresa INOVA possui inclusive empresas concorrentes, que prestam serviços semelhantes, como é o caso da empresa Merkur Editora Ltda., que presta serviços de marketing para os clientes da Hermes (RJ). E também o caso da empresa JRZ Marketing e Comunicação Ltda., que presta serviços para os clientes da Posthaus, conforme documentos em anexo (DOC. 05)

• Vínculo entre notas fiscais da INOVA e da VIA BLUMENAU - Autoridade fiscal :

Analisando os livros contábeis e fiscais da INOVA, verificamos que as notas fiscais são emitidas para distribuidores da VIA BLUMENAU nos mesmos dias que esta emite, sendo que existe uma relação percentual entre os valores das notas.

A título de exemplo, analisamos todas as notas fiscais emitidas para a empresa Conograi, CNPJ 01.747.621/0001-04, em 2006. Esta empresa, que já era distribuidora da VIA BLUMENAU, passou a partir de julho a ser cliente da INOVA, com a criação desta. A relação abaixo demonstra que para cada nota emitida pela VIA BLUMENAU, existe uma nota correspondente emitida pela INOVA no mesmo dia, sempre mantendo a mesma relação percentual entre os valores, ou seja, a nota fiscal da INOVA é sempre igual a 30% da soma das notas fiscais. (fl. 15.866)

4.12 Na sequência, a autoridade fiscal apresenta quadros comparativos nos quais se evidencia, para dois clientes e diversas notas fiscais, a existência de uma proporção exata (30% ou 50%) entre os valores constantes nas notas fiscais da impugnante e da INOVA.

Esses dois exemplos demonstram que essas empresas já eram distribuidoras da VIA BLUMENAU antes da criação da INOVA. Surge então a questão: qual é o propósito negocial dos serviços prestados pela INOVA? Qual a justificativa para uma distribuidora da VIA BLUMENAU pagar um valor extra para a INOVA sempre que adquirir produtos?

Inexiste a possibilidade lógica de uma distribuidora pagar um valor a mais pelos produtos adquiridos, tendo como contrapartida a prestação de serviços de marketing e assessoria empresarial, sendo que ela já era distribuidora e não pagava por esses serviços anteriormente.

Será demonstrado adiante que o valor pago à INOVA é exatamente a diferença dos preços praticados para aquelas distribuidoras que não são clientes da INOVA. (fl. 15.868)

- Impugnante :

4.68 Diante disso, pelo fato dos serviços prestados pela empresa INOVA estarem intrinsecamente relacionados com a atividade de comércio exercida pela impugnante, é elementar que exista vínculo negocial entre as duas empresas. Existindo esse vínculo negocial, sim, há uma relação percentual entre o preço sugerido pela INOVA em seu catálogo e o preço praticado pela impugnante como fornecedora dos produtos. Tal se deve em razão de que, atualmente, as vendas da impugnante - realizadas pelo canal de catálogos - dependem do serviço prestado pela INOVA.

4.69 Ocorre que há um equívoco flagrante no raciocínio desenvolvido pelas autoridades fazendárias ao partirem da premissa de que a relação percentual estaria vinculada ou atrelada às notas fiscais. De fato, ainda que gere algum efeito de relação percentual também sobre os valores indicados nas notas fiscais, não é correto afirmar que haja vinculação entre as notas, como se passa a demonstrar.

4.70 Como já explicitado, é a empresa INOVA Marketing quem define o preço final de venda dos produtos constantes no catálogo, a partir de estudos acerca das tendências de mercado. De outro lado, a atividade da impugnante se resume a vender os produtos objeto de pedidos da INOVA, conforme esquema gráfico de fl. 26.

4.71 Sendo assim, ou seja, considerando que é a empresa INOVA quem determina o preço final de venda dos produtos relacionados no catálogo, a relação percentual entre o valor do serviço recebido pela INOVA e o valor recebido pela venda realizada pela impugnante é auferido a partir do preço indicado no catálogo.

4.72 Noutras palavras, nas vendas realizadas com os catálogos elaborados pela empresa INOVA Marketing, esta é quem determina o preço das mercadorias do catálogo, levando em consideração os seguintes fatores: (i) Preço do serviço da INOVA, nele embutido o custo de produção dos catálogos; (ii) Margem de lucro dos distribuidores pessoas jurídicas, que revendem o produto da impugnante; (iii) Margem de lucro dos revendedores ambulantes (porta-a-porta); e (iv) Margem de lucro da empresa impugnante, pela venda dos produtos. Tais fatores podem ser evidenciados na análise global da operação, conforme demonstrado no gráfico da página 26.

4.73 Portanto, plenamente justificável a existência dessa relação percentual entre o preço do serviço da INOVA e o valor recebido pela impugnante, mas, ao contrário do que afirma a fiscalização, inexistente vínculo entre as notas fiscais. O que existe, e restou plenamente esclarecido, é simples e mera formação de custo de venda dos produtos comercializados por meio dos catálogos desenvolvidos pela INOVA.

4.74 Com isso, podemos responder com facilidade o segundo questionamento formulado pela fiscalização, nos seguintes termos: "Qual a justificativa para uma distribuidora da Via Blumenau pagar um valor extra para a INOVA sempre que adquirir produtos?"

4.75 A justificativa é muito simples; A(s) distribuidora(s) que passaram a vender produtos por meio dos catálogos desenvolvidos pela INOVA, naturalmente, devem remunerar o custo da referida empresa decorrente desse serviço. Ademais, sendo a empresa INOVA quem define o preço final de venda dos produtos catalogados, a distribuidora não está lhe pagando um valor extra ao adquirir os produtos comercializados pela impugnante.

4.76 Diante disso, quem está pagando um valor extra é o consumidor final, e não o distribuidor, na medida em que o custo do serviço prestado pela INOVA integra o custo da mercadoria ofertada no catálogo. Isso é simples regra de formação de custo.

4.77 E mais, considerando que a INOVA promove rigorosa análise na formação do preço final de venda dos produtos catalogados, a margem de lucro do distribuidor também está definida no custo das mercadorias, razão pela qual o distribuidor não teve qualquer decréscimo ou prejuízo em relação a sua margem de lucro, a qual continuou exatamente idêntica a que vinha sendo praticada anteriormente. (fl. 16.006/007)

- Inexistência de propósito negocial
- Autoridade fiscal :

Esses dois exemplos demonstram que essas empresas já eram distribuidoras da VIA BLUMENAU antes da criação da INOVA. Surge então a questão: qual é o propósito negocial dos serviços prestados pela INOVA? Qual a justificativa para uma distribuidora da VIA BLUMENAU pagar um valor extra para a INOVA sempre que adquirir produtos?

Inexiste a possibilidade lógica de uma distribuidora pagar um valor a mais pelos produtos adquiridos, tendo como contrapartida a prestação de serviços de marketing e assessoria empresarial, sendo que ela já era distribuidora e não pagava por esses serviços anteriormente.

Será demonstrado adiante que o valor pago à INOVA é exatamente a diferença dos preços praticados para aquelas distribuidoras que não são clientes da

INOVA. (fl. 15.868)

4.13 Apresenta, então, fluxogramas que mostram a situação antes e depois da intervenção da INOVA, mostrando que, nas vendas realizadas por distribuidores clientes da INOVA, a receita da venda era distribuída na proporção de 70% para a VIA BLUMENAU e 30% para a INOVA.

- Impugnante :

4.14 A impugnante expõe suas razões para a reestruturação, na qual transferiu as operações de venda por catálogo para a INOVA e manteve-se na linha de produção e comercialização direta (via internet e reembolso postal). A mudança decorreria da adoção de um novo modelo de negócio no qual, nas vendas por catálogos, pessoas jurídicas distribuidoras se interuseram entre a VIA BLUMENAU e seus clientes consumidores finais. No modelo anterior, as vendas por catálogo eram realizadas diretamente aos clientes consumidores finais. Segue então com a seguinte explanação (destaques da impugnante):

4.25. Ora, a empresa INOVA Marketing S/A, de fato, é uma empresa controlada pela empresa impugnante, que detêm 99% (noventa e nove por cento) do seu capital social, e tal fato sempre foi público porque seus atos constitutivos foram devidamente registrados nos órgãos públicos de comércio competentes.

4.26 Os serviços que vem sendo prestados pela empresa INOVA tem sido essenciais e indispensáveis à otimização das vendas realizadas pela impugnante, já que realiza toda a parte de planejamento e assessoria de marketing das vendas, a pesquisa e análise da tendência de mercado e a produção de catálogos.

Com a criação da INOVA, se conseguiu obter maior eficiência e economicidade no canal de vendas por catálogo.

4.27 Pode-se mesmo dizer que a INOVA, na condição de empresa controlada da impugnante, tem sido o cérebro das operações de vendas por catálogo, na medida em que é a própria INOVA quem cria e produz os catálogos que serão distribuídos aos revendedores porta-a-porta (por intermédio dos distribuidores).

4.28 E não apenas isso, com base no estudo e análise das tendências de mercado, é a INOVA Marketing quem define e determina, inclusive, o preço de venda dos produtos indicados nos catálogos.

4.29 A INOVA Marketing é detentora da marca "Via Blumenau", conforme Certificado de Registro de Marca nº 900045361 concedido pelo Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI (DOC 02). Assim, nos catálogos desenvolvidos pela empresa INOVA constam a marca "Via Blumenau", de modo que o preço recebido pela INOVA, dos distribuidores, contempla o serviço de criação dos catálogos. Aliás, tal serviço é vital, para atividade de vendas por catálogo, como, a propósito, reconheceu a própria fiscalização (fl. 27 do Termo de Verificação Fiscal). Foi preciso desenvolver um catálogo atrativo e organizado de forma a maximizar as vendas da empresa impugnante, o que se deu graças aos serviços desenvolvidos pela empresa INOVA Marketing.

4.30 Há um outro detalhe deveras importante, que justificou a criação da empresa INOVA Marketing; com a mudança da sistemática de vendas por catálogos, a partir de 2004, viu-se a necessidade de criar uma base de apoio de marketing, logístico e operacional aos distribuidores, que passaram a vender os produtos da impugnante para revendedores porta-a-porta, a fim de auxiliar os distribuidores a angariarem o maior número de revendedores porta-a-porta possível.

4.31 Nesse contexto, outro serviço desempenhado pela INOVA consiste justamente em oferecer apoio de marketing e logístico aos distribuidores estratégicos dos produtos da empresa ora impugnante, a fim de que pudessem incrementar suas vendas de acordo com o seu potencial de vendas, o que também é analisado pela própria INOVA.

4.32 Vale ainda ressaltar que a empresa INOVA Marketing também tem atuado na venda de espaço publicitário para diversas empresas, dentre as quais se destacam a empresa Bom Ton, Karsten, Megaforth

etc, conforme reconhecido inclusive no TVI (p. 08). Sua renda, portanto, não advém apenas das receitas com serviços prestados aos distribuidores dos produtos comercializados pela impugnante.

4.33 Diante do exposto, tem-se que cada uma das empresas do grupo possui a sua própria "razão de ser", ou melhor, possuem propósito negocial distinto; enquanto a empresa impugnante dedica-se à industrialização de produtos têxteis e ao comércio no varejo e via e-commerce; a empresa INOVA, controlada da impugnante, viabiliza a otimização das vendas dos produtos comercializados pela impugnante por meio do canal de catálogos, bem como promove a venda de espaços publicitários. (fl. 15.996/998)

4.38 Diante de toda a exposição feita, ao contrário do que faz crer a autoridade fazendária (por meio da deturpação da realidade fática), a única razão econômica que justificou a criação e a atuação da empresa INOVA Marketing é o consagrado princípio de administração de empresas denominado *optmality* princípio (ou princípio da otimização das atividades econômica), segundo o qual consiste basicamente na necessidade de "inovação contínua; a criação de novas estruturas e a invenção de novas formas de fazer as coisas", a fim de otimizar a atividade econômica a partir dos ideais de eficiência e utilidade, conforme bem ensina EDMAR OLIVEIRA ANDRADE FILHO,

[cita excerto da obra do autor]

4.39 Em suma, a empresa INOVA Marketing não foi idealizada para que a impugnante deixasse de recolher tributos à União Federal, e nem tampouco tal consequência foi pensada ou arquitetada pela impugnante para qualquer tipo de fraude ou sonegação, tal como sustentam os agentes fiscais. A INOVA decorreu da necessidade de criação de uma nova estrutura para otimização das vendas dos produtos comercializados pela empresa impugnante, no canal de vendas por catálogo.

4.40 Tanto é assim que o próprio CARF já se pronunciou -, em caso análogo ao que se discute no presente feito -, no sentido de que não se pode admitir a desconsideração da personalidade jurídica de uma empresa criada com o nítido objetivo de racionalizar as operações negociais, ainda que tal fato importe na diminuição da carga tributária, senão vejamos: (fl. 15.999)

[reproduz ementas do extinto Conselho de Contribuintes, atual CARF]

4.42 Na esteira do raciocínio delineado no precedente acima transcrito, tem-se que, no caso concreto, resta mais do que comprovado por toda a documentação constante dos autos, que a empresa INOVA mantém registros inscrições fiscais próprias, bem como possui quadro próprio de empregados, celebra negócios representados pela emissão de documento fiscal e contratos, por fim, mantém escorreita escrituração fiscal dos seus negócios.

4.43 A luz do exposto, as conclusões alcançadas pela fiscalização responsável pelo lançamento se revelam completamente descabidas, eis que construídas a partir da sua própria interpretação (deturpada) da realidade, que absolutamente não condizem com a realidade das coisas. (16.000/001)

- Falta de comprovação dos serviços prestados

Foram realizadas diversas diligências ao longo do procedimento fiscal. Selecionamos sempre empresas distribuidoras de produtos da VIA BLUMENAU e que também eram clientes da INOVA. O objetivo era coletar informações que pudessem comprovar se os serviços foram efetivamente executados, vincular esses serviços com as compras efetuadas junto à VIA BLUMENAU e demonstrar que para as empresas distribuidoras não existe distinção entre VIA BLUMENAU e INOVA.

De início, selecionamos quatro empresas que realizaram compras da VIA BLUMENAU e que também constavam como clientes da INOVA. Foram emitidos os seguintes termos de intimação: nº 9, Conograi Com. De Utilidades, nº 10, Thiago TroquezME, nº 11, Vera Geraldo e nº 12, C F C Tavares EPP.

Nos termos de intimações enviados, constatamos para as empresas que a INOVA havia informado a prestação de serviços, e que elas também realizaram compras da VIA BLUMENAU. (fl. 15.869)

4.15 No relato das respostas às intimações enviadas, ou mesmo nos casos de diligência, constata-se que as empresas que constavam como clientes tanto da INOVA quanto da VIA BLUMENAU não lograram apresentar, além do contrato firmado com a INOVA, documentos fiscais que sustentariam a remuneração de serviços prestados pela INOVA. É de se destacar a confusão que esses clientes fazem entre os representantes das duas empresas. Constatou-se, ainda, existir a prática de, com a autorização da INOVA, seus clientes efetuarem o pagamento diretamente à VIA BLUMENAU. A autoridade fiscal segue com as seguintes considerações (fl. 15.875/876).

De todo o exposto acima, resta claro que, primeiro, as empresas não comprovaram os serviços que supostamente foram executados pela INOVA, segundo, que algumas empresas desconhecem totalmente a existência da INOVA, e terceiro, que para algumas não existe distinção entre INOVA e VIA BLUMENAU. Elas tratam funcionários de uma como se fossem de outra e vice-versa e, além disso, realizam pagamentos de uma empresa diretamente para outra.

A INOVA foi intimada a comprovar efetivamente a prestação dos serviços que teriam sido executados nas distribuidoras da VIA BLUMENAU. A empresa apresentou somente comprovantes de pagamentos das despesas de viagem do supervisor de vendas e cópias de alguns catálogos.

Não ficou comprovado que a INOVA efetivamente prestou esses serviços para as distribuidoras. Não se está questionando que a INOVA não tenha funcionários registrados, nem que eles realizem viagens a serviço. Na verdade, os funcionários da INOVA estão prestando serviços para a VIA BLUMENAU e não para as distribuidoras.(fl. 15.875)

- Impugnante :

4.79 Em primeiro lugar, a tese de que inexistente comprovação pelos serviços prestados pela empresa INOVA é totalmente infundada. Para chegar a essa conclusão basta ressaltar que é a INOVA quem desenvolve os catálogos utilizados pelos distribuidores. Ora, somente a existência do catálogo -desenvolvido exclusivamente pela INOVA - já é prova mais do que suficiente da prestação dos serviços realizados, tanto que, ao final dos aludidos catálogos consta expressamente o seguinte (DOC. 06):

"Via Blumenau - nº 91/2010 - É uma publicação bimestral do sistema de comunicações da INOVA MARKETING S/A com circulação dirigida a seus clientes. Editoração eletrônica INOVA S/A. "

4.80 Logo, fácil perceber que os distribuidores, inclusive aqueles mencionados pela fiscalização, realizaram suas vendas graças aos serviços desenvolvidos pela empresa INOVA - desenvolvimento e distribuição dos catálogos - o que por si só justifica a remuneração por tal serviço.

4.81 Em segundo lugar, a fiscalização utilizou-se apenas do Termo de Intimação Fiscal nº 32 para exigir a comprovação dos serviços prestados pela INOVA. Ocorre que os autos de infração foram lavrados antes mesmo da apresentação da resposta e documentos comprobatórios dos serviços prestados pela INOVA. Desse modo, torna evidente a existência de cerceamento de defesa, eis que a notificação está pautada na suposta ausência de comprovação dos serviços prestados pela INOVA, sem que, contudo, lhe tenha sido oportunizado o direito à realização de tal prova, já que, frise-se, os autos de infração foram lavrados antes mesmo da resposta ao Termo de Intimação Fiscal n. 32.

4.82 E na resposta ao referido Termo de Intimação Fiscal, protocolizado no dia 20/05 (ou seja, após a lavratura dos Autos de Infração), a impugnante comprovou a efetiva realização dos serviços prestados pela INOVA, por meio dos seguintes., documentos: (á) Livros de. prestação de serviços dos meses de 06/2006, 06/2007, 06/2008 e 06/2009; (b) Copias das notas fiscais de serviços para a empresa Songer's Repres. Ltda; (c) Copias dos catálogos nº 65, nº 71, nº 77, nº 83, nº 89, nº 95; (d) Relatórios de viagens do nosso Supervisor de Vendas Paquito Marques Bosca responsável pela região do Rio de Janeiro; (e) Comprovantes de pagamentos das despesas de viagem do nosso Supervisor de Vendas Paquito Marques Bosca responsável pela região do Rio de Janeiro; (f) Relatórios de visitas aos distribuidores.

4.83 A fiscalização afirma que a empresa não teria apresentado o relatório de viagens e o relatório de visitas ao distribuidor, razão pela qual a impugnante apresenta o referido documento em anexo (DOC. 07)

4.84 De qualquer maneira, a fiscalização pretende defender que não teria havido a prestação de serviços por parte da INOVA aos distribuidores, fundamentando suas conclusões exclusivamente com base em apenas 08 Termos de Intimação (de um total de mais de 35 Termos de Intimação), direcionados a tão somente 06 distribuidores (de um total de mais de 800 distribuidores):(f. 16.007/008)

4.95 Não fosse apenas por tudo isso, a empresa INOVA apresentou à fiscalização inúmeros comprovantes de pagamentos de despesas com viagens de seus colaboradores, que atestam a efetiva prestação dos serviços aos distribuidores.

4.96 Sendo assim, por todos os documentos probatórios constante dos autos e à luz do acima exposto, restam totalmente afastadas as conclusões adotadas pela fiscalização, no sentido de que a INOVA não teria comprovado a prestação de serviços para as empresas distribuidoras. (fl. 16.010)

- Despesas da INOVA são de fato despesas da VIA BLUMENAU

Conforme visto anteriormente, as despesas mais expressivas da INOVA são relativas à impressão dos catálogos, pagos à empresa Plural Editora. O restante está relacionado com a folha salarial e algumas despesas com comissões e viagens. Esses catálogos são enviados depois para os distribuidores da VIA BLUMENAU, que revendem os produtos para consumidores locais. Ocorre que estes catálogos são enviados pela VIA BLUMENAU, que emite notas fiscais de envio de mercadoria e escritura despesas de fretes relativos ao envio desses catálogos, conta 4944 - Envio Catálogos Reemb. Correio - Catai (Doe. 64).

Tendo em vista que os catálogos são necessários e imprescindíveis na modalidade de venda por reembolso postal, as despesas com confecções dos catálogos estão relacionadas diretamente com as atividades exercidas pela VIA BLUMENAU, venda de produtos, e não com as supostas atividades exercidas pela INOVA, prestação de serviços de assessoria e marketing.

Assim sendo, as despesas com a impressão dos catálogos deveriam estar contabilizadas na VIA BLUMENAU, e era o que ocorria antes do surgimento da

INOVA.

Existe mais um fato que comprova este fato. A análise da contabilidade da VIA BLUMENAU, de 2009, permitiu verificar o lançamento de despesas apuradas na impressão de catálogos.

A empresa foi então intimada a justificar estas despesas, considerando que com a criação da INOVA, esta atribuição passou à responsabilidade desta empresa.

Em atendimento a esta intimação, foi informado que a VIA BLUMENAU conseguiu uma linha de financiamento junto ao BNDES, e em função disso, resolveu assumir estas despesas. A empresa não esclareceu o motivo porque tais despesas foram escrituradas na INOVA durante certo período.

Além disso, conforme relatado por algumas distribuidoras, funcionários da INOVA, dentre os quais podemos citar Valdir do Nascimento, Suelen Fernandes e Alex Bauler, trabalham de fato para a VIA BLUMENAU, mantendo contatos com os distribuidores.(fl. 15.876/877)

- Impugnante :

4.97 A partir da deturpação de alguns fatos isolados, a fiscalização quer afirmar erroneamente que as despesas, da INOVA seriam, de fato, despesas da empresa impugnante.

4.98 Para tanto, afirma, inicialmente, que os catálogos seriam enviados pela própria impugnante, que emitiria notas fiscais de envio de mercadoria e escritura despesas de frete relativos ao envio desses catálogos na conta contábil nº 4944 -Envio Catálogos Reemb. Correio - Catai. E ainda, assevera que "os catálogos são necessários e imprescindíveis na modalidade de venda por reembolso postal".

4.99 Ao fazer tais afirmações, a fiscalização demonstra, sem sombra de dúvidas, desconhecer por completo as atividades da empresa impugnante; Conforme já esclarecido, a impugnante não atua apenas com vendas pelo canal de catálogos (marketing direto), de modo que significativa parte de sua receita é

oriunda também das vendas realizadas por reembolso postal, ou seja, vendas feitas pelo canal de vendas da internet (e-commerce). Aliás, atualmente, a impugnante tem centrado seus esforços para passar a promover vendas apenas via internet.

4.100 Diante disso, a mencionada conta contábil nº 4944 refere-se à escrituração de despesas com o envio de mercadorias e folhetos publicitários destinados ao adquirente nas vendas feitas por meio de reembolso postal (via internet). Ressalte-se, sobre tais vendas, a INOVA não possui qualquer participação e/ou interferência.

4.101 Frise-se, a conta contábil em questão diz respeito à despesas com envio de produtos e folhetos por reembolso postal, ou seja, em decorrência de vendas realizadas pela internet (e-commerce). Portanto, em momento algum a impugnante enviou os catálogos elaborados pela empresa INOVA aos seus distribuidores.

4.102 E ainda, ao contrário do que aduz a fiscalização, os catálogos não são necessários nem imprescindíveis na modalidade de venda pela internet. Aliás, nessa modalidade de venda nem sequer se utilizam catálogos, uma vez que o próprio cliente escolhe e compra os produtos, da impugnante por meio de seu sítio eletrônico [www.viahlushop.com, br](http://www.viahlushop.com.br)). "

4.103 Efetuada a compra via internet, a impugnante encaminha a mercadoria adquirida juntamente com folhetos publicitários para estimular o cliente a realizar outras compras. As despesas com esse reembolso postal são registradas na aludida conta contábil n. 4944.

4.104 De outro lado, as autoridades fiscais utilizaram-se ainda de um fato isolado para justificar que as despesas da INOVA seriam da impugnante, qual seja, o de que na data de 18/11/2009 a impugnante teria efetuado um lançamento de despesa com a impressão de catálogos, no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), na conta do passivo 50124 (Plural Editora).

4.105 Ocorre que tal fato foi devidamente esclarecido à fiscalização, em resposta ao Termo de Intimação n. 28, ocasião na qual a impugnante justificou ter assumido tal despesa de sua controlada em razão de que possuía uma linha de crédito aprovada junto ao BNDES, que lhe permitiu um financiamento favorecido dessas despesas.

4.106 Tanto isso é verdade que, conforme bem esclarece a própria fiscalização no Termo de Intimação nº 28, "o lançamento tem como contrapartida a conta de ativo 44761 - CATALOGO 86. Em 20/11/2009, registrou-se o pagamento da referida nota, com crédito das contas de passivo 1655 - BNDES e 2443 - BNDES".

4.107 Contudo, não se pode afirmar, a partir de um único registro contábil isolado, que se justificou em razão de uma circunstância concreta específica, que as despesas da empresa INOVA sejam despesas da empresa impugnante, eis que todas as despesas daquela empresa foram devidamente registradas e pagas com seus próprios recursos, o que pode ser facilmente constatado a partir do simples exame da contabilidade da INOVA.. Diante disso, totalmente descabida e infundada a conclusão alcançada pela fiscalização responsável pelo lançamento ora impugnado. (fl 16.011/012)

• Pagamentos de despesas de viagens de funcionários da INOVA pela VIA BLUMENAU
Vamos analisar agora os pagamentos de despesas de viagens de funcionários da INOVA, efetuados pela VIA BLUMENAU.

A INOVA tem a seguinte relação de empregados no cargo de supervisor de vendas: Marco Santos Reys, João Artur Mendes de Carvalho, Valnisia Bitencourt, Jose Roberto Freitas de Souza e Paquito Marques Bosca.

Ocorre que a VIA BLUMENAU escriturou despesas de viagens relativas a esses empregados da INOVA. Isto demonstra mais um vínculo entre as empresas. (fl. 15.877)

4.16 A autoridade fiscal apresenta quadro que indica que, no dia 11/03/2009, a VIA BLUMENAU contabilizou despesa de viagem dos referidos funcionários com a indicação de "Convenção Via Blu" no valor total de, aproximadamente, R\$ 6.000,00.

- Impugnante :

4.109 Realmente, as despesas contabilizadas acima são da impugnante, pois se referem a uma convenção realizada pela empresa, no intuito de demonstrar tecidos utilizados em suas confecções e apresentação das tendências de moda.

4.110 Para comprovar tal fato, basta verificar que todas as despesas em questão referem-se a uma única data, e o próprio histórico da conta atesta que são despesas decorrentes da convenção promovida pela empresa Via Blumenau.

4.111 Logo, plenamente justificável as despesas referidas pelos agentes fiscais, razão pela qual se mostra completamente insubsistente a conclusão de que as despesas da empresa INOVA seriam, de fato, despesas da impugnante.

4.112 Por fim, curiosamente, as autoridades fiscais nem sequer mencionaram todos os inúmeros registros contábeis de despesas com viagens dos colaboradores da INOVA, custeadas pela própria empresa, para a consecução de suas atividades, que somam, no triênio 2006-2009, o montante de R\$ 743.131,32.

4.113 De tudo isso resulta a inevitável conclusão de que, lamentavelmente, a fiscalização - a fim de justificar a autuação - simplesmente colacionou determinados eventos isolados, deturpando por completo a realidade fática. (fl. 16.013, destaques da impugnante)

• Diferença dos preços praticados

- Autoridade fiscal :

4.17 A autoridade fiscal intimou a fiscalizada a apresentar amostra aleatória de notas fiscais de saída. Dessa amostra, analisou um sub-conjunto de três notas fiscais, segregando-as conforme fossem referentes a vendas realizadas para distribuidores que eram também clientes da INOVA, ou não. Tabulando os valores constantes dos documentos fiscais, concluiu haver, nas vendas para distribuidores que eram também clientes da INOVA, um desconto da ordem de 30%, em relação aos mesmos produtos vendidos a clientes exclusivos da VIA BLUMENAU. Afirmou-se, então:

Ficou assim demonstrado que a VIA BLUMENAU pratica preços diferenciados para produtos idênticos, vendidos no mesmo dia. O percentual da diferença é idêntico para diversos produtos, e também igual à relação entre o valor da nota da INOVA e o total pago. Assim sendo, esse "desconto" obtido junto à VIA BLUMENAU é pago na verdade para a INOVA, a título de supostos serviços prestados. (fl. 15.880)

4.18 Após analisar mais um conjunto de notas fiscais emitidas, para um outro dia escolhido aleatoriamente, e observar o mesmo padrão de "desconto" favorecendo os distribuidores que também eram clientes da INOVA, a autoridade fiscal aduz o seguinte:

De todo o exposto acima, restou claro que a VIA BLUMENAU pratica preços diferenciados para produtos idênticos, vendidos no mesmo dia. Ficou comprovado que, para aqueles distribuidores que também são clientes da INOVA, a VIA BLUMENAU vende produtos por preços inferiores aos preços praticados para os distribuidores que não são clientes da INOVA. Mais ainda, a proporção entre os preços praticados está diretamente relacionada com a proporção entre os valores das notas fiscais emitidas, no mesmo dia, pelas duas empresas. Ou seja, todo o valor que a VIA BLUMENAU deixa de faturar, por ter vendido produtos a preços inferiores, fatura na INOVA.

Diante do exposto acima, já tendo esclarecido o modus operandi empregado pela contribuinte, procuramos ampliar a base de coleta de informações, de modo a comprovar as diferenças de preços e a transferência de faturamento. O objetivo era analisar todos os preços praticados de um determinado produto durante um mês inteiro, comprovando que as diferenças estão diretamente relacionadas com o fato dessas empresas efetuarem pagamentos à INOVA a título de prestação de serviços. (fl. 15.886/887)

4.19 A autuante apresenta mais tabulações de preços praticados, sempre observando a relação entre os preços praticados pela fiscalizada com distribuidores clientes e não clientes da INOVA. Em todos os casos analisados, a diferença, a menor, cobrada dos distribuidores clientes da INOVA correspondia ao valor que a empresa INOVA faturava desses mesmos distribuidores. Ou seja, o desconto concedido pela VIA BLUMENAU correspondia ao valor a ser faturado pela INOVA. Diante disso, a autoridade fiscal conclui:

De todo o exposto acima, restou claro e comprovado que, para aqueles distribuidores que também são clientes da INOVA, a VIA BLUMENAU vende produtos por preços inferiores aos preços praticados para os distribuidores que não são clientes da INOVA. Mais ainda, a proporção entre os preços praticados está diretamente relacionada com a proporção entre os valores das notas fiscais emitidas, no mesmo dia, pelas duas empresas. Ou seja, todo o valor que a VIA BLUMENAU deixa de faturar, por ter vendido produtos a preços inferiores, é faturado na INOVA, a título de suposta prestação de serviços, que não foi comprovada. (fl. 15.893)

- Impugnante:

4.115 As constatações a que chegaram as autoridades fiscais são plenamente justificáveis, na medida em que as vendas realizadas diretamente pela impugnante (seja ao consumidor final, seja ao distribuidor) são feitas pelo canal de vendas da internet, razão pela qual não se utilizaram dos serviços desenvolvidos pela INOVA. Logo, é elementar que tais vendas possuam preços diferenciados daquelas realizadas com a participação dos catálogos elaborados pela empresa INOVA.

4.116 Nas vendas efetuadas sem os catálogos da INOVA, o preço do produto é maior do que nas vendas concretizadas com a utilização de catálogos, já que nessa última hipótese a impugnante negocia diretamente com o consumidor do varejo, o que justifica então a diferença dos preços apontados pelos agentes autuantes.

4.117 Não há, todavia, que se falar em transferência de faturamento Ou que a empresa impugnante estaria deixando de faturar, na medida em que a diferença dos preços não pode ser auferida com base nas notas fiscais, mas sim de acordo com o preço indicado no catálogo.

4.118 Nessa linha de raciocínio, conforme já exposto anteriormente, é a empresa INOVA quem determina qual será o preço final de venda do produto indicado no catálogo, em decorrência da formação dos diversos custos envolvidos na operação, dentre os quais citamos novamente: (i) margem de lucro da INOVA; (ii) margem de lucro do distribuidor; (iii) margem de lucro do revendedor porta-a-porta e (iv) a margem de lucro da própria empresa impugnante.

4.119 Note-se que a operação de venda pelo canal de marketing direto é deveras complexa e onerosa, já que envolve a participação de diversos atores, que tornam viável e possível as vendas pelo canal de catálogos. Bem por isso, a justificativa para a existência de preços diferentes. Trata-se de simples lógica comercial, tal como passaremos a demonstrar a partir dos mesmos exemplos de distribuidores e produtos utilizados pela fiscalização (DOC. 18), senão vejamos. (fl. 16.014)

[apresenta várias tabelas]

4.128 Como conclusão de todo o exposto, os clientes que são atendidos pela Inova Marketing através de catálogos possuem preços sugeridos nos próprios catálogos e, a partir desse valor, é que se estabelece a remuneração de toda a cadeia, Revendedores, Distribuidores, Inova Marketing e por fim, a Via Blumenau como fornecedora das mercadorias.

4.129 Com efeito, a Inova Marketing é uma empresa que presta serviços apenas para distribuidores que operam através de catálogos e por isso o preço sugerido pela Inova Marketing remunera toda a cadeia, havendo, obviamente, diferença no preço dos produtos comercializados pela impugnante sem a utilização de catálogos.

4.130 Daí porque, por exemplo, a empresa impugnante tem se voltado cada vez mais para a realização de vendas pela internet, que não demanda a presença de terceiros atravessadores e, justamente por essa razão, pode obter uma maior margem de lucratividade na venda.(fl 16.017/018)

4.20 Já com relação às pessoas jurídicas da ARS e NLS, a autuante entendeu caracterizada a situação de unicidade empresarial pelas razões que a seguir são indicadas -juntamente com as argumentações da contribuinte autuada.

- Interligação das sociedades.

- Autoridade fiscal :

Constatou-se que ARS e NLS tiveram o quadro societário formado por empregados da VIA BLUMENAU e/ou familiares de Júlio Fukakusa, conforme detalhado a seguir:

[demonstra que todas as pessoas que, no passado, compuseram o quadro societário da ARS e da NLS tinha vinculação funcional com a VIA BLUMENAU ou relações parentais com o Sr. Júlio Fukakusa - fundador e atual administrador não-sócio da VIA BLUMENAU]

- Impugnante:

5.4 Em que pese as suposições feitas pela r. agente fiscal, a verdade é que a impugnante é as empresas ARS Têxtil Ltda. EPP e Confecções NLS Ltda. EPP são pessoas jurídicas distintas, com administração próprias, denominações sociais não similares e objetos sociais diversos. [fl. 16.019]

5.8 Nesse passo, o simples fato de que as empresas são constituídas por sócios integrantes de uma mesma família, por si só, não significa que os empregados de uma possam ser vinculados à impugnante, ao contrário do que pretende justificar a autoridade fiscal. [fl. 16.020]

4.21 Com relação à aventada subordinação de fato das empresas ARS e NLS à pessoa do Sr. Júlio Fukakusa, assevera:

5.10 Ora, o Sr. Júlio Fukakusa, citado pela fiscalização, nem sequer é sócio da empresa impugnante, mas tão somente administrador não sócio, o que é perfeitamente lícito no âmbito da legislação societária.

5.11 Logo, afigura-se completamente irrelevante o fato de que as empresas ARS e NLS tenham alguma relação com o Sr. Júlio Fukakusa, já que ele próprio nem sequer é sócio da impugnante, mas mero administrador.

5.12 Não fosse assim, a fiscalização teria também que declarar a inexistência de fato da empresa impugnante, pelo simples fato de que o seu quadro societário também é formado por familiares do Sr. JÚLIO FUKAKUSA, o que não foi feito em razão do expressivo volume de tributos que a União arrecada da impugnante. [fl. 165.021]

5.15 Portanto, apresenta-se perfeitamente justificável que - justamente em decorrência dessa relação de parentesco - a empresa impugnante opte por contratar serviços dessas empresas, cujos sócios são da mesma família, o que não significa que a impugnante contrate apenas os serviços terceirizados da ARS e NLS, eis que tais serviços representam ínfima parcela dos serviços tomados pela impugnante.

5.16 Sendo assim, cada uma das empresas possui propósito negocial próprio, e inconfundível, até mesmo em decorrência da incompatibilidade das atividades desenvolvidas por cada uma delas.

5.19 Logo de imediato se nota, então, que ao passo que a impugnante dedica-se ao comércio dos mais variados produtos, as empresas ARS e NLS, citadas pela fiscalização, nada mais são do que simples prestadoras de serviços, tanto quanto as inúmeras outras empresas de facção e estamparia que prestam serviços à impugnante, como bem se pode notar do anexo relatório de cobrança de cobrança por facções (DOC. 10). Na verdade, a relação entre as empresas é de natureza estritamente comercial, já que a impugnante terceiriza parte de seu processo industrial (industrialização por encomenda), na forma representada pelo gráfico abaixo:

5.22 De resto, o preço pago às empresas ARS e NLS são, inclusive, condizentes com o valor de mercado, conforme bem se pode perceber do próprio relatório de cobrança das facções que lhe prestam serviços (DOC. 10), o que nem sequer foi contestado pela autoridade fiscal.

5.25 Logo, é possível afirmar que existe entre as empresas ARS, NLS e a impugnante distinta denominação social, objeto social, cada uma conta com seus próprios funcionários, administração própria e ativos claramente segmentados para realização de suas atividades. [fl. 16.021/022]

- Procurações
- Autoridade fiscal :

Em pesquisa a cartórios da região, constatou-se que a NLS e a ARS, por intermédio de seus sócios administradores, emitiram procurações outorgando poderes a pessoas direta ou indiretamente ligadas a Via Blumenau, conferindo-lhes poderes de administração e gestão dos negócios, administração do pessoal, entre outros - DOC. 66 e DOC. 67. Abaixo listamos algumas pessoas para as quais constam procurações, disponibilizadas à fiscalização pelo 1º Tabelionato de Notas e Protesto (Cartório Margarida)

- Vanda Denise Luiz: empregada da Via Blumenau na função de contadora. Foram emitidas procurações pela ARS e NLS nas quais são outorgados poderes de gestão e administração, contratação pessoal e mão de obra, etc. As procurações têm o mesmo conteúdo e foram registradas na mesma data (22/03/2005);

- Paulo César Kniss: diretor da INOVA. Constam procurações emitidas pela ARS e NLS conferindo-lhe amplos poderes incluindo gestão e administração das mesmas. Embora, não tenha vínculo formal com a VIA BLUMENAU, Paulo César Kniss atua como Diretor de Produção da mesma, conforme relato de Olindo Streese, Coordenador de PCP, e de Leandro da Silva Feliciano, Supervisor da ARS

- Dalila E. Korz e Elinete Vermohlem: empregadas da VIA BLUMENAU do setor de recursos humanos, são procuradoras da ARS e NLS, as quais, por intermédio de seus sócios administradores, outorgaram poderes amplos, os quais incluem contratar mão de obra, demitir, admitir empregados, entre outros. Ambas foram entrevistadas e relataram que de fato fazem a contratação e demissão de funcionários das empresas mencionadas;

- Fauzi Abdel Aziz: contador, empregado da VIA BLUMENAU desde julho de 2004, passou a acumular a condição de contador empregado da

NLS e da ARS em agosto de 2005. Além de responsável pela escrita contábil das empresas envolvidas, Fauzi é procurador da ARS e NLS;

- Julio Hiromiti Fukakusa, Felipe José Dias e Romeo Tsuyoushi Fukakusa: em abril de 2005 foi expedida, por intermédio da então sócia administradora da ARS, Ana Carolina Hiromi Fukakusa, procuração às pessoas citadas acima, as quais participam da cúpula da VIA BLUMENAU, conferindo poderes amplos, gerais e ilimitados de administração, gestão, alienação de imóveis e móveis, etc. Ressalta-se que Felipe José Dias ocupa cargo de direção na VIA BLUMENAU, como empregado, desde que deixou a sociedade em 1998.

Estes fatos evidenciam a existência de comando único das atividades da ARS e NLS, comando este exercido pela contribuinte.

- Impugnante:

5.52 Inicialmente, parece ser absolutamente irrelevante, ao menos para a finalidade pretendida pela fiscalização, o fato de as empresas ARS e NLS terem firmado procurações, outorgando poderes a quaisquer pessoas que sejam, inclusive direta ou indiretamente ligadas à Via Blumenau. [fl. 15.027]

5.57 Ocorre que não há nada de anormal em relação a outorga de procuração empresas a tais pessoas físicas, já que, ainda que tenham alguma relação com a empresa impugnante, são também pessoas de confiança dos sócios das empresas ARS e NLS que, como já visto, tem um vínculo comercial estreito justamente em razão de ter o seu quadro societário formado por pessoas da mesma família.

5.58 Com efeito, veja-se que Vanda Denise Luiz foi contadora da impugnante, no passado, mas atualmente não mais possui nenhum vínculo com a empresa, de modo que nada impede que seja procuradora das empresas ARS e NLS, citadas pela fiscalização.

5.59 As procurações outorgadas à Júlio Fukakusa e Romeo Tsuyouchi Fukakusa nada têm de incomum, eis que são pessoas ligadas por relação de confiança familiar, de modo que o próprio Romeo é sócio da NLS.

5.62 Por derradeiro, há procuração firmada tanto pela impugnante como pelas empresas ARS e NLS a Fauzi Abdel Aziz, o que se afigura também absolutamente válido pelo fato de que se trata de contador de todas as três empresas, inclusive devidamente registrado em cada uma delas, conforme demonstra o seu registro de funcionário em anexo (DOC. 14).

5.65 Portanto, nada há com relação as "procurações" citadas pela autoridade fiscal que possa evidenciar a existência de quaisquer dos pressupostos de vínculo empregatício entre os funcionários das empresas ARS e NLS e a impugnante. [fl. 16.029]

- Transferência de empregados

Constataram-se inúmeras transferências de empregados entre as empresas envolvidas, o que ressalta a existência de gerência única, conforme mencionado anteriormente. As transferências se davam sem interrupção, ou seja, o funcionário era contratado na empresa de destino no dia seguinte, ou no máximo três dias, daquele em que houvera a rescisão contratual na empresa de origem, o que evidencia o manejo da mão de obra de acordo com as necessidades operacionais da autuada.

- Impugnante:

5.68 Tal fato não significa, necessariamente, que os trabalhadores registrados nas empresas ARS e NLS estão laborando para a impugnante. É aceitável a ocorrência de rescisões de trabalhadores em uma empresa e admissão destes em outra sem que eles fiquem vinculados a anterior.

5.69 Não fosse apenas isso, pelo que se nota das informações constantes à fl. 49, houve movimentação de funcionários em ambos os sentidos, ou seja, tanto da Via Blumenau para as empresas ARS e NLS, como também dessas empresas para a impugnante.

5.70 Dessa forma, a prevalecer a tese defendida pela fiscalização, ter-se-ia também a existência de vínculo empregatício dos funcionários registrados na impugnante em relação às empresas ARS e NLS, ou que os funcionários da impugnante estivessem subordinados àquelas outras empresas, já que dentre os casos citados no Relatório Fiscal há situações em que houve a rescisão de funcionários nas empresas ARS e NLS e a sua posterior admissão na empresa Via Blumenau. [fl. 16.029]

- Diligências realizadas

- Autoridade fiscal :

No curso do procedimento fiscal que apurou as contribuições devidas à Seguridade Social, foram realizadas diversas diligências nas instalações da ARS e NLS.

Foi constatado que as empresas dividem um único galpão no endereço da Rua Alcida da Silva Telles. O primeiro andar, onde se encontra a NLS, é subdividido com o setor de Controle de Qualidade e Embalagem da VIA BLUMENAU. O andar térreo é ocupado pela ARS. O imóvel em questão, incluindo terreno e as referidas edificações, é de propriedade da VIA BLUMENAU.

A seguir, transcrevemos partes do Termo de Verificação, referente ao procedimento fiscal mencionado, que descrevem as diligências realizadas:

4.22 A autoridade fiscal reproduz, então, relatório de diligências e entrevistas

realizadas por ocasião do procedimento fiscal que verificou a regularidade da situação relativa às contribuições para a seguridade social. O relato destaca fatos que seriam indicativos da unicidade empresarial da VIA BLUMENAL, ARS e NLS, como: (i) existência de um único relógio de ponto de frequência para as três empresas, (ii) distribuição conjunta de cestas básicas para as três empresas, (iii) inexistência de instalações administrativas ou de funcionários que se ocupassem dessas funções para as empresas ARS e NLS, (iv) depoimentos de empregados da ARS e NLS que apontariam, desde a origem da ARS e NLS, para um comando único capitaneado pela VIA BLUMENAU.

- Impugnante:

5.40 A própria fiscalização no TVI consignou em suas conclusões que as empresas dividem um mesmo galpão no endereço da Rua Alcida da Silva Telles, donde é possível concluir que existe a segregação das atividades, com sedes distintas para cada uma delas.

5.41 Ou seja, ainda que as empresas ARS e NLS operem num mesmo galpão de propriedade da impugnante, existe clara divisão da parte ocupada por cada uma dessas empresas, isso porque a ARS ocupa o piso inferior do imóvel e a NLS ocupa o piso superior do imóvel.

5.42 Além disso, é importante destacar que as empresas ARS e NLS iniciaram suas atividades em outros endereços, e posteriormente migraram para o atual endereço da Rua Alcida da Silva Telles, fato que este que infelizmente não foi relatado pelos agentes fiscais.

5.43 Importante consignar, é que desde do início de suas atividades as empresas ARS e NLS pagam aluguel, por isso atualmente elas pagam aluguel pela utilização do galpão de propriedade da impugnante, o que perfeitamente válido e legal.

5.44 Outro aspecto que merece destaque é a afirmação da fiscalização acerca da existência de um único relógio de ponto instalado na portaria do terreno de propriedade da Via Blumenau, no qual estão instalados um galpão da impugnante e outro que é utilizado pelas empresas ARS e NLS, o que inclusive foi fotografado pela autoridade fiscal, dando a entender que tal fato pudesse caracterizar o pretendido vínculo de emprego, senão vejamos:

5.45 Com a devida vênia, parece que a fiscalização desconhece a função do relógio de ponto ou, no mínimo, não sabe como se dá o seu exato funcionamento, já que a existência de um único aparelho não quer dizer que todas as informações coletadas pelo equipamento sejam enviadas para um único banco de dados.

5.46 É que o relógio de ponto serve apenas para a coleta de dados, que são enviados para um programa de informática desenvolvido pela "Pontual Informática", e alocados separadamente para cada uma das empresas: ARS, NLS e Via Blu, conforme bem demonstra a tela do referido software em anexo (DOC. 13).

5.47 Os dados colhidos pelo relógio de ponto são, então, alocados no programa de informática para cada uma das empresas, e são gerenciados exclusivamente pelo contador das empresas, Sr. Fauzi.

5.48 As informações coletadas pelo relógio de ponto, então, são gerenciadas de forma totalmente independente para cada uma das empresas. Tanto é assim que, por exemplo, a emissão de "espelhos do cartão ponto" é feita em nome de cada uma das empresas.

5.49 Com isso, o mesmo relógio de ponto poderia ser utilizado pela impugnante, pela ARS, NLS e por qualquer outra empresa que eventualmente estivesse localizada no mesmo imóvel, já que os dados coletados são devidamente separados e alocados por CNPJ, a partir de sistema informatizado.

5.50 Ademais, como as empresas ARS e NLS estão sediadas em imóvel de propriedade da impugnante, e possuem o mesmo contador, nada mais natural que os dados de ponto sejam coletados por um único relógio.

5.51 Então, a guisa do exposto, a existência de um único relógio de ponto não significa que haja o pretendido comando da impugnante sobre os funcionários das empresas ARS e NLS. (fl. 16.026/027)

- Entrevistas
- Autoridade fiscal :

4.23 A autuante transcreve relatos de entrevistas realizadas - por ocasião do procedimento fiscal que apurou as contribuições devidas à Seguridade Social - com (i) sócios fundadores da ARS e NLS, (ii) sócios atuais da ARS e NLS e (iii) procuradores que exercem atualmente funções gerenciais e administrativas da ARS e NLS. Em razão das respostas obtidas nas entrevistas, a autuada concluiu o seguinte:

Extrai-se do acima disposto que a ARS e a NLS foram concebidas por intervenção direta de Julio Fukakusa, que teria ofertado a "oportunidade" a empregados da Via Blumenau, empregados os quais não se afastaram de suas atividades na autuada para administrar os supostos negócios que teriam empreendido. Posteriormente, as referidas sociedades teriam passado às mãos de outros funcionários e parentes do fundador da Via Blumenau. A administração das referidas empresas sempre esteve sob a responsabilidade das pessoas mencionadas no tópico "Procurações", representantes da cúpula administrativa e gerencial da autuada. (fl 15.904)

- Impugnante:

5.72 Ocorre que tais entrevistas em nada corroboram à tese da fiscalização, até mesmo porque as informações foram prestadas por funcionários que trabalham na fábrica das empresas ARS e NLS, que nada conhecem da administração da empresa impugnante, de modo que se afiguram imprestáveis.

5.76 De se destacar que as Sras. Elinete e Dalila - citadas por alguns dos entrevistados relacionados pela fiscalização - são também procuradoras das empresas ARS e NLS, razão pela qual tal fato não importa em dizer que a empresa impugnante é que seja responsável pela contratação dos funcionários de outras empresas.

5.77 Enfim, a mais evidente demonstração de fragilidade (ou melhor, de imprestabilidade) das informações prestadas nos referidos Termo de Verificação Física se dá quando a fiscalização questiona os funcionários da ARS e NLS sobre quem seria o "dono" das empresas.

5.84 De fato, os Termos de Entrevistas da Sras. Dalila Ebert Korz e Elinete Vermohlen apenas confirmam que tais pessoas também são procuradoras das empresas ARS e NLS e que, justamente por essa razão, possuem poderes para administrar e contratar pessoal, mão de obra, demitir etc. Também esclarece que o local onde a empresa ARS desempenha as suas atividades é de propriedade da impugnante.

5.85 O Termo de Entrevista feito com o Sr. Nelso de Souza, atual funcionário da impugnante, é esclarecedor no sentido de que o imóvel e alguns maquinários das empresas ARS e NLS são utilizados em regime de comodato.

5.86. Esclareceu ainda que, na época em que foi administrador da empresa NLS, os serviços eram prestados para a impugnante e, eventualmente, para outras empresas, o que revela que a empresa em questão não presta serviços exclusivamente para a impugnante, afastando por completo a tese fazendária.

5.87 Confirma também que o principal responsável pela contratação e demissão dos empregados é, feita pelo Sr. Fauzi, que como já esclarecido, é contador contratado tanto na impugnante, como nas empresas ARS e NLS, fato que - no entendimento da impugnante - acarretou verdadeira confusão e importou na equivocada conclusão alcançada pela fiscalização.

5.88 Portanto, à vista do exposto, não há como considerar que os descontrações prestados pelos funcionários das empresas ARS e NLS possam servir de amparo à errônea tese defendida pela fiscalização.

- Insuficiência Patrimonial

- Autoridade fiscal :

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/04/2016 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Assinado digitalmente em 25/04/2016 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Assinado digitalmente em 25/04/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 26/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em análise da escrituração contábil, verificou-se que as empresas mencionadas não dispõem de maquinário e instalações necessários ao desenvolvimento das suas atividades. Nos quadros abaixo encontraram-se dados do ativo permanente das empresas, os quais serão objeto de análise nos próximos itens

[apresenta tabelas que indicam que o valor de instalações, máquinas e equipamentos da ARS era da ordem de R\$ 18 mil e da NLS, de R\$ 7 mil]

As empresas foram intimadas a apresentar os contratos de locação, quer seja de imóvel, máquinas ou outro qualquer. Foram apresentados contratos de locação de máquinas, com a VIA BLUMENAU, que não previam a remuneração do aluguel.

- Impugnante:

4.24 Com relação à insuficiência patrimonial, a autuada acusa erro conceitual da autuante, que teria confundido o conceito de patrimônio - o qual abarcaria elementos ativos e passivos da sociedade - com o de ativo fixo ou permanente. Segue, então, com suas alegações quanto às suas instalações físicas e equipamentos utilizados no processo produtivo:

5.30 A irresignação da autoridade fiscal quanto ao fato das empresas ARS e NLS não possuírem imóvel próprio não se sustenta porque grande parte das empresas ARS e NLS de nosso país estão sediadas em imóveis (galpões) que são simplesmente alugados. (fl. 16.024)

5.36 No caso concreto, boa parte do maquinário utilizado pelas empresas ARS e NLS foram adquiridos mediante contrato de comodato, firmado com a empresa Via Blumenau Indústria e Comércio Ltda., o que - a despeito da irresignação da autoridade fiscal - é perfeitamente justificável já que essas empresas são clientes da impugnante, que tem interesse em disponibilizar maquinários para que a prestação de serviços atenda a exigências de qualidade das roupas.

5.37 Aliás, a própria autoridade fiscal reconhece tal fato apontando inclusive planilha demonstrativa de que grande parte dos serviços desenvolvidos pela ARS e NLS decorrem de pedidos da empresa Via Blumenau, além de outros serviços prestados à outras empresas.

5.38 O maquinário cedido em comodato pela impugnante justifica-se ainda pelo alto custo dos referidos bens, e por serem indispensáveis para que as empresas ARS e NLS possam atender aos rigorosos padrões de qualidade do cliente. .

5.39 Em que pese os argumentos levantados na representação fiscal, a autoridade fiscal - por esquecimento ou conveniência - não apresentou nenhuma informação relativa ao patrimônio financeiro das empresas ARS e NLS, que por si só é mais do que suficiente na demonstração de que elas detêm patrimônio. (fl. 16.025, destaca da impugnante)

- Faturamento
- Autoridade fiscal :

Em análise da escrita contábil da ARS e da NLS, verificou-se que as mesmas prestaram serviços quase que exclusivamente para a contribuinte no período em exame. Nos quadros abaixo, encontram-se totalizados os valores faturados por cliente, de forma a evidenciar este fato:

[apresenta tabela que evidencia que, na média dos anos sujeitos a verificação, a VIA BLUMENAU consta como cliente em cerca de 99,43% das vendas da ARS e de 95% das vendas da NLS]

- Impugnante:

[a impugnante não apresenta em sua impugnação tópico específico para se manifestar sobre esse tema]

- Responsabilidade pela escrita contábil

- Autoridade fiscal :

h) O contador Fauzi Abdel Aziz, é o responsável pela escrituração contábil das empresas envolvidas. Os livros e declarações contábeis, como a DIPJ e a DIME do período em análise, foram por ele assinados. A responsabilidade pelas informações declaradas em GFIP das referidas empresas coube à Dalila Ebert Korz, responsável pelo RH. (fl. 15.906)

- Impugnante:

5.62 Por derradeiro, há procuração firmada tanto pela impugnante como pelas empresas ARS e NLS a Fauzi Abdel Aziz, o que se afigura também absolutamente válido pelo fato de que se trata de contador de todas as três empresas, inclusive devidamente registrado em cada uma delas, conforme demonstra o seu registro de funcionário em anexo (DOC. 14).

5.63 Aliás, boa parte da confusão feita pela fiscalização reside no simples fato de que a contabilidade de todas as empresas é feita pelo Sr. Fauzi Abdel Aziz, já que ele é o profissional responsável pelo departamento contábil e de Recursos Humanos, e foi devidamente contratado pelas três empresas, recebendo, inclusive, remuneração de cada uma delas (DOC. 14).

5.64 De resto, a própria fiscalização reconhece a fl. 57 do TVI, que o Sr. Fauzi Abdel Aziz é o responsável contábil das empresas. (fl. 16.029)

4.25 Depois de apresentar suas contra-argumentações para as razões que impulsionaram a autoridade fiscal a concluir pela unicidade empresarial da triade, a contribuinte agrega que teria sido desconsiderado o fato de que ambas empresas - ARS e NLS - operavam com faturamento suficiente para arcar com suas despesas próprias, inclusive folha de pagamento, e ainda gerar lucro da ordem de 4% (ARS) e 1,3% (NLS). Conclui, então (fl. 16.033, destaques da impugnante):

5.94 Logo, se são empresas com expressivo faturamento e ainda por cima, empresa lucrativas, não há como justificar a existência de dependência financeira delas em relação à impugnante.

4.26 Argumenta que as conclusões da autoridade fiscal defluem "apenas de indícios de que houve a prática de atos irregulares, despedidos de elementos probatórios válidos para desconsiderar a existência dessas empresas" (fl. 16.034). Sua conclusão, com relação à unicidade empresarial é apresentada nos seguintes termos (fl. 16.034):

5.97 Diante de todo o exposto, resta comprovado que a empresa ARS, NLS e a impugnante tratam-se de empresas distintas, isto é, unidades autônomas organizadas e estruturadas para a persecução de lucros, restando afastada a presunção criada pela autoridade fiscal de que a empresa foram constituídas para fins de elidir a ocorrência do fato gerador de tributos.

INEXISTÊNCIA DE BENEFÍCIO FISCAL E ERRO NA APURAÇÃO DO IRPJ

4.27 A impugnante combate o argumento utilizado pela autoridade fiscal de que a criação das empresas INOVA, ARS e NLS geraria benefícios tributários no campo do ICMS, PIS/COFINS, IRPJ e da CSLL. Afirma que seria descabido cogitar em benefício em relação ao ICMS ou ISS, pois sua unidade fabril encontra-se instalada no Estado do Mato Grosso do Sul, aproveitando benefício fiscal concedido por essa unidade da federação. Assim argumenta (fl. 16.035):

6.4 Naquele Estado, a impugnante goza de benefício fiscal (crédito presumido de ICMS), que redundaria na ausência de recolhimento do referido tributo estadual nas operações de saída de mercadoria da filial de Sidrolândia/MS. Logo, não há falar que a impugnante tenha vantagens em termos de comparação entre o ICMS e o ISS.

4.28 No que se refere a eventual ganho tributário relativo ao PIS e à Cofins, a contribuinte alega que não haveria vantagem, pois no regime de tributação com base no lucro presumido - no qual se encontra a INOVA - perde-se o direito aos créditos referentes à não-cumulatividade, em especial aqueles relacionados à impressão dos catálogos. In verbis (fl. 16.035):

6.5 No tocante ao PIS e a COFINS, igualmente não prospera a alegação de vantagem fiscal, eis que a empresa INOVA é optante pelo Lucro Presumido,

razão pela qual as suas despesas não podem servir de crédito para a dedução de PIS e COFINS. Fossem as despesas geradas na INOVA - especialmente as despesas de impressão de catálogos - tributadas pelo regime não cumulativo de PIS e COFINS, deveriam elas ser deduzidas do valor de PIS/COFINS a Apagar, eis que essenciais e indispensáveis ao comércio pelo canal de catálogos (marketing direto).

4.29 Finalmente, com relação aos potenciais benefícios tributários – advindos da opção pelo lucro presumido - na redução do IRPJ e da CSLL, a impugnante afirma que teria havido erro de apuração do resultado por parte da autoridade fiscal. Não teriam sido deduzidos, para efeito de apuração do lucro real, as subvenções para investimento equivalentes aos benefícios fiscais de ICMS concedidos pelo Estado do Mato Grosso do Sul. Nos termos da impugnante (fl. 16.037):

6.13 Por fim, nem se diga que houve benefício em matéria de IRPJ e CSL, mormente em razão de que a apuração de tais tributos está completamente equivocada, eis que não foram excluídos da base de cálculo os valores relativos ao benefício fiscal de ICMS concedido pelo Estado do Mato Grosso do Sul.

6.14 É que o benefício fiscal de ICMS, concedido por meio do Termo de Acordo nº 141/2007 (DOC. 16), configura nítida subvenção para investimento, eis que se refere à um auxílio para a implantação de unidade industrial, nos termos da cláusula primeira:

6.17 Ainda pior e mais grave é o fato de que, ainda que venha a prevalecer a tese fazendária, os valores decorrentes do mencionado incentivo fiscal nem sequer foram excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, razão pela qual a apuração de tais tributos foi feita de forma totalmente equivocada, o que acarreta em nulidade insanável dos autos de infração contestados. De fato, cotejando a apuração apresentada pela autoridade fiscal (sem a exclusão do incentivo de ICMS) com o levantamento realizado pela empresa impugnante, podem-se constatar abaixo os seguintes reflexos no IRPJ, demonstrado apenas em relação ao ano de 2008, a título meramente exemplificativo:

6.18 Note-se, pelo exemplo gráfico acima que, em relação ao ano de 2008, em decorrência da ausência de exclusão do incentivo fiscal de ICMS (concedido pelo Estado do Mato Grosso do Sul) do lucro tributável, a fiscalização apurou IRPJ devido no valor de R\$ 8.335,44. Ao passo que, com a dedução do referido incentivo do lucro tributável, mesmo computadas as receitas das empresas INOVA, ARS e NLS, apresentou-se um saldo negativo de IRPJ de R\$ 337.783,08, ou seja, a empresa impugnante ainda teria crédito a ser compensado nos anos posteriores.

6.19 E mais, no ano-calendário de 2009, conforme evidenciam as planilhas apresentadas em anexo (DOC. 17), a impugnante apresentaria um saldo negativo de IRPJ da ordem de R\$ 528.973,87. Ora, veja-se que apenas se somados os saldos negativos do biênio de 2008 e 2009, a impugnante apresentaria um crédito de IRPJ a compensar no valor total de R\$ 866.756,95.

6.20 Em relação aos demais anos, bem como em relação à divergência em relação à CSL, os equívocos cometidos pela fiscalização na apuração do IRPJ e da CSL podem ser bem observados por meio das planilhas apresentadas pelo contribuinte em anexo (DOC. 17)

6.21 No período global fiscalizado, portanto, conforme demonstram as planilhas amealhadas pela contribuinte, a impugnante apresentaria mais prejuízo fiscal do que propriamente lucro tributável.

4.30 Arrematando esse tópico, clama pela nulidade do Auto de Infração em razão dos alegados erros na apuração do IRPJ e das contribuições (fl. 16.040):

6.23 Por derradeiro, e ainda que se considere válido a tese engendrada pela fiscalização, há que se reconhecer a nulidade do Auto de Infração em razão da apuração totalmente equivocada dos tributos constituídos (PIS, COFINS, IRPJ e CSL), cuja base de cálculo foi apurada em desconformidade com a legislação.

INEXIGIBILIDADE DA MULTA ISOLADA

4.31 A impugnante protesta em relação ao lançamento de multa isoladas, relativas ao não recolhimento de estimativas mensais. No seu entender, tais multas só seriam aplicáveis no caso de a infração ter sido constatada no curso do próprio ano-calendário em que incorrida. As estimativas mensais seriam devidas em razão dos ajustes feitos pela autoridade fiscal, atribuindo à impugnante as receitas contabilizadas como sendo das pessoas jurídicas INOVA, ARS e NLS.

INADEQUADA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

4.32 Por derradeiro, a impugnante insurge quanto à incidência da multa qualificada de 150%. Entende não ter incorrido em nenhuma das hipóteses legais definidas para a aplicação daquela multa. Com respeito à sonegação (uma das hipóteses), afirma (fl. 16.047, destaque da impugnante):

8.10 Por tal motivo, o impugnante não promoveu qualquer ação (ou se omitiu) para ocultar ou retardar a ocorrência do fato gerador dos tributos exigidos, mesmo porque esse fato gerador sequer ocorreu, de modo que falta então, de qualquer modo, o requisito legalmente exigido para aplicação dessa multa qualificada, qual seja, o dolo ou a vontade intencional de retardar o conhecimento por parte do fisco dos fatos geradores.

4.33 Já no que diz respeito a eventual conduta fraudulenta (outra hipótese para qualificação da multa) sustenta o seguintes (fl. 16.048)

8.13 Pois bem, no caso concreto, não há que se falar em fraude praticada pela impugnante, eis que, em momento algum, retardou ou impediu a ocorrência de quaisquer fatos geradores já ocorridos ou em processo de formação.

8.14 Noutros termos, a insurgência da fiscalização quanto ao simples fato das empresas INOVA, ARS e NLS estarem sujeitas a um regime de tributação supostamente mais favorecido (lucro presumido e Simples Nacional), não é apta por si só para tachar tal conduta de fraudulenta, vez que é a própria legislação nacional que permite a opção por tais regimes diferenciados de tributação.

8.15 Com isso, nenhuma das referidas empresas praticaram qualquer conduta tendente a impedir ou retardar a ocorrência desses fatos geradores, que ocorreram . de acordo com o seu regime de tributação, não havendo que se falar em fraude.

4.34 Reclama, ainda, que não restou demonstrada conduta dolosa, uma vez que "o único objetivo para a criação da empresa INOVA foi o de otimizar as vendas dos produtos comercializados pela impugnante por meio de catálogos, razão pela qual não houve qualquer intenção ou vontade consciente de reduzir ou suprimir tributos" (fl 16.048).

4.35 Arremata então:

8.21 Por derradeiro, não fosse apenas por tudo isso, como também já relatado, não há como se dar guarida à tese de que a impugnante - com a existência dessas empresas - teria tido á vontade consciente de unicamente reduzir o impacto da carga tributária se, de fato, mesmo computando as receitas provenientes da INOVA, ARS e NLS, a impugnante apurou prejuízo fiscal no contexto global do período fiscalizado.

4.36 Finalizando sua impugnação, a contribuinte requer o cancelamento dos autos de infração, a seu ver, insubsistentes à luz dos fundamento fáticos e jurídicos apresentados na peça impugnatória.

FATO NOVO: DEMANDA JUDICIAL POR ARS E NLS

4.37 Ademais de efetuar os lançamentos que entendeu pertinentes, aquela autoridade fiscal responsável pelo lançamento da contribuições previdenciárias desencadeou os procedimentos que culminaram na publicação de atos administrativos determinando a baixa da inscrição no CNPJ das duas empresas (ARS e NLS), em razão da não disposição de patrimônio e da falta de capacidade operacional. Contra tais atos, ambas empresas apresentaram ação ordinária na esfera judicial.

4.38 Em 25/03/2013, a impugnante juntou ao processo manifestações do poder judiciário relativas às demandas da ARS e NLS as quais, no seu entender, repercutiriam nos lançamentos dos créditos tributários ora impugnados. Assim se manifestou quando do encaminhamento dos documentos (fl.16.278):

VIA BLUMENAU INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos, por sua procuradora, vem, mui respeitosamente, perante Vossa Senhoria, levantar fato novo ocorrido no curso do presente processo administrativo, que têm o condão de cancelar totalmente a exigência fiscal, conforme abaixo será exposto e requerido.

Desta feita, esta contribuinte leva ao conhecimento deste juízo fato novo ocorrido no curso do presente processo administrativo, e diante de sua relevância, requer-se o cancelamento das autuações objetos do Processo Administrativo nº 13971.720813/2011-45.

4.39 Aquela autoridade fiscal que efetuou os lançamentos das contribuições previdenciárias apontou, como fundamento legal para a baixa do CNPJ das duas pessoas jurídicas, o art. 28 da Instrução Normativa RFB N° 1.005, de 08 de fevereiro de 2010, que assim dispunha (destaque do relator):

Art. 28. Poderá ser baixada de ofício a inscrição no CNPJ da entidade:

I - omissa contumaz: a que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos por 5 (cinco) ou mais exercícios, se, intimada por edital, não regularizar sua situação no prazo de 60 (sessenta) dias, contados da data da publicação da intimação;

II - inexistente de fato, assim entendida aquela que:

a) não disponha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprove o capital social integralizado;

4.40 Os fundamentos e evidências apresentados para a baixa dos CNPJ foram os mesmos constantes dos lançamentos dos créditos tributários de natureza previdenciária e dos lançamentos dos créditos discutidos no presente processo. Contra o ato de baixa do registro no CNPJ, as referidas empresas (ARS e NLS) ingressaram com medidas judiciais visando a reabilitação do citado registro, sustentando, dentre outros argumentos, que as referidas empresas possuem patrimônio necessário ao desempenho de suas atividades, geram lucro e pagam em dia seus tributos.

4.41 As decisões judiciais trazidas ao processo referem-se, pois, às ações ordinárias impetradas pelas duas citadas empresas para anulação do ato que baixou seus registros no CNPJ. Daí emergiram duas situações:

- Decisão Judicial relativa à ARS (Ação Ordinária nº 500905-98.2011.404.7205/SC)

4.42 Após analisar as alegações das partes, juntamente com o resultado de laudo pericial - que confirmou a existência de patrimônio e capacidade operacional da empresa ARS para realizar seu objeto social - o Ilmo. Magistrado prolatou a seguinte decisão (fl. 16.306):

Com eleito, o Laudo Pericial conclui que a autora dispõe de patrimônio e capacidade operacional necessários à consecução de seu objeto social.

É verdade que muitos dos resultados apresentados pelo laudo pericial são de período posterior ao contido no Processo Administrativo nº 13971.004041/201010.

Contudo, isto apenas reforça a idéia de que a empresa está em operação e melhorando.

Assim, merece ser anulado o Ato Declaratório Executivo RFB/9: RF/DRF/Blumcnau/SC nº 96, de 02 de dezembro de 2010 [EVENTO 1 - PROCADM19 (III11)], publicado no Diário Oficial da União, Seção 1, de 0812-2010 \EVENTO 1 - PROCADM19 (11. 112), que declarou a BAIXA de Ofício da inscrição do CNPJ da autora.

Quanto às questões relativas à nulidade da intimação editalícia [EVENTO 1 - INICI (fls. 04 a 07)], à ofensa ao devido processo legal - direito de interposição de recurso administrativo [EVENTO 1 - INICI (fls. 07 a 11)], e a ilegalidade do art. 28,

II, 'a' da Instrução Normativa nº 1.005/2010 [EVENTO 1 - INIC1 (lis. 11 a 14)], estas estão prejudicadas em face da anulação do Ato Declaratório Executivo RFB/9ºRF/DRF/Blumcnau/SC nº 96, de 02 de dezembro de 2010.

ISTO POSTO, e nos termos da fundamentação, confirmo a decisão que antecipou a tutela para determinar o imediato restabelecimento do CNPJ da autora (EVENTO 3 - DECLIMI) e julgo PROCEDENTE o pedido para anular o Ato Declaratório Executivo RPB/9º RF/DRF/Blumcnau/SC nº 96, de 02 de dezembro de 2010 (...) e determinar à União/Fazenda Nacional que restabeleça em definitivo a inscrição do CNPJ da ARS TÊXTIL LTDA. - EPP.

Condeno a União/Fazenda Nacional ao reembolso das custas e ao pagamento de honorários advocatícios, estes fixados em 10% (dez por cento) sobre o valor dado à causa devidamente atualizado.

Sentença sujeita ao reexame necessário.

4.43 O processo encontra-se atualmente no Tribunal Regional Federal da 4ª Região aguardando a apreciação das apelações apresentadas pela Fazenda Nacional.

• Decisão Judicial relativa à NLS (Ação Ordinária nº 500905-98.2011.404.7205/SC) 4.44

A baixa ex officio do registro no CNPJ da NLS também decorreu das mesmas razões que levaram ao lançamento dos tributos federais. Nesse caso, entretanto, a decisão já transitou em julgado. A manifestação do juízo de primeira instância apresentou o seguinte teor:

Como se observa, da perícia realizada ficou demonstrado que a sociedade autora dispõe de patrimônio próprio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto social, porquanto está em funcionamento há tempo suficiente, cumpre a legislação contábil, possui patrimônio considerável, maquinário suficiente, além dos resultados positivos que se prestam a comprovar a capacidade operacional independentemente da atividade de outra sociedade empresária.

Desta feita, não obstante o dever-poder de persecução fiscalizadora da autoridade fazendária no desiderato de levar a efeito o seu poder de polícia, visando afastar, após a procedimentalização necessária, atos jurídicos que se mostrem perniciosos à regular configuração da relação obrigacional tributária, neste feito, houve evidente mácula material que torna a declaração de 'Baixa de Ofício' de CNPJ da parte autora nula desde a origem.

Ante o exposto, confirmo a TUTELA ANTECIPADA deferida e JULGO PROCEDENTE O PEDIDO para resolver o processo (art. 269, I do CPC) e declarar a anulação dos efeitos do Ato Declaratório Executivo RFB/9º RF/DRF/BLU nº 97/2010 e determinar o restabelecimento do CNPJ da autora, em definitivo, conforme a fundamentação.

4.45 Ao analisar a apelação da sentença que julgou procedente a ação ordinária para reconhecer que a autora (NSL) possuía patrimônio e capacidade operacional para realizar seu objeto social, afastando as conclusões em contrário da administração tributária, a Desembargadora Federal Luciane Amaral Correa Munch, negou-lhe provimento em 27/02/2013. Verbis:

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação e à remessa oficial, a qual tenho por interposta.

4.46 Segundo extrato de consulta processual juntado ao processo pela impugante, tal decisão teria transitado em julgado em 11/03/2013, com baixa definitiva (fl. 16.344, constante do documento juntado ao processo pela impugante).

4.47 Após concluir sua argumentação específica a cada uma das empresas, no tocante à atribuição de receita à VIA BLUMENAU, a contribuinte apresenta os argumentos que se referem à totalidade do lançamento, conforme relatado na sequência.

É o relatório

A DRJ, por unanimidade de votos, MANTEVE EM PARTE os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

APURAÇÃO DO LUCRO REAL. AJUSTES NECESSÁRIOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Os ajustes efetuados nos resultados de cada ano-calendário, relativos às adições e exclusões do lucro real, deverão ser registrados em livro próprio e considerados sempre que sensibilizarem a base de cálculo do IRPJ e da

CSLL.

Em consonância com o disposto nos art. 249, 250 e 926 do RIR 99, sempre que a autoridade fiscal apurar irregularidades na apuração da base de cálculo do IRPJ, deverá retificá-las, promovendo o correspondente ajuste e, quando for o caso, efetuando o lançamento.

COMPROVAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA IRREGULAR DE BASE DE CÁLCULO OU DE

RECEITA.

A utilização de empresas ligadas à Interessada, sem propósito comercial ou sem estrutura operacional, com utilização de funcionários da Interessada e promoção de vendas de produtos somente da Interessada, que é quem arca com todos os custos de sua produção, significa que, na realidade, o faturamento advindo destas empresas é, de fato, da Interessada e nela devem os tributos/contribuições serem apurados, mormente quando comprovado que os diferentes regimes de tributação beneficiavam a Interessada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MANDADOS DE PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE CIÊNCIA DA PRORROGAÇÃO. ACESSO ÀS INFORMAÇÕES VIA INTERNET. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

O Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F) está sujeito a prorrogações sucessivas pelo prazo de 120 dias. Pelo teor da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, a ciência da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

e suas eventuais alterações, inclusive prorrogações, não constituem pressupostos necessários da regularidade do ato administrativo. A ciência é facultada ao contribuinte mediante consignação de código de acesso ao site da administração tributária federal na Internet. Necessário é, somente, a disponibilização, naquele endereço eletrônico, do MPF e de informações sobre suas eventuais alterações.

Constatado (i) que o contribuinte recebeu, por ocasião da ciência do início do procedimento fiscal, a chave eletrônica para acesso ao conteúdo do MPF, bem como a suas alterações, e (ii) que as prorrogações constam ali realmente indicadas, não há que se cogitar em irregularidade por "ciência fora do prazo"

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL VIOLADO. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará a invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPERTINÊNCIA DA ALEGAÇÃO EM RELAÇÃO À PRÁTICA DE ATOS EM FASE DO PROCEDIMENTO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

A defesa da contribuinte é inaugurada pela apresentação da impugnação tempestiva, inexistindo fase anterior em que seja possível o exercício do direito de defesa no estrito sentido legal/processual.

DECISÃO JUDICIAL COM TRÂNSITO EM JULGADO. RESTRIÇÃO DOS EFEITOS JURÍDICOS À PARTE DISPOSITIVA DA SENTENÇA

Somente a parte dispositiva da sentença de decisão terminantemente decidida é que tem força de coisa julgada. Questão prejudicial decidida incidentemente no processo não faz coisa julgada e, portanto, não opera efeitos além do litígio em que se decidiu.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009**MULTA QUALIFICADA. PRESSUPOSTOS NECESSÁRIOS PARA APLICAÇÃO. NECESSIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA DIRIGIDA AOS FATOS GERADORES PERTINENTES AO LANÇAMENTO IMPUGNADO.**A qualificação da multa de ofício, conforme previsão contida no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, fica condicionada à caracterização de uma conduta dolosa da contribuinte na prática dos atos que afrontem a legislação tributária no que diz respeito aos lançamentos discutidos no processo.**No caso de qualificação de multa, exige-se a comprovação da perfeita subsunção da conduta à hipótese típica de agravamento, afastando-se a possibilidade de que, uma vez qualificada a multa em relação aos fatos geradores de um tributo, considerar por extensão a qualificação para outros, cujas hipóteses de incidência são essencialmente distintas.*

No caso, o provimento foi parcial apenas para desqualificar a multa de ofício referente às operações registradas em nome das empresas ARS e NLS, tendo em vista que, no entender da DRJ, o dolo que levou à qualificação seria dirigido à evasão de contribuições previdenciárias, que foram objeto de lançamento em outro processo.

Excluíram-se também os juros de mora isolados sobre a diferença das estimativas mensais não recolhidas.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls.16.443/16.520) a este CARF, repisando os tópicos aduzidos anteriormente na impugnação.

Não houve Recurso de Ofício em função de o valor cancelado estar abaixo do limite de alçada.

Contrarrazões da PFN às fls. 16.549-16.581.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso voluntário apresentado pela preenche os requisitos legais para admissibilidade.

Delimitação da Lide

Cabe salientar que a infração concernente à falta de adição ao resultado tributável relativo ao ano-calendário de 2007 do valor de R\$ 274.678,14, não foi questionada pela Recorrente desde a fase impugnatória, estando precluso o direito de o contribuinte questionar esse ponto em particular do lançamento, não fazendo mais parte da lide.

Preliminares de nulidade

A Recorrente enfileira uma série de nulidades contra o lançamento, porém boa parte delas, na essência é contra o mérito propriamente dito:

- alega-se deficiência na fundamentação do lançamento por inexistir referência a dispositivo legal específico que autorize o Fisco a lançar, na pessoa da autuada, obrigação tributária decorrente de fato gerador de terceiro (Inova, ARS e NLS);

- nulidade por falta de intimação da prorrogação do MPF e por ter sido o auto de infração lavrado antes do encerramento formal da ação fiscal;

- nulidade por ilegitimidade passiva da recorrente, eis que não teria praticado os fatos geradores da obrigação tributária em questão. **Essa questão obviamente se confunde com o mérito e como tal será tratado.**

- Por fim, alega que houve o "exaurimento do auto de infração" em face de julgamento favorável em Ações Judiciais Ordinárias ajuizadas contra o cancelamento do CNPJ das empresas ARS Têxtil e Confecções NLS, nas quais o Poder Judiciário teria reconhecido a autonomia econômica e operacional dessas empresas. **Também se trata de matéria meritória e como tal será tratada.**

A teor do art. 59 do Decreto 70235/72, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, auditor fiscal, bastando para tanto a assinatura do mesmo, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através das substanciais peças impugnatórias e recursais acostados aos autos, como efetivamente o fez.

Outrossim, foram observados todos os requisitos fundamentais à validade do ato administrativo. Os requisitos apontados estão previstos em lei, são os incisos III e IV do art. 10 do Decreto 70.235/72 e têm a seguinte redação:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Em relação a primeira mácula apontada pela Recorrente, ou seja, a acusação de falta de um dispositivo jurídico específico que permitisse a tributação das rendas de terceiros na Recorrente, bem assim de falta de fundamentação jurídica, há que se dizer que os dispositivos infringidos pelo contribuinte foram aqueles indicados no auto de infração, relativos às regras de apuração do lucro real (artigos 249, 250 e 926 do Decreto nº 3.000/1999), acrescidos daqueles normas genéricas que permeiam não só o direito tributário, mas que podem ser verificadas em todo ordenamento jurídico, como, por exemplo o art. 114 do CTN, que estatui que o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

A esse dispositivo, acrescente-se ainda o art. 118 do CTN:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

- I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;
- II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Ou seja, faz-se referência a uma situação fática encontrada no mundo fenomênico que gera conseqüências no campo da tributação, por força de lei.

Outra norma geral do ordenamento jurídico tributário que está implícito na referida autuação e que é desnecessário a sua explicitação, é o artigo 149, VII do CTN, que determina o lançamento quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

Ademais, apenas para argumentar, a robusta descrição dos fatos constantes do relatório da autoridade fiscal cumpre plenamente o objetivo de levar ao conhecimento da contribuinte a razão da autuação, suprimindo qualquer prejuízo em relação ao direito de defesa decorrente de eventual defeito ou vício de indicação completa, no ato administrativo que constituiu o crédito tributário, dos dispositivos legais atinentes ao lançamento de ofício.

Nesse sentido, o fato gerador da obrigação tributária é um ato material, verificável e palpável no mundo dos fatos. De forma alguma a autoridade administrativa pode

ser constrangida a aceitar passivamente a qualificação formal/documental que o administrado dá a esse ato, se o mundo dos fatos a informa que ele possui qualificação jurídica diversa daquela manifestada nos documentos.

Em relação à falta de ciência das prorrogações dos MPFs, cabe salientar que o MPF é mero instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por portarias da Receita Federal que não têm o condão de alterar a competência atribuída ao auditor fiscal e não o desoneram da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

Neste sentido direciona-se é pacífica a jurisprudência do CARF.

Por conseguinte, eventual inobservância da norma infralegal em nada macularia o feito, razão pela qual não merece prosperar, de plano, a alegação da Recorrente.

De qualquer forma, no caso concreto sequer se configura a impropriedade alegada, conforme bem se posicionou a decisão de piso:

Registre-se que as Portarias nº 6.087, de 21 de novembro de 2005, e nº 4.066, de 2 de maio de 2007, bem como nas Portarias anteriores, prevêm, no art. 13, que a prorrogação do mandado seria efetuada tantas vezes quantas necessárias e poderia ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet.

O importante aqui não é a ciência da prorrogação, mas a entrega de um demonstrativo contendo todas as prorrogações efetuadas ou a disponibilização desse conteúdo, que de fato foi feito mediante fornecimento de código de acesso privativo, conforme constou do Termo de Início de Fiscalização (nota de rodapé à fl. 02), bem com em diversos Termos de Intimação, que a autoridade fiscal forneceu à fiscalizada o citado código de acesso, facultando-lhe pleno conhecimento de eventuais alterações no MPF original, inclusive as relativas à prorrogação.

Em relação às demais alegações, como já se colocou retro, na verdade trata-se de insurgência contra o mérito propriamente da autuação que serão deslindadas ao longo do voto.

Cabe ainda salientar que a recorrente nunca teve seu direito de defesa preterido, na medida em que foi intimada de todos os atos praticados pela fiscalização, de modo que teve conhecimento de todas as provas juntadas ao processo, dos argumentos invocados pela autoridade fiscal, das medidas adotadas pela fiscalização. Também em nenhum momento de sua defesa, demonstra o efeito prejuízo que teve no seu direito de defesa de todas essas alegações de nulidade. Há que se ter em conta sempre que o ato processual apesar de ter forma e prazos previstos em lei, devendo ser aplicados, entretanto o princípio da instrumentalidade das formas, o qual preza pelo efeito do ato em detrimento do apego ao formalismo exacerbado, torna o ato válido e eficaz de pleno direito. O ônus de provar o prejuízo é do interessado e ele não o faz, limitando-se a entrar em um argumento circular em que apenas a legalidade pela legalidade é que foi prejudicada.

Por fim, reitero em todos os seus termos as razões da decisão de piso que rejeitaram as preliminares de forma bastante detalhada e percuciente, motivo pelo qual adoto-

as também como razões complementares deste voto como se aqui estivessem todas reproduzidos.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade.

MÉRITO

Conforme relatado, a lide gira em torno dos efeitos da atribuição à pessoa jurídica fiscalizada, da receita auferida por três outras pessoas jurídicas, que, conforme demonstrou a autoridade fiscal, não detinham suficiente independência para distinguir-se, de fato, da autuada. Essas três empresas - uma delas tributada segundo as regras do lucro presumido e as outras duas segundo as regras do Simples Nacional -encontravam-se direta ou indiretamente vinculadas à contribuinte, a qual se sujeitava ao regime de tributação com base no lucro real.

Pois bem, a partir do farto conjunto probatório coligido pelo autuante, e detalhadamente relatado, é de se concluir sem dúvida alguma que as operações realizadas em seu conjunto ocorreram de forma simulada, sem nenhum propósito negocial a não ser fraudar a incidência das normas previstas artigos 249, 250 e 926 do Decreto nº 3.000/1999, que tratam da apuração do lucro real na pessoa jurídica autuada.

Passemos para isso a tratar agora dos indícios convergentes muito bem delineados pela fiscalização a indicar a simulação/fraude a lei, não havendo como escapar da inegável conclusão de que a INOVA, não “inova” em nada, não passando de uma empresa de fachada, sem propósito negocial algum, onde foi possível que a Recorrente utilizasse uma estratégia ardilosa para repartir suas receitas, alocando parte do que seria seu faturamento nesta nova sociedade que estaria submetida a um regime de tributação mais favorecido:

- o conjunto probatório é farto de indícios nesse sentido, mas o que reputo mais grave de todos e que bem demonstra a artificialidade da participação da INOVA na cadeia de comercialização dos produtos da VIA BLUMENAU, é o fato de que os serviços supostamente prestados pela INOVA aos distribuidores nada custa a estes, pois tudo que eles pagam para a INOVA é descontado do preço da mercadoria vendida pela recorrente. E o que deixa mais patente essa artificialidade na cadeia de comercialização é que semelhante desconto não é fornecido aos distribuidores que não usam a intermediação dessa empresa. As receitas que a INOVA recebe dos distribuidores é, de fato, receita da VIA BLUMENAU referente à venda de mercadorias.

- Não existem provas da efetiva prestação de serviços de assessoramento em marketing e administração, mas tão somente notas fiscais e contratos. Documentos meramente formais, mas sem lastro em nenhuma substância. Nenhum suposto cliente foi capaz de apresentar os resultados materiais desse serviço: relatórios, pareceres, estudos, pesquisas, recomendações ou sugestões de estratégia, elaboradas pela INOVA Marketing. Nesse ponto também cai por terra todo o arrazoado da Recorrente tentando dar um propósito negocial a essa “agregação de valor”, que na prática, pasmem, é apenas a produção de um catálogo que já era feito na Recorrente. Um catálogo que ela apregoa em seu site atual, inclusive, que é grátis.

- A INOVA também não comprovou a prestação de serviços, apresentando apenas comprovantes de despesas de viagens do supervisor de vendas e cópias de alguns

catálogos (vide resposta ao TIF 32), que se mostrou mais despesas da Recorrente do que propriamente da INOVA.

- Embora não se possa dizer que há uma completa inexistência de estrutura operacional da INOVA, bem assim que haveria algum óbice para que um escritório virtual pudesse suportar a atividade da INOVA, esse fato não deixa de ser um indício que depõe mais contra a Recorrente do que a seu favor. É patente a deficiência de estrutura. Da mesma forma, o uso de espaço físico da Recorrente pela INOVA para situar sua filial, da mesma forma, se não é, uma prova de inexistência de estrutura operacional, por outro lado só corrobora com o outro aspecto fundamento levado em consideração pela autuação: a unicidade de direção e confusão patrimonial, o que leva ao mesmo efeito final

- Também fantasiosa é a explicação da Recorrente que cabe à INOVA estabelecer **os preços finais** sugeridos nos catálogos, os quais se tornam base referencial para a remuneração de toda a cadeia de intervenientes. Segundo ela, ao vender diretamente para os distribuidores (via internet) a Recorrente poderia operar com uma margem maior de lucro, se apropriando de cerca de 60% do preço sugerido nos catálogos. Já no caso das operações com intermediação da INOVA - em que haveria a necessidade de remuneração da INOVA, dos distribuidores e dos revendedores - a apropriação se reduziria a cerca de 40% do preço sugerido no catálogo. Essa diferença média de 20% do preço de catálogo seria pré-definida como a remuneração da INOVA. Portanto, tanto a prática diferenciada de preços para os distribuidores, quanto à apropriação dessa diferença pela INOVA seriam condizentes com uma estratégia empresarial de atuação em canais de marketing diferenciados, sem nenhuma irregularidade e sem se vincular a qualquer tipo de planejamento tributário. Ora, como é que a INOVA estabelece um preço independente, se no final das contas o distribuidor paga o mesmo preço independente de a quem compre; se diretamente da VIA BLUMENAU (com preço maior), ou através da INOVA (que obtém um desconto justamente na proporção de seus custos)?

- É patente, portanto, que o verdadeiro preço da mercadoria da VIA BLUMENAU, para distribuidores é o efetivamente pago pelos distribuidores não-clientes da INOVA. Quando os distribuidores adquirem via INOVA, escancara-se a elisão tributária abusiva (elusão): a receita da venda de mercadorias nesse caso é dividida, sendo 30% (ou 50%, conforme o caso) tributados pelo lucro presumido na INOVA e 70% (ou 50%) tributados pelo lucro real na VIA BLUMENAU.

- Chama também atenção a arbitrariedade do valor referente à “prestação de serviços” feitos pela INOVA. Como pode seu montante cobrado variar de acordo com o percentual do preço “cheio” (verdadeiro) pago pelo Cliente diretamente à VIA BLUMENAU e não conforme a complexidade do serviço prestado? Ora, justamente porque não se agrega aí serviço prestado algum, é uma mera simulação visando fazer com que tudo que a VIA BLUMENAU faturar como receita de vendas, a INOVA fatura como receita de serviços. Nada se perde, tudo se transforma: o produto final da receita é constante dentro do grupo econômico.

- O faturamento da INOVA é constituído, na sua quase totalidade, por notas de prestação de serviços emitidas às distribuidoras, clientes da recorrente (fl. 15.857), o que de certa forma causa surpresa, pois a empresa INOVA deveria supostamente prestar serviços primordialmente à recorrente, a maior interessada na sua atividade. Outra coisa que chama a atenção é a história do nascimento de tal empresa. No 1º mês de funcionamento, a INOVAR registrou lucro de mais de um milhão de reais, tendo uma despesa de apenas 24 mil, toda com pagamentos de salários (fl. 15.856). A empresa já teria nascido prestando relevantes serviços aos distribuidores da VIA BLUMENAU. Nos meses seguintes é que suas despesas passariam a ser distribuídas em 70% para a impressão de catálogos e 30% com folha de salários.

- E por fim, é óbvio que os sócios de ambas as empresas são comuns: O capital social está dividido entre a Via Blumenau (99%) e Ana Carolina Hiromi Fukakusa (1%), também sócia da Via Blumenau.

Por fim, reitero aqui as razões de decidir do voto vencedor da decisão de piso que rebateu com brilhantismo a tese contrária em favor da Recorrente albergada pelo voto vencido, bem assim ainda refutando eventual erro ocorrido na base de cálculo:

Entendeu o nobre Relator pela normalidade negocial entre as empresas citadas e que a constituição/criação da Inova Marketing S/A (totalmente controlada pela Fiscalizada) não teria o caráter que lhe foi atribuído pela Fiscalização, qual seja, o de que tudo teria sido feito com o único propósito de redução de tributos.

Em sentido contrário ao do Relator, entendemos, sim, que o que de fato existiu foi um disfarce, no sentido de fatar receitas entre as empresas envolvidas, mas que estas empresas são, de fato, uma só e que o procedimento de criação daquela empresa só teve uma única finalidade: a redução de tributos.

O faturamento da Fiscalizada foi, reiteramos, fatiado, de forma que uma parte (em torno de 30%) foi atribuída à Inova Marketing S/A, procedimento que trazia várias vantagens financeiras: esta empresa contribuía com ISS e não com ICMS, apurava as contribuições sociais pelo regime cumulativo (alíquotas menores), sem falar os benefícios relacionados com o IRPJ e CSLL, pois o lucro contábil transferido para a Inova Marketing S/A era maior do que o lucro apurado por esta pelo Lucro presumido.

Pelas diligências efetivadas pela Fiscalização, constatou-se que as empresas distribuidoras de produtos fabricados pela Fiscalizada, que supostamente estariam negociando com a Inova Marketing S/A, na realidade, estavam eram tratando diretamente com a Fiscalizada, que não existia uma nítida distinção entre as empresas, os funcionários se confundiam, isto sem falar na falta de comprovação de serviços que teriam sido feitos a cargo da Inova Marketing S/A, a título de assessoria, marketing, etc.

Esta empresa de marketing se sustentava, por si só, por força de publicação de catálogo de produtos de fabricação da Fiscalizada (Via Blumenau), ou seja, a Fiscalizada procura demonstrar a importância daquela empresa no circuito operacional, apenas, porque tal empresa estimula a venda (para distribuidoras da Via Blumenau) de produtos que constam nestes catálogos (fabricados pela Fiscalizada) e, por isto, uma parte (substancial) do faturamento lhe é destinada.

Ora, a Fiscalizada - VIA BLUMENAU - é quem industrializa e suporta todos os custos de produção dos produtos, cujas vendas são promovidas pela Inova Marketing S/A, que só tem o trabalho de encomendar (e pagar) a publicação de catálogos de vendas, em nada contribuindo (em termos de custo) para a obtenção da receita daí advinda, sabido que a receita da atividade econômica deve estar associada a quem arca com os custos correspondentes de fabricação.

A receita operacional da Inova Marketing S/A era suportada preponderantemente por notas de prestação de serviços emitidas para distribuidoras da contribuinte, que revelaram-se não comprovados, apesar das várias intimações fiscais.

A Fiscalização ainda trouxe vários exemplos, ao selecionar produtos fabricados pela Via Blumenau, onde ficou constatado que havia uma nítida diferenciação entre os preços dos produtos vendidos, ou seja, quando se tratava de venda para clientes de ambas as empresas o preço era normalmente inferior àquele praticado em vendas à não clientes da Inova Marketing S/A (a diferença era buscada/faturada nesta empresa por suposta prestação de serviços).

Forçoso concluir que a contribuinte teria criado a empresa Inova Marketing S/A com o propósito de transferir para ela parte de sua receita, obtendo somente economia fiscal (era mais vantajosa a tributação daquela receita fatiada pelo regime de tributação do Lucro presumido do que se a mesma constasse na contabilidade da Fiscalizada, que a tributaria pelo Lucro Real).

Veja que não se está aqui impedindo a livre organização empresarial, nem criar obstáculos à criação de empresas e eventuais planejamentos negociais, o que não se pode concordar é com a transferência de 30% do faturamento da Interessada (que poderia ser 40% ou quem sabe 50%, ao sabor da conveniência das partes) mediante a constituição de empresa que se propõe a vender produtos fabricados pela Fiscalizada sem que seja a proprietária destes produtos (não é venda por consignação e nem recebe comissão por venda), sem que tenha arcado com seus custos de fabricação, sem falar que utiliza-se de toda a estrutura operacional/funcional e até mesmo de funcionários da Fiscalizada. Ainda, a Inova Marketing S/A procura justificar a sua existência sob o mero pretexto da publicação de catálogos de venda! (que era inclusive feita anteriormente pela Fiscalizada!).

Portanto, concluímos estar comprovado nos autos que a única finalidade da criação da Inova Marketing S/A foi no sentido que lhe atribuiu o órgão fiscalizador: uma intenção deliberada de transferir receita da Fiscalizada para esta empresa, que era, de fato, a única razão de sua constituição.

Eventual erro na apuração da base de cálculo do IRPJ e de CSLL

Aqui não há que se cogitar de erro na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme alega a Impugnante no sentido de que as subvenções para investimentos não teriam sido excluídas para fins de cálculo do Lucro Real, uma vez que tais benefícios não tiveram repercussão no lançamento, nem foram objeto de qualquer restrição fiscal, até porque as receitas eram, como mostrado, todas de uma empresa só (a Fiscalizada). Eventuais benefícios estaduais/municipais concedidos à Inova Marketing S/A deixam aqui de ter qualquer relevância na constituição do crédito tributário federal.

EFEITO DAS MANIFESTAÇÕES DO PODER JUDICIÁRIO - ARS E NLS

Em primeiro lugar, necessário reproduzir a parte dispositiva da sentença para identificar seu conteúdo e decidir quanto à sua repercussão na presente lide:

A decisão (não transitada em julgado) em relação à ARS apresenta o seguinte conteúdo (fl. 16.306, destaque do relator):

ISTO POSTO, e nos termos da fundamentação, confirmo a decisão que antecipou a tutela **para determinar o imediato restabelecimento do CNPJ da autora** (EVENTO 3 - DECLIMI) e julgo PROCEDENTE o pedido para anular o Ato Declaratório Executivo RPB/9ºRF/DRF/Blumcnau/SC nº 96, de 02 de dezembro de 2010 (...) e determinar à União/Fazenda Nacional que restabeleça em definitivo a inscrição do CNPJ da ARS TÊXTIL LTDA. - EPP.

Por sua vez, o CPC é claro em enumerar, os casos em que se deve afastar a coisa julgada:

Art. 469. Não fazem coisa julgada:

- I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;
- II - a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença;
- III - a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo.

Como se vê, as decisões judiciais proferidas nas ações ordinárias ajuizadas pelas empresas ARS e NLS se ocuparam, única e exclusivamente, em verificar eventual capacidade econômica e operacional das autoras, já que a baixa no CNPJ foi fundamentada no art. 28, II, a da IN 1005/2010¹.

De outra banda, além de os motivos determinantes ou os fatos relevantes estabelecidos como fundamento da sentença não fazerem parte da coisa julgada; a presente autuação é bem mais ampla, não se restringindo em seus fundamentos à fragilidade patrimonial que fundamenta a baixa no CNPJ, alcançando outras particularidades e características das empresas envolvidas a fim de comprovar a falta de autonomia gerencial de ARS e NLS, as quais residem sob administração de praticamente um único cliente.

Em função disso a DRJ muito acertadamente também concluiu:

Todas as demais manifestações constantes do julgado - ainda que tenham formado parte necessária do encadeamento lógico-jurídico para fundamentar o decisor - não operam efeitos no mundo jurídico por força do citado dispositivo do Código de Processo Civil. Ora, é patente que a questão da validade do ato administrativo que determinou a baixa dos CNPJ da ARS e NLS apresenta-se irrelevante no presente processo.

7.42 Portanto, em estrita obediência às normas que disciplinam o rito processual, decido que os elementos ora juntados ao processo - ainda que revelem decisões com força de coisa julgada - são impotentes para afetar ou afastar a apreciação de qualquer matéria pertinente aos lançamentos de ofícios ora em litígio. Impõe-se, então, ao julgador administrativo, o dever de manifestar-se mesmo sobre aquelas questões incidentalmente apreciadas em instância judicial. Pelo o que, passa-se à análise integral da parte do litígio relacionada à suposta configuração de unicidade empresarial envolvendo as pessoas jurídicas da VIA BLUMENAU, ARS e NLS.

¹ Art. 28. Poderá ser baixada de ofício a inscrição no CNPJ da entidade:

I - omissa contumaz: a que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos por 5 (cinco) ou mais exercícios, se, intimada por edital, não regularizar sua situação no prazo de 60 (sessenta) dias, contados da data da publicação da intimação;

II - inexistente de fato, assim entendida aquela que:

a) não disponha de patrimônio e capacidade operacionais necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprove o capital social integralizado;

b) não for localizada no endereço informado à RFB, bem como não forem localizados os integrantes de seu QSA, o responsável perante o CNPJ e seu preposto; ou

c) se encontre com as atividades paralisadas, salvo se enquadrada nas hipóteses dos incisos I, II e VI do caput do art. 38;

III - inapta: a que tendo sido declarada inapta não tenha regularizado sua situação nos 5 (cinco) exercícios subsequentes, exceto na hipótese prevista no inciso III do art. 39;

IV - com registro cancelado, a que esteja extinta, cancelada ou baixada no respectivo órgão de registro.

UTILIZAÇÃO DAS EMPRESAS ARS E NLS

O relator do voto que foi vencido em relação à Inova, nesse caso, em face das evidências inafastáveis da aproximação administrativa e gerencial da ARS e NLS, conclui que não se distinguem tais empresas da VIA BLUMENAU e mantém o lançamento, nos seguintes termos:

7.43 De início é importante estabelecer e pontuar as semelhanças e dissimilaridades entre as situações fáticas e jurídicas que cercam os lançamentos referentes, por um lado, à INOVA, e por outro, à ARS e NLS. O ponto comum é que, em ambos os casos a autoridade fiscal entendeu haver sido caracterizada simulação, a qual, uma vez afastada, implicou considerar como receitas da impugnante (VIA BLUMENAU) todas as receitas escrituradas como se delas fossem. Coincidem também quanto à motivação do ilícito: em ambos os casos, pretendeu-se esquivar, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos. Divergem na medida em que a autoridade fiscal considerou que, no caso da INOVA, o fim evasivo teria sido perseguido pela de transferência de receita, e, nos casos da ARS e NLS, pela transferência de custos de mão-de-obra. Outra divergência relevante é que, diferente do caso da INOVA, em que a impugnante comparece com 99% de participação societária, a impugnante não tem nenhuma participação societária nas empresas ARS e NLS.

7.44 Portanto, no caso da ARS e NLS, é de se esperar um grau de independência administrativa e gerencial - embora não necessariamente operacional - muito maior do que no caso da INOVA. Com relação a essa última, dado que a impugnante é, de fato e de direito, proprietária de praticamente 100% da empresa vinculada, não se poderia estranhar - a princípio - que houvesse um perfeito alinhamento de interesses. Tal coincidência de interesses inexisteria nas relações entre empresas que, não obstante atuem em uma mesma cadeia de agregação de valores, possuem existências completamente distintas e independentes. É partindo de tais considerações e pressupostos que se verte a atenção para os argumentos apresentados pelas partes.

7.45 O modus operandi - ainda que aparentemente inabitual - pelo qual as duas empresas optantes pelo Simples Nacional buscavam realizar seu objeto social não constituem, no entender desse julgador, evidência suficiente para considerá-las como extensões indissociáveis da impugnante. Os fatos de a ARS e NLS (i) possuírem suas unidades industriais em imóvel de propriedade da VIA BLUMENAU, (ii) utilizarem-se - mediante contrato de comodato - de máquinas e equipamentos de propriedade da VIA BLUMENAU e (iii) intercambiarem a contratação de mão-de-obra, podem ser justificados com base em características ímpares de um mercado específico - em especial, quando se tem em vista a complementariedade dos negócios.

7.46 Da mesma forma, o fato de todas as empresas - ARS, NLS e VIA BLUMENAU - terem como responsável pela contabilidade o mesmo profissional, tampouco se mostra relevante no caso, pois - a princípio - o controle e escrituração contábil é um fato neutro em relação às tomadas de decisão que orientam as ações empresariais. A constatação de que várias empresas de uma mesma cadeia produtiva tenham escolhido um mesmo profissional para responsabilizar-se por seus registros e controles contábeis não indica, a priori, conflito ou coincidência de interesses.

7.47 Outras evidências que devem ser relativizadas são as declarações de empregados da área operacional das duas empresas, quando se observa manifestos equívocos na identificação de sócios ou de administradores das empresas envolvidas. Ainda que possa causar estranheza, não se pode afastar, como irrazoável, a hipótese de que os empregados que se ocupam das tarefas operacionais não estejam a par das mutações societárias e gerenciais ou do desenho formal da linha de comando.

7.48 Porém, todas essas circunstâncias que, a primeira vista, não seriam suficientes para estabelecer uma conexão de tal força a caracterizar uma simulação, adquirem nova dimensão face à confusão administrativa/gerencial evidenciada pelas provas trazidas aos autos pela autuante.

7.49 O fato de os sócios-administradores de ambas empresas praticamente alienarem o poder administrativo e gerencial das respectivas empresas a terceiros envolvidos direta ou indiretamente com seu principal cliente é incompatível com a pretensa autonomia e singularidade de cada uma das empresas envolvidas. Não se apresenta razoável, em um cenário de economia de mercado no qual cada agente econômico busca maximizar seus próprios lucros em um ambiente competitivo, que duas empresas - de forma estranhamente simétrica e sincronizada - desloquem o centro nevrálgico de tomada de decisões para pessoas que, sabidamente, apresentam vínculos com empresa com a qual mantém relações basicamente monopsonistas.

7.50 Evidentemente, a relação entre a VIA BLUMENAU e a ARS/NLS não é de competição. Suas atividades são claramente complementares e o sucesso econômico de uma, pode se refletir no sucesso econômico da outra. Pode, mas não se reflete necessariamente. Isso porque, mesmo nas cadeias econômicas complementares esperam-se conflitos de interesses. É exatamente na negociação cliente-fornecedor (ou, no caso, tomador/prestador de serviços) que se estabelece um necessário mecanismo de conflito de vontades/interesses tendente a se equilibrar para se estabelecer um preço consensual entre partes negociais independentes.

7.51 As diversas procurações apresentadas evidenciam uma situação de comando único, que é reforçada pelo conteúdo das entrevistas aos sócios-administradores da ARS e LNS e respectivos procuradores. Em razão da força elucidante dos relatos, em especial dos atuais sócios-administradores e seus atuais procuradores, vale a pena reproduzi-los (fl. 15.903, destaque do relator):

42. Nelso de Souza e Adelor Renato Stolf, os quais formaram, juntamente com suas esposas, as sociedades NLS e ARS, respectivamente, foram entrevistados no dia 14/06/2010 e prestaram as seguintes declarações:

a) Nelso informou que desde o início de seu vínculo empregatício com a Via Blumenau (em outubro de 1997) ocupa o cargo de Supervisor do Setor de Expedição;

b) Questionado a cerca de que quem teria idealizado a montagem da NLS, cuja atividade iniciou em fevereiro de 2001, Nelso informou que "Surgiu a oportunidade com uma oferta do Sr. Júlio (Fukakusa), decorrente de longa data de conhecimento";

c) Sobre o fato de ter acumulado as atividades de Supervisor de Expedição na Via Blumenau e Sócio Administrador da NLS, Nelso relatou que "Como a NLS estabelecia-se no mesmo prédio da Via Blumenau, era possível conciliar as duas atividades";

d) Adelor relatou que trabalha no Departamento de Contas a Pagar da Via Blumenau desde junho de 1998. Questionado sobre quem teria idealizado o negócio da ARS, cujas atividades iniciaram em novembro de 1999, respondeu: "Surgiu a oportunidade devido a necessidade da Via Blumenau no setor de facções de estampa, e mediante entendimento com o Sr. Júlio (Fukakusa), foi acordado o negócio";

e) Questionado sobre como administrava as atividades realizadas no Departamento de Contas a Pagar da Via Blumenau e a de sócio administrador da ARS, Adelor informou que "Como a ARS prestava serviços somente para a Via Blumenau, o volume era pequeno e pouco demandava a sua intervenção. Havia na época um encarregado que tocava a produção".

f) Quanto às instalações, o então sócio administrador da ARS informou que teria sido utilizada área ociosa dentro do parque industrial da Via Blumenau 43. Em entrevista aos atuais sócios administradores da NLS e ARS, Romeo Tsuyoshi Fukakusa e Rosemary Cavallaro Fukakusa, respectivamente, apurou-se o que se segue:.

a) Romeo, entrevistado no dia 21/06/2010, informou que a administração da NLS é feita por procuradores, mas não se recordou dos nomes dos mesmos. Ressalta-se que constam procurações da NLS para pessoas ligadas à Via Blumenau, conforme o disposto no tópico "Procurações" deste relatório;

b) Questionado sobre a origem das instalações e do maquinário, Romeo informou que o prédio onde a NLS está instalada (na Rua Alcida da Silva Telles) é de propriedade da Via Blumenau, assim como as máquinas (ver item 51);

c) Informou ainda que é o responsável pelo Setor de Manutenção da Via Blumenau, fato este corroborado em entrevistas a funcionários do setor:

Cristian Souza (TVF nº 1) e Valter Batista Sobrinho (TVF nº 17)(DOC. 23);

d) Rosemary, entrevistada no dia 23/06/2010, relatou que desconhecia os antigos sócios da ARS e que "a entrada no quadro societário da mesma se deu por orientação do seu marido e do seu cunhado Júlio Fuakakusa";

e) Perguntada se exerce a administração da empresa, Rosemary relatou que não exerce a administração da mesma e não sabe ao certo se foram constituídos procuradores para esta finalidade. Como demonstrado anteriormente, constam diversas procurações para pessoas ligadas a Via Blumenau, inclusive para seu fundador e administrador Júlio Fukakusa;

f) Não soube informar, também, sobre a origem das instalações e do maquinário utilizado pela ARS, quais seriam os principais clientes, o número de empregados e faturamento no ano de 2009, e quem seria(m) responsável(is) pelo RH e financeiro da empresa, fato que demonstra sua total alienação sobre os negócios da empresa da qual detém 99% de participação no capital (ver DOC 8 - CONTRATO SOCIAL E AL TERAÇÕES (AÇÃO ARS)).

44. Dalila Ebert Korz e Elinete Vermohlen, funcionárias do setor de RH da Via Blumenau e procuradoras da ARS e NLS, informaram, no dia 23/06/2005, o que se segue:

a) A cerca das procurações da ARS e NLS, as quais outorgam poderes de administração, contratação e demissão de pessoal, etc, Dalila, que é funcionária da Via Blumenau desde novembro de 1998, informou que exerce estas atividades desde

2005 (aproximadamente) e que anteriormente o serviço era terceirizado. Elinete também relatou que exerce as mesmas atividades desde que foi admitida, em junho de 2005, e ainda, "que atualmente trabalha pela manhã na filial da Via Blumenau na Velha e à tarde na Matriz" e "que o arquivo de RH da Via Blumenau, da ARS Têxtil e das Confecções NLS é centralizado na Matriz da Via Blumenau".

7.52 Face às evidências inafastáveis dessa aproximação administrativa e gerencial da ARS e NLS com a VIA BLUMENAU - incompatível com a atuação de empresas societariamente independentes - todos os demais elementos (que isoladamente não se prestavam a configurar uma relação promíscua de interesses) atuam para reforçar a tese da autoridade fiscal da existência de comando único. O fato de um administrador da VIA BLUMENAU (Sr. Júlio Hiromi Fukakusa) concentrar também os poderes de administrador a ARS é emblemático do monopólio de interesses da impugnante sobre as duas optantes pelo Simples Nacional.

7.53 Pelo exposto, entendo haver evidências suficientes para caracterizar uma situação fática na qual as pessoas jurídicas da ARS e NLS não se distinguem da pessoa jurídica da VIA BLUMENAU. Suas respectivas existências jurídicas formais não podem ser opostas à administração tributária para encobrir ou dissimular o fato de que é a impugnante quem realiza os fatos geradores dos tributos que lhe são exigidos em auto de infração. Alinho-me com o entendimento da autoridade fiscal de ter havido simulação na criação e na operacionalização das empresas ARS e NLS e, portanto, devem ser levadas a efeito as consequências quanto a ineficácia em relação ao fisco da interposição das citadas empresas.

Correta a abordagem feita pela decisão de piso.

Conforme bem colocado pela DRJ, diferentemente da INOVA as empresas ARS e NLS possuíam quadros societários completamente distintos daquele da recorrente, apesar do vínculo de parentesco entre os sócios de ambas as empresas e as sócias da VIA Blumenau.

Nesse caso, de fato, era de se esperar um grau de independência administrativa e gerencial ainda maior do que no caso da INOVA, porém isso não acontece, senão vejamos:

- a ARS e NLS eram instaladas em imóvel de propriedade da VIA BLUMENAU, no mesmo terreno desta;

- Utilizavam-se, gratuitamente, de máquinas e equipamentos de propriedade da VIA BLUMENAU para cumprir seu objeto social;

- transferiram entre si inúmeros empregados, sem interrupção significativa na atividade desses empregados.

Isso tudo é reforçado com o fato que considero mais grave dentre todos os outros, que coloca uma pá de cal no princípio da entidade:

- Trata-se fato de os sócios-administradores de ambas empresas na prática terem aberto mão do seu poder administrativo e gerencial das respectivas empresas, atribuindo quase todo esse poder a terceiros envolvidos direta ou indiretamente com seu principal

(procurações outorgadas, fl. 15.898). Tal confusão na administração dessas três empresas é está extremamente provada pelo conteúdo das entrevistas dos sócios-administradores da ARS e NLS e respectivos procuradores (fl. 15.903).

De fato, causa grande estranheza, em uma economia livre de mercado, onde se procura ser o mais eficiente possível, um fornecedor ceder todo o seu poder de comando a um único cliente (Via Blumenau). A não ser que haja de fato um comando único a partir da situação que aqui se descortina de serem as três empresas na verdade uma única empresa: VIA Blumenau, que se utilizou mais uma vez de estratégia artil de repartir parte de suas receitas que estariam no Lucro real para o Simples, sistema de tributação bem mais favorecido.

Por todo, o exposto mantenho o lançamento, nos termos propostos pela fiscalização e ratificado pela DRJ.

MULTA QUALIFICADA EM 150% (apenas as Receitas oriundas da INOVAR)

A autoridade autuante justifica a qualificação da multa de ofício (que remanesceu apenas na empresa INOVA) por constatar que houve transferência de faturamento com a criação desta empresa somente com a intenção de recolher a menor os tributos devidos. Portanto, aqui está totalmente justificado o dolo e o evidente intuito de fraude, levando à qualificação da multa de ofício, fatos esses já cabalmente demonstrado ao longo de todo o voto, despidendo assim maiores elucubrações.

De mais a mais, reitero todos os fundamentos já bem traçados pela decisão de piso como razões também de decidir, como se aqui estivessem todos transcritos.

Portanto, mantenho a qualificação da multa de ofício, nos exatos termos propostos pela decisão de piso, ou seja, unicamente nos fatos que ensejaram a autuação provenientes da desconsideração da empresa INOVA.

Jurisprudência Judicial e Administrativa

Com relação aos acórdãos administrativos e judiciais, cumpre esclarecer que as decisões dos Conselhos de Contribuintes não têm efeito vinculante, ante a inexistência de lei que lhes atribua eficácia normativa (art. 100 do CTN).

De mais a mais, as ementas trazidas a lume pela recorrente contempla hipótese diversa da que ora se cuida, vez que todos os acórdãos citados não possuem a mesma semelhança fática.

MULTA ISOLADA – ESTIMATIVAS NÃO PAGAS

A recorrente pleiteia o cancelamento da multa isolada de 50% apurada em face de falta de recolhimento da estimativa do tributo devido, feito sob argumento de tal multa só teria aplicação - em tese - em duas situações: (a) se o auto de infração tiver sido lavrado dentro do exercício fiscal a que se referem os recolhimentos por estimativa; (b) ou, ainda que na remota hipótese de se admitir a possibilidade de autuação, após o seu encerramento, o contribuinte deve apresentar prejuízo fiscal no período. Como não ocorreu nenhuma dessas duas situações, clama pelo cancelamento da referida multa.

A esse respeito foi editada a Súmula nº 105 do CARF:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (Súmula CARF nº 105)

O fundamento referido na Súmula (art. 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

A redação acima transcrita teria tido vigência até o ano-calendário de 2006, com a publicação da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, até a edição da Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007 (DOU 22/01/2007), convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, com a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Como se vê não houve mudança nenhuma na essência, apenas na redução do percentual da multa e uma nova disposição redacional, muito como repercussão dos Julgados do CARF no legislativo, fazendo que o mesmo deixasse mais claro ainda o que, a meu ver, já estava: que seriam duas hipóteses distintas e que a base de cálculo da multa não era o tributo devido no final do exercício como apontava a jurisprudência da época.

Daí se conclui que o teor da referida súmula só é válida para os anos-calendários anteriores a 2007, ano da vigência da Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007 (DOU 22/01/2007), convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que deu nova redação ao art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996; e se não houver prejuízos fiscais naqueles anos, pois a Súmula só se aplica na situação de cumulação da multa por estimativa não paga e a multa de ofício de 75%, no caso de ter imposto a pagar no ajuste anual.

Portanto a Súmula nº105, no caso concreto, só se aplica ao ano-calendário de 2006, onde houve cumulação de sua aplicação e foi lançada com o fundamento ainda no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, conforme menciona a referida Súmula e consta do fundamento legal do auto de infração (fls. 15.767).

Portanto, cancela-se a multa isolada do ano-calendário de 2006.

Em relação aos demais anos, cabe ainda esclarecer que não se confundem as duas infrações, pois são distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim

pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;

- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretenso direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

Em relação a tese da consunção, embora a argumentação a seguir não valha para o ano-calendário de 2006, amparado que está pela Súmula, serve para combater quem pensa diferente para os anos-calendários seguintes.

A esse respeito, em primeiro lugar há que se ter cautela na importação de institutos de outros quadrantes do Direito (Penal) cujos bens protegidos são outros: liberdade do ser humano.

O princípio da consunção no Direito Penal possui como característica básica, o englobamento de uma conduta típica menos gravosa por outra de maior relevância, estas possuem um nexos, sendo considerada a primeira conduta como um mero ato preparatório da última. O problema é que esse princípio se amolda ao Direito Penal de forma a contribuir para o caráter de justiça na retributividade da pena. Ora, o Direito Tributário não é lastreado apenas no princípio da retributividade e da prevenção, mas se reveste do seu caráter patrimonial, afinal o Direito tributário, em apertada síntese, é o direito que define como serão cobrados os tributos dos cidadãos para gerar receitas para o estado fazer face às suas despesas e custeio e tem como contraparte, entre outros, o Direito Financeiro, que é o conjunto de normas jurídicas destinadas à regulamentação do financiamento geral das atividades do Estado. O contexto então muda totalmente e se torna impeditiva para tais “importações”.

Portanto, mantenho a multa isolada nos exatos termos prescritos na autuação para os anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, cancelando a multa isolada referente apenas ao ano-calendário de 2006, por aplicação direta da Súmula.

LANÇAMENTO DECORRENTES. CSLL, PIS E COFINS

O decidido quanto à infração do IRPJ, também se aplica aos lançamentos decorrentes naquilo em que for cabível e não havendo contestações específicas.

No caso há uma contestação específica e nesse caso, me valho do voto vencedor para combatê-la, por concordar com as razões já bem esposadas pela DRJ:

Contrariamente ao alegado na impugnação, as despesas escrituradas na Inova Marketing S/A (impressão de catálogos) não dão direito a créditos no regime de incidência não cumulativa, uma vez que tratar-se-ia de gastos relacionados a promover eventuais vendas por esta empresa, ou seja, despesas com vendas em qualquer empresa, normalmente, não geram créditos dedutíveis.

Relativamente aos pagamentos contabilizados como prestação de serviços então efetuados às empresas ARS e NLS, ficou provado, conforme acordado no Voto do relator original e adotada a sua conclusão neste Voto Vencedor, que estas empresas (e, como vimos, a Inova Marketing S/A) formam de fato uma única empresa (a Fiscalizada) e, portanto, não há crédito destas contribuições.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, DOU provimento PARCIAL ao recurso apenas para cancelar a multa isolada do ano-calendário de 2006.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Redator Designado

É de longa data meu posicionamento acerca da aplicação da multa isolada em concomitância com a multa proporcional.

Abaixo, reproduzo meu voto, relativo à situação idêntica à presente neste feito, que conduziu o Acórdão nº 1201-00.235, de 07 de abril de 2010:

As regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível a cessação da vigência de leis extraordinárias e certo, em relação às temporárias, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.

Nada obstante, também entendo que as duas sanções (a decorrente do descumprimento do dever de antecipar e a do dever de pagar em definitivo) não devam ser aplicadas conjuntamente pelas mesmas razões de me valer, por terem a mesma função, dos institutos do Direito Penal.

Nesta seara mais desenvolvida da Dogmática Jurídica, aplica-se o Princípio da Consunção. Na lição de Oscar Stevenson, “pelo princípio da consunção ou absorção, a norma definidora de um crime, cuja execução atravessa fases em si representativas desta, bem como de outras que incriminem fatos anteriores e posteriores do agente, efetuados pelo mesmo fim prático”. Para Delmanto, “a norma incriminadora de fato que é meio necessário, fase normal de preparação ou execução, ou conduta anterior ou posterior de outro crime, é excluída pela norma deste”. Como exemplo, os crimes de dano, absorvem os de perigo. De igual sorte, o crime de estelionato absorve o de falso. Nada obstante, se o crime de estelionato não chega a ser executado, pune-se o falso.

É o que ocorre em relação às sanções decorrentes do descumprimento de antecipação e de pagamento definitivo. Uma omissão de receita, que enseja o descumprimento de pagar definitivamente, também acarreta a violação do dever de antecipar. Assim, pune-se com multa proporcional. Todavia, se há uma mera omissão do dever de antecipar, mas não do de pagar, pune-se a não antecipação com multa isolada.

Assim, consideramos imperioso verificar se houve, em relação aos fatos que ensejaram a autuação de multas isoladas, também a imposição de multa proporcional e em que medida.

O valor tributável é o mesmo (R\$ 15.470.000,00). Isso, contudo, não implica necessariamente numa perfeita coincidência

delitiva, pois pode ocorrer também que uma omissão de receita resulte num delito quantitativamente mais intenso.

Foi o que ocorreu. Em razão de prejuízos posteriores ao mês do fato gerador, o impacto da omissão sobre a tributação anual foi menor que o sofrido na antecipação mensal. Desse modo, a absorção deve é apenas parcial.

Conforme o demonstrativo de fls. 21, a omissão resultou numa base tributável anual do IR no valor de R\$ 5.076.300,39, mas numa base estimada de R\$ 8.902.754,18. Assim, deve ser mantida a multa isolada relativa à estimativa de imposto de renda que deixou de ser recolhida sobre R\$ 3.826.453,79 (R\$ 8.902.754,18 – R\$ 5.076.300,39), parcela essa que não foi absorvida pelo delito de não recolhimento definitivo, sobre o qual foi aplicada a multa proporcional. Abaixo, segue a discriminação dos valores:

Base estimada remanescente: R\$ 3.826.453,79

*Estimativa remanescente (R\$ 3.826.453,79 x 25%):
R\$ 956.613,45*

Multa isolada mantida (R\$ 956.613,45 x 50%): R\$ 478.306,72

*Multa isolada excluída (R\$ 1.109.844,27 – R\$ 478.306,72):
R\$ 631.537,55*

O mesmo fundamento deve ser aplicado para a estimativa de CSLL:

*Base estimada remanescente (R\$ 8.672.863,50 –
R\$ 1.736.870,86): R\$ 6.935.992,64*

Estimativa remanescente (R\$ 6.935.992,64 x 9%): R\$ 624.239,34

Multa isolada mantida (R\$ 624.239,34 x 50%): R\$ 312.119,67

*Multa isolada excluída (R\$ 390.278,86 – R\$ 312.119,67):
R\$ 78.159,19*

Pois bem, em relação ao ano-calendário de 2006, prevaleceu o posicionamento do Colegiado que afastou a integralidade do valor da multa isolada por aplicar uma interpretação singela do teor da Súmula CARF 105. Deixo, pois, por desnecessário, apresentar o cálculo da absorção para o referido ano calendário.

Também vale consignar que não houve lançamento de multas isoladas para o ano-calendário de 2009.

Com relação aos demais anos (2007 e 2008), apresento o cálculo da absorção com os valores obtidos do auto de infração (fls. 15.761 a 15.849) e conforme o posicionamento **acima estampado.**

Ano-calendário de 2007

IRPJ anual: R\$ 473.287,42 (R\$ 404.617,89 + R\$ 68.669,53)

Montante das multa isoladas: R\$ 350.086,24 (R\$ 98.297,16 + R\$ 79.462,12 + 34.613,58 + R\$ 77.365,55 + R\$ 38.893,25 + R\$ 21.454,58)

IRPJ estimativa: R\$ 700.172,48 (R\$ 350.086,24 / 50%)

Estimativa remanescente: R\$ 226.885,06 (R\$ 700.172,48 - R\$ 473.287,42)

Multa isolada das estimativas de IRPJ mantida: R\$ 113.442,53 (R\$ 226.885,06 x 50%)**Multa isolada das estimativas de IRPJ exonerada: R\$ 236.643,71 (R\$ 350.086,24 - R\$ 113.442,53)**

CSLL anual: R\$ 789.913,76 (R\$ 765.192,73 + R\$ 24.721,03)

Montante das multa isoladas: R\$ 122.140,16 (R\$ 37.904,09 + R\$ 31.177,43 + R\$ 6.981,12 + R\$ 24.961,97 + R\$ 8.977,19 + R\$ 12.138,36)

CSLL estimativa: R\$ 244.280,32 (R\$ 122.140,16 / 50%)

Estimativa remanescente: Zero, porque o valor de R\$ 244.280,32 foi integralmente absorvido por R\$ 789.913,76

Multa isolada das estimativas de CSLL mantida: Zero**Multa isolada das estimativas de CSLL exonerada: R\$ 122.140,16**Ano-calendário de 2008

IRPJ anual: R\$ 8.335,43

Multa isolada: R\$ 29.521,56

IRPJ estimativa: R\$ 59.043,12 (R\$ 29.521,56 / 50%)

Estimativa remanescente: R\$ 50.707,69 (R\$ 59.043,12 - R\$ 8.335,43)

Multa isolada das estimativas de IRPJ mantida: R\$ 25.353,85 (R\$ 50.707,69 x 50%)**Multa isolada das estimativas de IRPJ exonerada: R\$ 4.167,71 (R\$ 29.521,56 - R\$ 25.353,85)**

Processo nº 13971.720813/2011-45
Acórdão n.º **1401-001.565**

S1-C4T1
Fl. 124

CSLL anual: R\$ 509.730,18

Montante das multas isoladas: R\$ 15.747,00 (R\$ 241,43 + 15.505,57)

CSLL estimativa: R\$ 31.494,00 (R\$ 15.747,00 / 50%)

Estimativa remanescente: Zero, porque o valor de R\$ 31.494,00 foi integralmente absorvido por R\$ 509.730,18

Multa isolada das estimativas de CSLL mantida: Zero

Multa isolada das estimativas de CSLL exonerada: R\$ 15.747,00

Por todo o exposto, voto para afastar parcialmente as multas isoladas nos valores acima determinados.

Documento assinado digitalmente.

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator Designado