



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.720137/2016-88
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.734 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de março de 2024
Recorrentes LABORATORIOS STIEFEL LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

SUJEITO PASSIVO. RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, quando, do confronto da decisão recorrida com os paradigmas indicados, não restar configurada divergência interpretativa: para a caracterização de controvérsia jurisprudencial, é necessário que haja similitude fática entre as situações analisadas pelos paradigmas e aresto recorrido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de ambos os recursos.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira- Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisario, Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-014.734 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 16095.720137/2016-88

Relatório

Trata-se de recursos especiais de divergência, interpostos pelo sujeito passivo e pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº **3201-004.699**, de 29/01/2019, integrado pelo Acórdão nº **3201-005.683**, de 24/09/2019, abaixo transcritos:

Acórdão nº 3201-004.699

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2012

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO E ILEGAL. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA INTERDEPENDENTE. PRÁTICA DE ATO FRAUDULENTO. REDUÇÃO ARTIFICIAL DA BASE DE CÁLCULO.

A introdução de pessoa jurídica, na condição de comercial-atacadista exclusiva, interdependente de uma outra fabricante de produtos sujeitos à incidência concentrada das Contribuições para o PIS e Cofins, para que se interponha entre o fabricante-vendedor e o cliente, que se revela desnecessária, prescindível e sem comprovação de redução de custos e despesas na etapa de fabricação-venda, com redução artificial da receita bruta da industrial, mediante a prática de simulação e subfaturamento, revela planejamento tributário abusivo e ilícito cuja finalidade é a redução fraudulenta da base de cálculo dos tributos devidos.(sic).

RECURSO VOLUNTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. INEXISTÊNCIA DE DOLO.

Não é viável a qualificação da multa de ofício quando inexistir dolo por parte do contribuinte, mas mera divergência quanto à interpretação da legislação tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO E INDIVIDUALIZAÇÃO DO DOLO.

Não basta para caracterizar a responsabilidade tributária solidária dos sócios, que estes meramente estejam exercendo função sócio-administrativa na pessoa jurídica autuada. A conduta dolosa deve ser evidenciada e identificado quem a praticou para que tal seja responsabilizado solidariamente.

DILIGÊNCIA. PEDIDO INDEFERIDO.

Indefere-se o pedido de diligência quando seu objeto consubstancia-se elemento de prova cujo ônus é do contribuinte, que não o exerceu em momento regularmente previsto (arts. 12 a 17 do Decreto nº 70.235/72), mormente quando intimado pela autoridade fiscal e manteve-se inerte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2012

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes: a) Por maioria de votos, negou-se a realização de diligência suscitada pelo conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, acompanhado pelo conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; b) Por unanimidade de votos, afastou-se a responsabilidade solidária das pessoas físicas; e c) Por maioria de votos, reduziu-se a multa de ofício aplicada para o percentual de 75%. Vencidos, no ponto, os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, relator, Marcelo Giovani Vieira e Charles Mayer de Castro Souza, que mantinham a multa no percentual lançado. Designada para redigir o voto vencedor, quanto a esta matéria, a conselheira Tatiana Josefovicz Belisário. Vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, que lhe deram provimento ao Recurso Voluntário. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Tatiana Josefovicz Belisário.

Acórdão 3201-005.683

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2012

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES.

Acolhem-se Embargos de Declaração para sanear contradição entre o fundamento do voto de mérito e do voto vencedor relativamente à qualificação da multa de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. INEXISTÊNCIA DE DOLO.

A afetação dos preços em função da vinculação entre as entidades, não constitui fraude ou simulação. A favor do sujeito passivo estão a prestação de informações contábeis e fiscais de forma regular. Logo, a divergência entre o sujeito passivo e a fiscalização quanto a operacionalização do planejamento tributário seriam insuficientes para caracterizar a fraude ou simulação e não autoriza a qualificação da multa de ofício, independentemente do posicionamento que se tenha quanto às atividades do grupo empresarial.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, apenas para assentar que a posição vencedora relativamente à impossibilidade de qualificação da multa de ofício, por interpretação lógica, deverá acompanhar a posição manifestada pelo Relator quanto ao mérito apenas pelas conclusões, por entender não ter ocorrido a comprovação do efetivo cometimento de conduta dolosa pelo contribuinte.

Intimada do acórdão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, suscitando divergência com relação à seguinte matéria:

Requisitos para qualificação da multa de ofício; paradigmas indicados: Acórdãos nºs. 3401-00.726 e 3301-003.169.

Em exame de admissibilidade, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, trazendo, em seu despacho, as seguintes considerações:

Exame da divergência jurisprudencial

Requisitos para qualificação da multa de ofício

A recorrente sustenta que, no acórdão recorrido, houve o reconhecimento de diversas condutas que expõem a simulação do contribuinte, embora o resultado tenha sido o de não se concluir pelo dolo, afastando, por consequência, a qualificação da multa de ofício. Transcrevo excertos (fl. 3.268):

O acórdão proferido pela Turma a quo determinou a redução da multa de ofício ao percentual de 75%, apesar de restar claro nos autos os requisitos para a aplicação da multa disposta no art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96.

Com efeito, em diversas passagens do voto vencedor consta, com riqueza de detalhes, que a conduta do contribuinte foi forjada para esconder da Administração Tributária a existência do negócio jurídico que deu origem à lavratura do auto, em que pese o Colegiado chegado à conclusão de que não houve simulação.

Segundo a redatora designada para proferir o voto vencedor nessa parte, não todas as operações atuadas teriam sido devidamente registradas, contabilizadas e declaradas à fiscalização, tendo o contribuinte, ademais, atuado com boa-fé durante a fiscalização.

Ora, a constatação exposta no acórdão, a saber, que ficou comprovado que contribuinte conduziu seus negócios de maneira simulada e fraudulenta, além de ter praticado subfaturamento de preço, tudo com o intuito de se furar à correta tributação do PIS/Cofins monofásico, manifestando validamente o consentimento, não autoriza outra conclusão senão a de que houve dolo e, portanto, a multa deve ser a qualificada (150%).
[...]

Cumpre, prefacialmente, aclarar que a questão suscitada diz respeito às qualificações jurídicas dos fatos, que, diferentemente da controvérsia acerca da existência dos fatos, constitui matéria de direito, relacionando-se com a interpretação que o julgador dá a norma – se, no seu âmbito de incidência abrange determinado fato - e, portanto, autoriza a interposição de recurso especial.

A divergência interpretativa quanto ao critério legal de valoração para que se caracterize simulação assinala o pressuposto motivador da interposição de recurso especial.

Destarte, quando uma mesma situação é reputada indiciária da ocorrência de simulação num processo e é rejeitada em outro, fica caracterizada divergência quanto à interpretação da norma.

Saliente-se que não há divergência quanto à existência das provas apresentadas. Tomam-se os fatos tal como reconhecidos na decisão recorrida, ou seja, consideram-se os fatos incontroversos, não se pretendendo reexame da prova.

Uma vez superada a controvérsia quanto à existência e a análise das provas, a divergência cinge-se unicamente à qualificação jurídica dos fatos apurados pela fiscalização: ocorrência de vício simulação ou de planejamento tributário lícito.

O deslinde da questão, portanto, se resume em saber se os fatos apurados pela fiscalização estão ou não sob a abrangência das normas tributárias que tratam da simulação.

No decorrer dessa peça restará claro que o voto condutor e os votos paradigmas, os quais, em relação aos mesmos suportes fáticos, encontraram conclusões distintas quanto às qualificações jurídicas a eles atribuídas.

Está-se diante de arguição que aponta semelhança de fatos, com valoração jurídica diferente. Para demonstrar a semelhança dos fatos entre o acórdão recorrido e o paradigma 3301-003.169, a recorrente reporta os excertos do acórdão recorrido quanto aos elementos probatórios (fl. 3.274):

Passo a enfrentar as situações fáticas em que residem os fundamentos das partes e os pontos de discordâncias em sustentar suas posições. São elas: (i) aquisição global dos Laboratórios Stiefel pelo Grupo GSK e da sua organização de atividades; (ii) alterações contratuais da Stiefel e GSK; (iii) ausência de propósito negocial, regulatório e econômico; e (iv) simulação. O subfaturamento, enquanto elemento essencial do planejamento tributário abusivo e ilícito, será enfrentado em tópico próprio.

A recorrente aduz (fl. 3.279):

Em que pese as conclusões exaradas no acórdão que julgou os Embargos (AC 3201-005.683), nas quais a Conselheira Relatora tenha sanado a contradição apontada, acolhendo os mesmos “apenas para assentar que a posição vencedora relativamente à impossibilidade de qualificação da multa de ofício, por interpretação lógica, deverá acompanhar a posição manifestada pelo Relator quanto ao mérito apenas pelas conclusões, por entender não ter ocorrido a comprovação do efetivo cometimento de conduta dolosa pelo contribuinte”, em diversas passagens do voto vencedor consta, com riqueza de detalhes, que o contribuinte conduziu seus negócios de maneira simulada e fraudulenta, além de ter praticado subfaturamento de preço, tudo com o intuito de se furtar à correta tributação do PIS/Cofins monofásico.

Foi com base nos argumentos apresentados pelo conselheiro relator, acompanhado pela maioria da turma, sem ressalvas de que os demais conselheiros o fizessem apenas pelas conclusões, que a acusação fiscal foi mantida, mantendo-se, por via de consequência, o crédito tributário de PIS/Cofins lançado.

De fato, conquanto o relato das provas esteja no voto vencido em relação à qualificação da multa, o voto vencedor não assentou qualquer discordância em relação aos fatos, divergindo em relação à avaliação da conduta dolosa. O voto vencedor mesmo admitiu a ausência de motivos para “brusca redução nos preços que se verificou no estabelecimento industrial no momento em que houve sua reunião empresarial ao estabelecimento comercial (fl. 3.230):

Assim, em que pese o esforço probatório empreendido pelo contribuinte no sentido de demonstrar uma suposta coerência econômica nos valores de venda praticados pelo estabelecimento industrial, tal prova não é capaz de afastar a demonstração fiscal no sentido de que não há causa fática ou jurídica a justificar a brusca redução de preços que se verificou no estabelecimento industrial no momento em que houve a sua reunião empresarial ao estabelecimento comercial. Ainda no que se refere ao aspecto probatório, é preciso assinalar que foi oportunizado ao contribuinte, durante o processo fiscalizatório, que este apresentasse a forma de composição do preço de venda praticado pelo industrial. Esta demonstração, de forma objetiva, seria suficiente para comprovar que a base de cálculo do PIS e COFINS monofásicos (faturamento da pessoa jurídica industrial) estaria sendo corretamente composta pelo contribuinte.

A recorrente argumenta ainda, para mostrar a semelhança fática (fl. 3.280):

No caso apontado pelo paradigma, a fiscalização debruçou-se acerca da organização do grupo econômico Unilever, o qual funcionava da seguinte forma: a empresa industrial do grupo, denominada Unilever Brasil Higiene Pessoal e Limpeza Ltda (após incorporação, passou a ser chamada Unilever Brasil Industrial Ltda), era responsável pela importação e fabricação de produtos de higiene pessoal e limpeza doméstica.

A totalidade dos produtos importados e fabricados era vendida para a Unilever Brasil, com destaque do IPI e incidência do PIS e Cofins monofásicos, tendo como destino estabelecimentos comerciais atacadistas da mencionada empresa (chamada de empresa-mãe do grupo). Posteriormente, a Unilever Brasil vendia os produtos para terceiros, mas sem destaque de IPI e sem incidências do PIS e da Cofins, por se tratar de revenda.

No entanto, a fiscalização comprovou que houve simulação, pois: (i) inexistia venda da unidade industrial para suposto comercial atacadista; (ii) a Unilever Brasil Industrial e Unilever Brasil atuavam como uma só unidade econômica; (iii) os estabelecimentos comerciais atacadistas funcionavam como meros depósitos dos produtos industrializados até serem remetidos ao terceiro adquirente.

Em suma, a Unilever Brasil simulou uma etapa do processo de circulação das mercadorias, para que pudesse criar dois valores de saída distintos (o da indústria muito inferior ao praticado por suposta comercial atacadista) e, assim, neutralizar a incidência do IPI e do PIS/Cofins monofásicos, o que enseja a qualificação da multa.

Com efeito, verifica-se que o planejamento tributário dos casos comparados se assemelham quanto aos aspectos fáticos, conforme mostrou a recorrente – houve reorganização de operações para que a indústria e a atacadista, ambas controladas pelo mesmo grupo, tivessem vendas por preços artificialmente muito baixos, isto é, subfaturados, tendo como consequência a respectiva redução significativa de tributos, e em ambos os casos isso foi considerado infração tributária. E sobre o mesmo tipo de planejamento tributário, as decisões deram resultados diferentes para a existência do elemento doloso, e consequentemente, para a qualificação da multa, de modo que a divergência fica demonstrada.

Quanto ao paradigma 3401-00.726, a recorrente argumenta (fl. 3.284):

(...)

Como a própria recorrente discorreu no recurso, a divergência que se sustenta não é quanto à necessidade de qualificação da multa em vista de existência de elemento doloso – a simulação, tese da qual o acórdão recorrido não discorda. A divergência que se quer demonstrar é que, diante de elementos probatórios semelhantes, decidiu-se ou não pela existência de simulação. Mas, a partir da transcrição da recorrente, não fica demonstrado que o planejamento tributário neste caso seja semelhante ao apreciado pelo acórdão recorrido.

Portanto, o paradigma 3401-00.726 não teve demonstração de divergência.

A divergência deverá ter seguimento apenas pelo paradigma 3301-003.169.

Intimado do acórdão recorrido, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho de admissibilidade, o contribuinte apresentou recurso especial. Nele, o sujeito passivo aponta divergência quanto às seguintes matérias:

1 - Ausência de lei que estipule valores mínimos a serem observados entre empresas interdependentes relativamente à incidência do PIS e Cofins no regime monofásico; paradigmas indicados: Acórdãos nºs 1402-002.337 e 3401-003.266;

2- Planejamento tributário abusivo – Ônus da prova – Fiscalização; paradigmas indicados: Acórdãos nº 3401-006.610.

Em exame de admissibilidade, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu provimento ao Recurso, conforme se depreende da leitura dos excertos a seguir transcritos:

Análise das divergências

1 - Ausência de lei que estipule valores mínimos a serem observados entre empresas interdependentes relativamente à incidência do PIS e Cofins no regime monofásico

Acórdão nº 1402-002.337 (paradigma 1):

(...)

Das decisões confrontadas, constata-se que o 1º modus operandi delineado no acórdão paradigma, apresenta similitude fática com o acórdão recorrido, de modo que ainda que presentes particularidades próprias das apurações no referido processo, estas não repercutem na similitude fática quanto à matéria nuclear que abriga a divergência.

Em síntese, verifica-se que ambas as decisões analisaram autuação decorrente de lançamento de ofício baseado na acusação de planejamento tributário abusivo entre empresas de um mesmo grupo econômico tendo a fiscalização constatado a prática de preços artificiais nas vendas de produtos industrializados de uma para outra, cujos produtos têm o sistema de tributação monofásica (Lei nº 10.147/2000).

Constata-se ainda que em ambas as decisões houve a desqualificação da multa, restando portanto a primeira divergência atinente ao amparo legal para a exigência das contribuições de PIS de Cofins no modelo de planejamento tributário apurado nos autos. Nesse sentido entendeu o acórdão recorrido, nos termos do voto do Relator que no Termo de Verificação se encontra o fundamento dos preços artificiais constatado pelo Fisco, a saber, as vendas da STIEFEL para a GSK foram feitas muito abaixo dos valores de mercado dos produtos, destacando que a expressão "mercado" utilizada refere-se às vendas aos clientes da STIEFEL, pois a autoridade fiscal ressalta a desproporção entre as vendas para a GSK e as vendas efetuadas para os demais clientes.

Ressaltou ainda o acórdão recorrido que não tratou os autos de desconsideração de personalidade jurídica da STIEFEL ou da GSK, mas, foram desconsideradas a pretensa venda da STIEFEL para a GSK, pois apenas formal e fictícia, enfatizando que inexistindo a realidade da venda da STIEFEL para a GSK, prevalece a venda efetuada da GSK para seus clientes, e por conseguinte, o preço dos produtos, do qual se apura a receita bruta a ser considerada base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins, é o consignado nas NFs de venda GSKclientes.

Salienta ainda a citada decisão recorrida que a fiscalização não fundamentou a autuação na exigência de preço mínimo a ser praticado nas operações da STIEFEL para com a GSK, conceito legal adstrito à legislação do IPI e não foi aplicada na apuração da receita bruta, porém de fato, o Fisco rechaçou os valores declarados na suposta venda da STIEFEL para a GSK e ao fazê-lo adotou os preços da verdadeira operação de venda que fora simulada, a saber, o preços de venda da GSK para os clientes da STIEFEL/GSK.

Conclui por fim pela regularidade da apuração da base de cálculo do PIS e Cofins pela fiscalização uma vez que obtida do valor efetivo da verdadeira operação de venda a ser tributada aquela entre a GSK e seus clientes.

O acórdão paradigma, analisando situação similar como já destacado entendeu que a Lei n.º 10.147/2000 não instituiu qualquer "regime diferenciado", "restrição" ou "exceção" na tributação das receitas provenientes das vendas de produtos monofásicos pela "Indústria" para a "Comercializadora", ainda que se trate de pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo empresarial, ressaltando que ao contrário da legislação do IPI, não há na legislação dessas contribuições qualquer conceito ligado à "interdependência" e "valor tributável mínimo", ou ainda critérios para arbitramento da apuração de PIS e de Cofins, cancelando por fim a parcela de crédito tributário relativa às vendas de produtos sujeitos à tributação monofásica, por entender que não havendo comprovação de simulação, não há como se afastar a licitude e a legitimidade do planejamento tributário posto em prática pela Recorrente, com base no planejamento tributário tido como "abusivo".

Por oportuno destaque-se que ao menos preliminarmente resta caracterizado o dissenso jurisprudencial, visto que a divergência suscitada diz respeito eminentemente ao mérito do litígio, à tributação pelo PIS e Cofins na operação apurada pela fiscalização, sendo essa é a matriz nuclear da divergência uma vez que o acórdão recorrido (nos termos do voto do Relator mantém a exigência tributária e nos termos do voto vencedor afasta a qualificação da multa de ofício, sendo também integrado pelo acórdão de embargos, que o complementa (ressaltando que o caso dos autos trata-se de típica hipótese de mera divergência quanto à interpretação da legislação tributária), assim, considerada a similitude fática entre as decisões, a despeito de particularidades próprias às apurações nos respectivos processos, constata-se divergência com a tese declinada no acórdão paradigma que afastou a exigência tributária em condições similares.

Acórdão n.º 3401-003.266 (paradigma 2):

...

Estando os fatos contextualizados no exame do primeiro paradigma, quanto ao segundo acórdão paradigma, em que pese a similitude fática constatada com o acórdão recorrido, não resta caracterizada a divergência jurisprudencial, haja vista que o cerne dos fundamentos que negaram provimento ao Recurso de Ofício dizem respeito à insuficiência probatória quanto ao subfaturamento apurado pela fiscalização e a divergência arguida questiona na realidade a base legal que ampara a exigência do PIS de Cofins no modelo de planejamento tributário apurado nos autos.

Ante as considerações acima não resta caracterizado o dissídio jurisprudencial.

2- Planejamento tributário abusivo – Ônus da prova – Fiscalização

Acórdão n.º 3401-006.610 (paradigma):

...

Dispensando-se a contextualização fática já efetuada no exame da primeira divergência, das decisões confrontadas, resta caracterizada a divergência jurisprudencial, haja vista que originário dos mesmos fatos, com relação à mesma recorrente e ao mesmo período, apenas neste caso se refere ao lançamento para exigência do IPI, como relação ao valor tributável (VTM), sendo de relevo destacar que ambas as decisões afastam a qualificação da multa de ofício, no entanto os fundamentos com relação à caracterização do planejamento tributário abusivo, segundo a fiscalização, que dizem respeito ao mérito do litígio, também relacionados à primeira divergência, notadamente quanto à forma de composição do preço de venda, divergem dos fundamentos do acórdão recorrido.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial, interposto pelo Sujeito Passivo, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias:

- 1- Ausência de lei que estipule valores mínimos a serem observados entre empresas interdependentes relativamente à incidência do PIS e Cofins no regime monofásico;
 - 2- Planejamento tributário abusivo – Ônus da prova – Fiscalização.
- (...)

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, que o recurso não merece ser conhecido, pois não teria havido demonstração analítica das divergências suscitadas pelo sujeito passivo. Defende, no mérito, a manutenção do acórdão recorrido.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

Do Conhecimento

Recurso especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, mas não deve ser conhecido, pelas razões expostas a seguir.

Compulsando o aresto recorrido e o paradigma nº. 3301-003.169, pode-se observar que ambas as decisões tratam de autos de infração para a constituição de PIS/COFINS no regime monofásico, sob a acusação de redução artificial das vendas de produtos diversos entre empresas do mesmo grupo econômico (interdependentes), para os quais o art. 1º da Lei nº. 10.147/2000 instituiu alíquotas concentradas e devidas pelas pessoas jurídicas enquadradas na condição de industrial ou de importador, reduzindo a zero a tributação sobre as empresas comerciais atacadistas.

Observa-se, no caso concreto, que a fiscalização procedeu a diversas análises para aferir a consistência dos preços praticados entre a empresa industrial/importadora e a comercial atacadista interdependentes, tendo concluído que os valores praticados, registrados nos documentos fiscais e contábeis, foram reduzidos, implicando menor tributação do PIS/COFINS monofásicos.

De semelhante modo, verifica-se, no acórdão paradigma, que a autoridade fiscal realizou exames diversos para aferir a consistência dos preços praticados entre a industrial/importadora e a comercial atacadista interdependentes, nas vendas de produtos cosméticos, constatando que os preços foram artificialmente reduzidos, implicando menor tributação do PIS/COFINS monofásicos.

Nessa linha, pode-se asseverar que ambas as decisões se voltam para autuações de PIS/COFINS incidentes sobre as operações de vendas de produtos entre empresa industrial/importadora e comercial atacadista, integrantes da mesma estrutura econômica, nas quais a autoridade tributária constatou, em exame de informações e documentos coligidos no procedimento fiscal, a redução indevida dos preços entre as partes interdependentes, buscando, a partir daí, determinar os valores efetivos dos preços dos produtos sujeitos à incidência monofásica do PIS/COFINS.

Ocorre, porém, que a decisão recorrida não se assenta no pressuposto fundamental assumido pelo acórdão paradigma, determinante para aquela decisão, tanto para a manutenção da autuação quanto para a qualificação da multa de ofício, qual seja, a constatação de ocorrência de dolo e, por conseguinte, de fraude.

Nesse ponto, cotejando o voto vencedor da decisão recorrida e, ainda, o voto proferido no Acórdão de Embargos, observa-se claramente que, na visão do colegiado *a quo*, não restou caracterizado dolo por parte do sujeito passivo, elemento essencial para a ocorrência de fraude e, assim, para a aplicação da multa qualificada.

Diversamente, no caso do acórdão paradigma, o voto condutor, ao tratar, em seu sexto tópico – “6) A respeito das multas” –, sobre a existência de dolo e fraude nos negócios praticados pelo contribuinte, adota a decisão de primeira instância, assinalando a existência de dolo na conduta do sujeito passivo e a comprovação, desde o Termo de Verificação Fiscal, da ocorrência de fraude “em diversos atos praticados pelo Contribuinte, incluindo simulações de negócios jurídicos com a finalidade de diminuir a incidência do IPI e a confusão patrimonial entre as empresas UB e UBI”.

Desse modo, enquanto o aresto recorrido claramente se posiciona pela inexistência de fraude, decidindo pelo afastamento da multa qualificada, a decisão paradigma assevera que restou caracterizado o dolo e a fraude, pressuposto para a incidência da referida multa.

Saliente-se, ademais, que os arestos contrapostos versam sobre situações fáticas diferentes: as estruturas empresarias e de negócios são de empresas distintas e o acervo probatório, os procedimentos e as constatações fiscais apresentam nuances diversas: daí decorre que não há como comparar sequer a valoração dos fatos, feita por cada colegiado, uma vez que se voltam para situações dessemelhantes.

Nesse caso, o paradigma indicado não serve para a demonstração da divergência sustentada pela Fazenda Nacional, uma vez que traz contornos distintos daqueles presentes no acórdão recorrido: no paradigma, o colegiado entende que há dolo e fraude; no recorrido, a turma assinala que não restou demonstrado o dolo e, portanto, a fraude.

Por fim, no tocante ao paradigma nº. 3401-00.726, reafirmo a conclusão esposada pelo despacho de admissibilidade, acima transcrita, segundo a qual não há como deduzir similitude fática entre aquele paradigma e o aresto recorrido.

Assim, tendo em vista a ausência de similitude entre as decisões contrapostas, entendo que o recurso especial da Fazenda Nacional não deve ser conhecido.

Recurso especial do sujeito passivo

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo é tempestivo, mas deve ser conhecido apenas parcialmente, conforme explicação a seguir.

No tocante à primeira matéria, “Ausência de lei que estipule valores mínimos a serem observados entre empresas interdependentes relativamente à incidência do PIS e Cofins no regime monofásico”, a recorrente indicou dois paradigmas, os Acórdãos nºs 1402-002.337 e 3401-003.266, os quais não servem para demonstrar dissenso interpretativo em face da decisão recorrida.

No caso do paradigma nº. 3401-003.266, o despacho de admissibilidade foi preciso ao elucidar a razão da imprestabilidade daquele acórdão para a apuração de divergência, haja vista que o fundamento da decisão paradigma consistiu no argumento de insuficiência probatória da autuação fiscal quanto ao suposto subfaturamento, situação não presente no acórdão recorrido, cuja decisão reconhece o subfaturamento – salientando, a propósito, a diferença entre o presente caso e aquele apreciado no Acórdão nº. 3401-003.266.

De semelhante modo, o paradigma nº. 1402-002.337 não serve para a comprovação de dissídio interpretativo.

Compulsando a decisão recorrida, constata-se que o colegiado chegou à conclusão de que houve farta comprovação, por parte da fiscalização, do subfaturamento de preços nos negócios praticados entre o sujeito passivo e as empresas interdependentes.

Com efeito, em seu voto condutor, observa-se que o colegiado entendeu como irrefutável a demonstração da artificialidade dos preços praticados, reconhecendo como correta a sua desconsideração pois evidente a simulação nos negócios.

Tais contornos não estão presentes no paradigma. Neste, o colegiado afirma que não restou comprovada a simulação nos negócios do contribuinte. Eis a parte da ementa do paradigma que trata da questão:

Demonstradas que as operações questionadas pelo Fisco não configuram distribuição disfarçada de lucros, tampouco simulação, e na ausência de normas que estipulem valores mínimos a serem praticados entre empresas do mesmo grupo para fins da incidência de PIS e de Cofins no regime monofásico, cancela-se o crédito tributário correspondente.

Como se vê, a decisão paradigma parte do reconhecimento de que não houve distribuição disfarçada de lucros tampouco simulação, premissa fundamental que não está presente no acórdão recorrido.

Nesse ponto, cotejando o voto condutor da decisão recorrida, observa-se que o colegiado ficou convencido, a partir da valoração dos elementos coligidos pela fiscalização, de que os preços de vendas praticados entre as partes interdependentes eram simulados, ou seja, não correspondiam ao valor apontado pelo contribuinte. Com base nessa premissa, o colegiado entendeu como válido o procedimento fiscal de desconsideração daqueles preços, visto que seriam muito abaixo dos valores praticados no mercado.

Dessa considerações, depreende-se, naturalmente, que o paradigma não serve para a demonstração da divergência sustentada pelo sujeito passivo, uma vez que traz contornos distintos daqueles presentes no acórdão recorrido: neste, o colegiado valora a prova dos autos e entende que há incontroversa afetação de preços nas vendas entre partes interdependentes; naquele, a turma assinala que a fiscalização não logrou demonstrar a simulação nos negócios encetados pelo contribuinte, pressuposto necessário para qualquer desconsideração dos preços declarados.

Por fim, cabe lembrar que este Colegiado já se debruçou sobre caso semelhante no tocante às questões de conhecimento aqui apreciadas, quando do julgamento do recurso especial da Fazenda Nacional, no processo nº. 10830.907102/2008-02, no qual se reconheceu, por unanimidade de votos, a ausência de demonstração de divergência. Naquele caso, assim como no presente, as decisões confrontadas partiram de premissas distintas: uma entendeu que os preços foram comprovadamente simulados e afetados; a outra, que não houve demonstração de que os preços foram simulados.

Não há que se falar, portanto, em dissídio jurisprudencial quanto à primeira matéria do recurso especial do sujeito passivo.

Quanto à segunda matéria, “2- Planejamento tributário abusivo – Ônus da prova – Fiscalização”, a recorrente sustenta que a divergência refere-se ao ônus da prova com relação à acusação de planejamento tributário. Vejamos trechos do recurso especial que tratam diretamente da questão:

72. A segunda divergência que ora se aponta, portanto, refere-se ao ônus probatório relativamente à acusação de planejamento tributário, se da fiscalização ou do contribuinte. De um lado, o v. acórdão recorrido concluiu que tal ônus seria das contribuintes e, portanto, manteve a exigência fiscal, sob a alegação de que as Recorrentes não teriam conseguido justificar a brusca redução de preços que se verificou no estabelecimento industrial no momento em que houve a sua reunião empresarial ao estabelecimento comercial. De forma oposta e divergente, o paradigma da segunda matéria entendeu que tal ônus é da fiscalização, que dele não se desincumbiu, apresentando apenas indícios e baseando-se em presunções a partir da verificação da existência de interdependência entre as Recorrentes.

Como se vê dos excertos, a divergência interpretativa entre as decisões recorrida e paradigma residiria na temática da distribuição do ônus da prova para a comprovação da artificialidade dos preços adotados pela recorrente nos negócios com as empresas interdependentes: o acórdão recorrido teria assumido que o ônus da prova caberia ao

contribuinte, enquanto que, para o paradigma, o encargo de demonstrar a simulação nos preços recairia sobre a fiscalização.

Tal ponto de dissonância não parece estar presente nas decisões contrastadas. Na verdade, compulsando o acórdão recorrido, pode-se constatar que, para o colegiado a quo, a discussão sobre prova é distinta daquela apreciada no paradigma. Com efeito, enquanto que, para o acórdão paradigma não houve, por parte da fiscalização, comprovação da simulação nos preços nos negócios efetuados entre empresas interdependentes, no acórdão recorrido, o colegiado assevera que a fiscalização comprovou a irregularidade dos preços, demonstrando que houve simulação nas vendas – embora sem o elemento doloso que viesse a justificar a qualificação da multa.

Por outro prisma, pode-se dizer que não há como se aferir divergência interpretativa entre os acórdãos aqui analisados. No caso, para que pudéssemos aquilatar eventual divergência entre os arestos, necessário seria que, no acórdão recorrido, estivesse presente o mesmo contorno jurídico presente no paradigma, qual seja, a convicção, por parte do colegiado, de que a fiscalização não se desincumbiu de comprovar o artificialismo dos preços e que, mesmo assim, a autuação devesse ser mantida, pois o ônus caberia, sem qualquer encargo probatório inicial do Fisco, ao contribuinte.

O que se vê, no acórdão recorrido, é algo bem distinto do que se verifica no paradigma: naquele o colegiado reconhece o impulso probatório inicial da fiscalização, entende que as provas coligidas são robustas e, de forma reflexa, assinala que caberia ao contribuinte rechaçar, por meio de provas, as conclusões a que chegou a autoridade tributária; neste, o colegiado entende de plano que a fiscalização não conseguiu se desincumbir do ônus probatório.

Não vejo, portanto, qualquer dissimilitude interpretativa entre os arestos em exame. O que se tem, no fundo, é apenas valorações distintas do conjunto probatório por cada colegiado. No paradigma, o colegiado conclui pela ausência de provas. No recorrido, conclui-se pela produção robusta de provas.

Ora, a existência de valorações distintas de acervo probatório não é pressuposto para o reconhecimento de divergência interpretativa: esta pressupõe que colegiados distintos interpretem, de forma distinta, a legislação tributária, enquanto que a distinção na valoração de provas diz respeito à atividade, afeta à cada turma, de apreciar os fatos e, como se sabe, a instância especial não é o local adequado para revirar fatos para uniformização da valoração probatória.

Diante da falta de similitude entre os acórdãos confrontados, o recurso especial não deve ser conhecido.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por não conhecer dos recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães