



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 18471.000550/2003-07
Recurso nº 125.229 De Ofício e Voluntário
Matéria Cofins (auto de infração)
Acórdão nº 203-13.027
Sessão de 01 de julho de 2008
Recorrentes LABORATÓRIO DAUDT OLIVEIRA LTDA. E DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ
DRJ NO RIO DE JANEIRO/RS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 28/02/2000 a 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
DESCARACTERIZAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA.
AUSÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL. NULIDADE.

A descaracterização de pessoa jurídica que demonstrou estar legalmente constituída só pode ser feita mediante a indicação de dispositivo legal no qual se baseou.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ERRO NA
IDENTIFICAÇÃO DE SUJEITO PASSIVO. NULIDADE.

Nulo é o procedimento fiscal que retira de pessoa jurídica legalmente constituída a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição de receitas financeiras por ela auferida, transferindo-a a outrem.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELISÃO FISCAL.

Não há simulação em operações de venda realizada entre empresas interdependentes, quando, ainda que por preço bastante inferior ao praticado pelo mercado, tenham sido observadas todas as normas legais vigentes, tais como, a fixação de valor tributável mínimo para fins de apuração do IPI, a emissão de documentário fiscal, o pagamento, a tradição da mercadoria, dentre outras, tudo isso devidamente escriturado nos livros fiscais e contábeis de ambas as empresas. A economia de contribuições a que se buscou e se logrou obter com a operação é mera decorrência da brecha escancarada na legislação, que deixou de criar obstáculos para que as empresas interdependentes ou integrantes de um mesmo grupo econômico dela se aproveitassem.

PROCESSO ADMINISTRATIVO
ESPONTANEIDADE. DÉBITO DECLARADO.

FISCAL.

F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 20 / 08 / 08

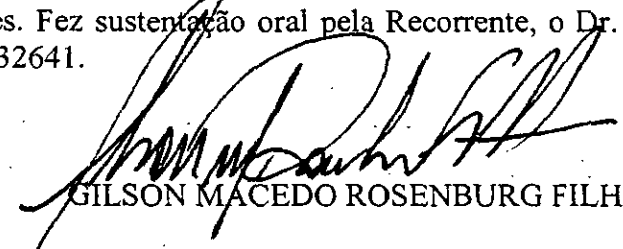
Marilde Cursino de Oliveira
Met. Slapo 91650

Somente para os casos de tributos ou contribuições lançados ou declarados é que a pessoa jurídica submetida à ação fiscal se beneficia com o instituto da espontaneidade mediante o pagamento dessas exações no prazo de vinte dias do termo de início da ação fiscal. No caso, passaram-se mais de vinte dias, não houve pagamento e, além disso, os débitos não estavam lançados ou declarados.

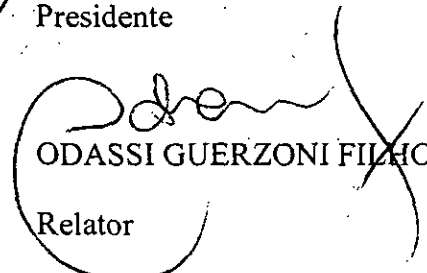
Recursos de ofício negado e voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) em relação ao Recurso de Ofício, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento; e II) em relação ao Recurso Voluntário: a) quanto aos períodos de apuração de fevereiro de 2000 a junho de 2001, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento; e b) quanto aos períodos de apuração de julho de 2001 a dezembro de 2002, por unanimidade de votos, dar-lhe provimento. Os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, José Adão Vitorino de Moraes e Gilson Macedo Rosenberg Filho votaram pelas conclusões. Fez sustentação oral pela Recorrente, o Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro OAB-RJ 32641.

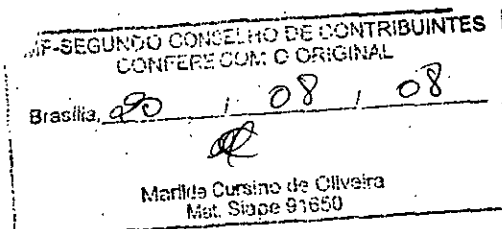

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça e Fernando Marques Cleto Duarte.



Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração cientificado pessoalmente ao sujeito passivo em 31/03/2003, por meio do qual foi constituído crédito tributário da ordem de R\$ 5.467.381,97, nele incluídos o valor do principal (Cofins dos períodos de apuração de fevereiro de 2000 a dezembro de 2002), dos juros de mora e de multa de ofício de 75% e de 225%, neste caso, em face de ter sido apontada a ocorrência de fraude e não atendimento à intimação fiscal. Foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais.

Segundo o Termo de Verificação de fls. 156/161, para os períodos de apuração compreendidos entre fevereiro de 2000 a junho de 2001, foram constatadas diferenças entre o montante devido e o montante efetivamente declarado/recolhido, tendo sido aplicado a multa de ofício de 75%.

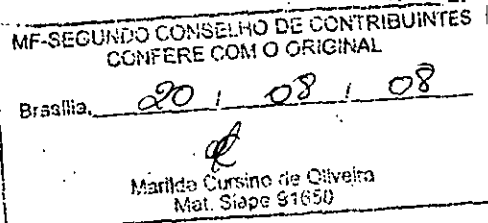
Para os períodos de apuração de julho de 2001 a dezembro de 2002, a fiscalização procedeu à desconsideração da personalidade jurídica da empresa Labratos Farmacêutica Ltda. - doravante denominada Labratos -, considerando que o real vendedor, responsável pelo faturamento dos produtos, fora a ora autuada e que, portanto, as operações de venda realizadas pelo Laboratório Daudt Oliveira Ltda. - doravante denominado Laboratório Daudt - à referida Labratos, visaram unicamente uma economia no pagamento da Cofins, em face da alíquota de 10,2%, em vigor a partir de 1º de maio de 2001, por conta dos dispositivos da Lei nº 10.147, de 2000. Incluiu-se também na base de cálculo da contribuição o montante das receitas financeiras auferidas pela Labratos por ter tido a sua personalidade jurídica desconsiderada.

Para proceder à desconsideração da personalidade jurídica da Labratos, levaram em conta os fiscais as seguintes informações: a empresa não possui e nem possuía nenhum funcionário registrado e com carteira de trabalho assinada e tampouco funcionários terceirizados; a empresa tinha como único fornecedor o Laboratório Daudt, o qual, por sua vez, destinava toda a sua produção exclusivamente para a Labratos, que, por sua vez, somente comercializava os produtos adquiridos do Laboratório Daudt; os principais dirigentes da Labratos são os mesmos do Laboratório Daudt, sendo que o seu capital social é de propriedade desses dirigentes e do próprio Laboratório Daudt; e que a empresa Labratos tem como domicílio o mesmo do Laboratório Daudt.

Levou em conta ainda o Auditor-Fiscal que, segundo os arquivos da Receita Federal, a empresa Labratos se encontrava na situação de *Inativa*, tendo sido sendo reativada em julho de 2001, exatamente dois meses após o início da vigência da Lei nº 10.147, de 21/09/2000, norma esta que passou a fazer incidir para as receitas de vendas de medicamentos alíquotas do PIS/PASEP e da Cofins em percentuais superiores¹ aos tradicionais 0,65 e 3%, respectivamente. Assim, segundo o Auditor-Fiscal, toda a produção do Laboratório Daudt era vendida à Labratos, receita essa que, por estar submetida àquelas alíquotas mais elevadas, era faturada por preços bastante inferiores aos que a Labratos praticava quando, posteriormente, revendia essa mesma produção aos seus clientes, visto que não estaria ela, a Labratos, sujeita

¹ 2,2% para o PIS e 10,3% para a Cofins.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	20 / 08 / 08
	
Marilda Curbino de Oliveira	
Mat. Siga 9'550	



àquelas alíquotas diferenciadas e sim à alíquota zero, a teor do disposto no artigo 2º da referida Lei nº 10.147, de 2000.

Para fins de determinação do valor tributável, considerou-se, portanto, que as vendas realizadas pela Labratos foram, na verdade, realizadas pelo Laboratório Daudt, aplicando-se a elas as alíquotas de 2,2% para o PIS/PASEP e de 10,3% para a Cofins, excluindo-se os valores dos débitos informados em DCTF.

Considerou ainda o Auditor-Fiscal que esse procedimento configura o tipo descrito no inciso I, do artigo 2º da Lei nº 8.137, de 1990², e no art. 1º da Lei nº 4.729, de 1965³, vez que, para eles, houve uma situação fática inverídica, que simulou a ocorrência de fatos que, ao final, não se concretizaram como pretende fazer crer a autuada, o que teria provocado a diminuição no montante do recolhimento das contribuições. Por conta disso e por não terem sido atendidas algumas intimações, foi aplicada a multa agravada de 225%.

Na Impugnação, a autuada alega **preliminarmente** a prejudicial de nulidade pelo fato de considerar que houve arbitrariedade do Fisco ao desconsiderar a personalidade jurídica de uma pessoa regularmente constituída, arbitrariedade essa caracterizada na falta de indicação de dispositivo legal para motivar tal ato, que, segundo ela, o nosso ordenamento jurídico não contempla. Adiciona que nem mesmo o disposto no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional⁴, introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001, poderia ser invocado para o presente caso, primeiro por tratar-se, segundo a impugnante, de dispositivo de constitucionalidade duvidosa e, segundo, que ainda padece de uma regulamentação não implementada. Assim, o procedimento do Fisco teria deixado de observar os princípios que regulam ação da Administração Pública, tal como regulado no artigo 37 da Constituição Federal (moralidade, impessoalidade, eficiência etc.), aos direitos e garantias do contribuinte (ampla defesa, contraditório) e os constantes da Lei nº 9.784, de 1999 (legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, segurança jurídica, interesse público e eficiência).

Considera nulo também o auto de infração a impugnante por entender que o mesmo se baseou em meras conjecturas do Auditor-Fiscal para considerar as operações como crime contra a ordem tributária, tratando como evasão um procedimento que, na verdade, deve ser considerado como elisão fiscal, fruto de um planejamento tributário feito às claras, sem qualquer simulação, ou dissimulação, sem subterfúgios, sem esconder nenhum elemento e valendo-se, estritamente, dos institutos permitidos pelas leis fiscais e comerciais.

² Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;
(...)

³ Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;
(...)

⁴ Parágrafo único - A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20, 08, 08
Marilda Cursino do Oliveira
Mat. Signe 91650

CC02/C03
Fls. 2.946

Como terceira prejudicial de nulidade, aponta a impugnante ter havido erro na eleição do sujeito passivo responsável pelo pagamento da contribuição sobre o montante das receitas financeiras, já que, tendo tais receitas sido auferidas pela Labratos, que existe de fato e de direito, a exigência deveria ter sido constituída em seu nome e não em nome do Laboratório Daudt, como ocorreu.

No **mérito**, insurgiu-se a impugnante contra o lançamento, primeiro em relação aos períodos de apuração de fevereiro de 2000 a junho de 2001, por considerar que, tendo, de fato, constatado, quando da intimação efetuada pelo Auditor-Fiscal, diferenças nos recolhimentos que efetuara, procedeu em tempo, ainda sob o manto da espontaneidade, a entrega da DCTF com os valores corretos. Explica que a espontaneidade restou caracterizada pelo fato de que apresentou a DCTF retificadora em 24/07/2002, portanto, antes de decorrido o prazo de vinte dias desde a data da intimação fiscal, que ocorrera no dia 9/07/2002. Beneficiara-se, entende, do disposto no artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996. Assim, referidos débitos não poderiam ter sido objeto do auto de infração vez que confessados por meio de DCTF, muito menos imposto ao contribuinte a multa de ofício de 75%.

Em relação aos períodos de apuração de julho de 2001 a dezembro de 2002, a impugnante procura demonstrar que não houve qualquer simulação de ato jurídico, tal como definido no artigo 102 do Código Civil, o que demandaria o cancelamento da exigência. Nessa linha, assevera a impugnante, primeiro, que os atos praticados por ela não aparentam conferir, nem transmitiram direitos a pessoas diversas daquelas a quem realmente se destinaram, pois, de fato, as operações de compra e venda ocorreram, inclusive mediante o seu pagamento; não houve ato simulado pois as declarações prestadas são verdadeiras, tanto que o Auditor-Fiscal as considerou na sua autuação; e, por fim, as datas dos documentos fiscais foram inteiramente acolhidos pelo Fisco como sendo corretos.

Insurgiu-se ainda a impugnante contra a afirmação do Auditor-Fiscal de que os preços praticados pela Labratos nas vendas dos produtos que adquirira do Laboratório Daudt eram a esses muito superiores, visto que não foram apresentadas provas de que isso tenha realmente ocorrido.

Contrapôs, em relação à inexistência de empregados na Labratos, que isso, por si só, não poderia justificar a imputação de ato simulado, vez, que, entende, a utilização de mão-de-obra pertencente a empresa do mesmo grupo econômico em nada viola a legislação trabalhista⁵ e é perfeitamente aceita.

Invocou o disposto no artigo 123 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, constante do Decreto nº 2.637, de 1998, para afirmar que o tipo de operação que realizou - venda a empresa considerada interdependente - está perfeitamente previsto na legislação, visto que as condições ali impostas - observância de valor tributável mínimo - foram cumpridas.

Discorrendo sobre os dispositivos da Lei nº 10.147, de 2000, disse a impugnante que o legislador previu a tributação monofásica para os medicamentos, não excluindo da cadeia nem as distribuidoras de remédios, tampouco as pessoas jurídicas com vínculo societário com o fabricante; apenas o fez expressamente em relação às empresas optantes pelo SIMPLES.

⁵ Invoca a Súmula nº 129 do TST, que considera legal a utilização de funcionários de outra empresas do mesmo grupo econômico.

Por fim, contestou a aplicação da multa de ofício de 225%, vez que não teria ela incorrido em nenhum dos fatos descritos no § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, do qual se valeu o Fisco para aplicá-la.

A 4ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ manteve o lançamento, retirando da exigência apenas o agravamento da multa qualificada, reduzindo-a, de 225% para 150%, o que deu azo ao Recurso de Ofício, em decisão assim ementada:

"Acórdão DRJ Nº 13-3060 de 2003

Normas Gerais de Direito Tributário AUDITOR-FISCAL. DESCONSIDERAÇÃO. PROCEDIMENTO. O auditor-fiscal é a autoridade competente para desconsiderar atos, negócios e pessoas que repute como simulados, de forma a lançar o tributo devido. REPRESENTAÇÃO. FINS PENAIIS. COMPETÊNCIA. O auditor-fiscal tem o dever de ofício de representar para fins penais ao Ministério Público Federal todo o fato que repute como crime de natureza tributária. SUJEIÇÃO PASSIVA. NULIDADE. Não se toma como nulo o lançamento que deliberadamente desloca a sujeição passiva do ente simulado para o real sujeito da relação jurídico-tributária sobre a qual incide a exação. FRAUDE. SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO. PESSOA INTERPOSTA. Comprovada a existência de simulação por meio de interposta pessoa com o fim exclusivo de ilidir a contribuição devida pelo verdadeiro sujeito da obrigação tributária, e uma vez presentes os atos caracterizadores do evidente intuito de fraude, é de se desconsiderar os atos e entes simulados, de moldes a incidir o tributo sobre o real sujeito passivo, devendo, nesses casos, fazer consignar no lançamento a multa de ofício qualificada de 150 %. MULTA AGRAVADA. SITUAÇÃO FÁTICA NÃO CONFIGURADA. Não cabe a imposição de multa agravada quando não restar configurado de forma clara e evidente o não atendimento pelo sujeito passivo às solicitações que lhe foram efetuadas. ESPONTANEIDADE. LEI Nº 9.430/96. DCTF. VINTE DIAS. DÉBITO DECLARADO OU LANÇADO. Somente para os casos de tributo já declarado ou lançado é que a pessoa jurídica submetida a ação fiscal se beneficia do instituto da espontaneidade com o pagamento dessas exações, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização.

Lançamento Procedente em Parte."

Não se conformando com tal decisão, a autuada apresentou Recurso Voluntário no qual, preliminarmente, aponta uma modificação indevida no enquadramento legal da infração feita pela DRJ quando, ao considerar ter havido uma evasão fiscal, mencionou sua subsunção ao disposto nos art. 102, do Código Civil, nos artigos 149, VII e 150, § 4º, do CTN, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. No mais, como alguma ou outra ênfase, praticamente repisou os termos de sua impugnação.

Submetido a julgamento na Sessão de 16/03/2004⁶, esta Terceira Câmara, por unanimidade de votos, determinou a realização de uma diligência para que fosse informado: 1º) se os preços pelos quais a Recorrente comercializou os produtos farmacêuticos de sua

⁶ Resolução nº 203-00.481.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20, 08, 08
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siage 91650

produção cobririam seus custos industriais e a margem de lucro; 2º) se os atos constitutivos da empresa Labratos estavam devidamente inscritos e arquivados na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro; e 3º) se a empresa Labratos possuía à época inscrição nos cadastros dos fiscos federal, municipal e estadual e se possuía autorização para funcionamento mediante alvará de localização expedido pela autoridade fiscal competente.

Concluída a diligência (fls. 2.914/2.917), retornou a informação de que, para os sete produtos analisados, os preços praticados pelo Laboratório Daudt nas suas vendas para a Labratos mostraram-se superiores aos preços de custos, em grandezas que variaram de 22% a 316%, e que os documentos relativos à inscrição na Junta Comercial e junto aos fiscos foram apresentados, bem como o alvará de funcionamento. O contribuinte foi cientificado quanto ao teor da diligência e em nada se opôs quanto ao seu resultado.

Em novo julgamento, realizado na Sessão de 25/01/2006⁷, esta Terceira Câmara, por unanimidade de votos, deliberou por uma nova diligência, desta feita "(...) para verificar divergência entre os valores informados à Câmara de Medicamentos (fls. 46/47) e os informados à Receita Federal e solicitar esclarecimentos à Recorrente sobre diferenças eventualmente encontradas."

Atendendo a Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos, a empresa Laboratório Daudt assim se manifestou:

"(...), ao contrário do que fez crer a fiscalização, o relatório de comercialização de fls. 46/47 NÃO se refere ao relatório de comercialização citado no artigo 5º da Lei nº 10.213/01, o qual, em seu inciso V, menciona outro período, ou seja, agosto de 1999 a novembro de 2000.

Na verdade, o relatório de comercialização de fls. 44/47 está baseado no artigo 3º da Resolução da Câmara de Medicamentos nº 1, de 21 de janeiro de 2002 (D.O 29/01/2002) no qual esta Empresa equivocou-se tão somente quanto aos valores de venda informados, sendo certo que aqueles informados à Secretaria da Receita Federal refletem as vendas efetivamente realizadas pela Empresa.

A guisa de esclarecimento, esta Empresa informa que o acima ocorrido não acarretou qualquer infração às normas que regulam o setor de medicamentos. O objetivo da Câmara de Medicamentos é controlar e limitar o Preço Fábrica (preço máximo que o Fabricante pode praticar em seu produto), sendo livre os descontos que o Fabricante pode conceder para distribuição. Periodicamente aquela Câmara autoriza um % de reajuste sobre o Preço Fábrica anterior e não sobre o preço líquido praticado (sempre menor por conta dos descontos). No caso do relatório de comercialização de fls. 44/47, o reajuste máximo permitido foi de 5,83% (1,35 x 4,32%) por produto, limitado a 4,32% o reajuste ponderado total da Empresa baseado no preço de cada produto na venda total dela. Tendo em vista que o equívoco dos valores de venda acima referido seguiu a mesma proporção em todos os produtos, o % de reajuste seria o mesmo se considerados o valores de venda informados ao Fisco.

⁷ Resolução nº 203-00.682.

9



7

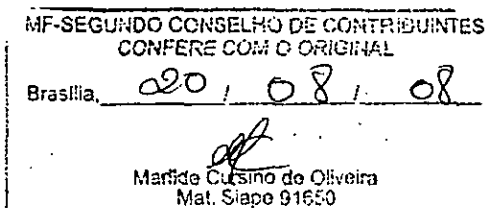
Por outro lado, a apresentação do referido documento jamais poderia conduzir à conclusão pela qual esta Empresa nada teria vendido através do Distribuidor mas que teria efetuado vendas diretas. Isto porque foi apurado pela fiscalização todas as notas fiscais de venda para referido Distribuidor, assim como as deste para os seus clientes. Ademais, o Distribuidor é empresa estabelecida, com os devidos registros nos órgãos competentes e cumpridora de suas obrigações comerciais e fiscais.

(...)"

É o Relatório.

2ª-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20 / 08 / 08

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siage 91659



Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 22/09/2003, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 22/10/2003. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido, o mesmo se dando em relação ao Recurso de Ofício interposto pela DRJ, em face de ter reduzido a multa de ofício em montante que superou aos R\$ 500.000,00 estipulados pela Portaria MF nº 375, de 7/12/2001.

Períodos de apuração de fevereiro de 2000 a junho de 2001

Aqui, o ponto de divergência entre o fisco e o contribuinte é apenas quanto à formalização do lançamento e a exigência da multa de ofício de 75%, já que, entende a Recorrente, o artigo 47 da Lei nº 9.430 de 1996 estaria a lhe garantir a espontaneidade quando, em 24/07/2002, procedera à entrega de uma DCTF retificadora, por meio da qual confessara dever as diferenças apontadas pela fiscalização na Intimação de 07/07/2002.

Massima vênia, entendo que a Recorrente interpretou incorretamente o significado do referido artigo 47, já que o mesmo é explícito em garantir a espontaneidade para aquela pessoa jurídica que, submetida a ação fiscal, pague, até o vigésimo dia subsequente à data do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já lançados ou declarados.

Ora, o termo de início da ação fiscal se deu em 09/05/2002; não houve pagamento algum, apenas a confissão por meio de DCTF; ainda assim, após transcorridos os vinte dias, e os valores não estavam lançados ou declarados, visto que frutos de diferenças detectadas pela fiscalização.

Assim, em nenhuma das condições do citado artigo 47 incorreu a Recorrente, de maneira que a exigência da Cofins relativa aos períodos de fevereiro de 2000 a junho de 2001, deve ser mantida integralmente, inclusive com a multa de ofício de 75%.

Períodos de apuração de julho de 2001 a dezembro de 2002

Preliminarmente, entendo que houve erro na eleição sujeito passivo no que se refere à exigência da Cofins incidente sobre as Receitas Financeiras, já que estas, tendo sido auferidas pela Labratos, uma pessoa jurídica legalmente estabelecida, conforme restou comprovado pelas diligências realizadas, a ela pertencem e dela que deveria ser exigida a contribuição incidente, não da ora autuada. Dou provimento, portanto, ao recurso, para considerar nula a exigência da Cofins sobre as receitas financeiras.

Também em sede de preliminar, entendo que o Fisco não poderia ter desconsiderado a personalidade jurídica de uma empresa legalmente estabelecida, especialmente quando o fez somente para fins de apuração do PIS/Pasep e da Cofins, não o fazendo em relação ao IPI e em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica⁸. Além disso,

⁸ Não consta nenhuma informação em sentido contrário no Processo.

9

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 08, 08, 08
Marilda Cursino da Oliveira
Mat. Siapa 91650

não há ainda no nosso ordenamento jurídico, nenhum dispositivo legal a contemplar a descaracterização da forma com que se procedeu no presente caso. Tentativa nesse sentido foi feita quando da edição da Lei Complementar nº 104, de 2001, que acresceu ao artigo 116 do Código Tributário Nacional o parágrafo único versando sobre a possibilidade de a autoridade administrativa desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária, que, até o presente momento não foi editada.

A DRJ, inclusive, admite que não foi mesmo nesse dispositivo no qual se fundou a autuação, tendo, no Acórdão ora atacado estabelecido que a autuação se fundava no Código Civil, artigo 102, no CTN, artigos 149, VII, e 150, § 4º, na Lei nº 9.430/96, artigo 44, e, especialmente, Lei nº 4.502, artigos 71 a 73.

Entretanto, a teor da argumentação que tecerei logo mais adiante, não vislumbro no contraponto dos fatos relatados e dos dispositivos legais invocados pela DRJ o encaixe, a subsunção necessária para que a desconsideração da personalidade jurídica da Labratos possa ser reconhecida como válida.

Assim, dou provimento ao recurso para reconhecer a inexistência de fundamento legal na autuação que justifique a desconsideração da pessoa jurídica da Labratos, devendo ser cancelada a exigência.

Para o caso, entretanto, de vir a ser vencido quanto às nulidades arguidas pela Recorrente, passo às questões de mérito.

O resultado da primeira diligência determinada por esta Câmara retornou a informação de que a empresa Labratos possuía seu contrato social registrado na Junta Comercial do Rio de Janeiro desde 1947, e se encontrava na condição de ATIVA. Igualmente mostrara situação de ATIVA os cadastros dos fiscos federal, estadual e municipal, bem como a existência de alvará para funcionamento, expedido pela Prefeitura do Município do Rio de Janeiro. Assim, antes de julho de 2001 a empresa Labratos não operava, não realizava transações comerciais, o que não significa que ela não existisse juridicamente.

Por outro lado, o fato de a mesma não possuir empregados registrados e valer-se em suas operações da mão-de-obra contratada pela empresa que lhe detém o controle acionário, qual seja, a Laboratórios Daudt, bem como as mesmas instalações físicas desta, não lhe retiram as condições exigidas para o seu funcionamento; ao contrário, já que, por uma questão de economia de custos, essa prática é bastante difundida nos conglomerados de empresas, sem que isso resulte em desobediência sequer às relações de trabalho, já que, não é defeso às empresas buscar a redução de seus encargos, notadamente os trabalhistas.

Nenhuma irregularidade há também no fato de duas empresas interdependentes realizarem transações comerciais entre si, ainda mais quando sobre a sua efetividade não tenha sido suscitada qualquer dúvida, mormente em relação à tradição das mercadorias, aos pagamentos, aos registros na escrituração fiscal e contábil de ambas as empresas.

Assim, até aqui, não há motivação alguma que justifique a descaracterização da Labratos.

Fincadas essas premissas, resta verificar se o planejamento fiscal engendrado pela autuada – utilização de uma empresa ligada para distribuição de seus produtos (medicamentos) ao mercado, para diminuir os efeitos da incidência das alíquotas diferenciadas instituídas pela Lei nº 10.147, de 2001 – tratou-se de uma elisão, como entende a Recorrente, ou desaguou numa evasão fiscal, como entendeu o Fisco, que promoveu a desconsideração da pessoa jurídica da Labratos ao tomar suas vendas como se do Laboratório Daudt fossem para fins de incidência da Cofins.

Disse o Fisco que a Labratos se encontrava inativa e que somente após o início da vigência da Lei nº 10.147, de 2000, que se deu para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2001, é que a mesma passou a apresentar sinais de atividade, mais especificamente em julho de 2001. Vejamos, então, o teor do dispositivo que disparou a adoção do planejamento fiscal por parte da autuada:

"Art. 1º A contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 3003, 3004, 3303 a 3307, e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: "

I dois inteiros e dois décimos por cento e dez inteiros e três décimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos referidos no caput;"

Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte Simples."

Ora, a leitura conjunta dos artigos 1º e 2º informa claramente em qual etapa da produção de medicamentos se dará a incidência do PIS/Pasep e da Cofins, ou seja, na indústria. Assim, considerando que o Laboratório Daudt tinha como receita bruta os produtos listados no *caput* do artigo 1º acima citado, vislumbrou ele a possibilidade de não sujeitá-la integralmente às alíquotas diferenciadas de 2,2% para o PIS/Pasep e de 10,3% para a Cofins, mediante o artifício de, em vez de efetuar suas vendas diretamente ao mercado, valer-se, para esse fim, de sua empresa ligada, já que esta sofreria a incidência da alíquota zero, tanto para o PIS/Pasep, quanto para a Cofins.

Desta forma, o Laboratório Daudt vendia seus produtos para a Labratos e esta, por sua vez, em seguida, os revendia ao mercado, com mais uma variante a ser considerada, qual seja, de que, conforme relata o Fisco, "(...) sendo os preços de venda desta empresa bastante superiores aos preços praticados pelo Laboratório Daudt (...)".

0

Mas, quanto a isso, a essa disparidade de preços, a Recorrente se defende alegando estar escorada no artigo 123 do Decreto nº 2.637, de 1998 (RPI) e, que, nessa linha, os preços praticados pelo Laboratório Daudt à Labratos observaram o valor tributável mínimo, os quais levaram em conta o custo de fabricação, os custos financeiros e os de venda, administração e publicidade, além do seu lucro. À propósito, talvez isso tenha motivado a primeira diligência determinada por esta Terceira Câmara, a qual, repita-se, retornou com a informação de que os preços de venda praticados pelo Laboratório Daudt são superiores aos preços de custos num intervalo que varia de 22% a 316% (fl. 2.916).

Prosseguindo, há um outro aspecto a ser considerado, relacionada com o segundo pedido de diligência formulado por esta Terceira Câmara, voltado para se esclarecer as razões das diferenças existentes entre os valores das vendas informados pela autuada à Receita Federal e os informados à Câmara de Medicamentos e que constam de um "Relatório de Comercialização", às fls. 44/47.

Primeiramente, vamos inserir a "Câmara de Medicamentos" no contexto deste julgamento, que à rigor, foi trazida à baila somente no voto da DRJ, ou seja, o Fisco a ele não se referiu na sua autuação.

O Auditor-Fiscal, ainda no curso da ação fiscalizadora, intimara a empresa (fl. 42) a, *verbis*, "3. Informar, por escrito, se a empresa cumpre a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos na forma determinada pela Lei nº 10.213, de 27 de março de 2001. Em caso afirmativo, apresentar todos os relatórios de comercialização apresentados à Câmara de Medicamentos". A empresa, por sua vez, respondera que, *verbis*, "3. Informamos que a empresa cumpre a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos e entregamos neste ato, cópia dos relatórios de comercialização apresentados à Câmara de Medicamentos".

Assim, anexara a empresa os seus Relatórios de Comercialização que entregava à Câmara de Medicamentos (fls. 44/47), dos quais consta, no que nos interessa, informações de 13 medicamentos, sua apresentação⁹, a quantidade vendida e o valor da venda em cada mês, nos períodos de novembro de 2000 a novembro de 2001.

Neste ponto, faço às vezes do Auditor-Fiscal e apresento-lhes uma tabela comparativa de valores de faturamento (valores em R\$):

Mês	Base de Cálculo da Cofins informada pelo Lab. Daudt à SRF ⁽¹⁾	Vendas informadas pelo Lab. Daudt à SRF ⁽²⁾	Faturamento do Lab. Daudt informado à Câmara Medicamentos ⁽³⁾	Faturamento da Labratos Informado à SRF ⁽⁴⁾
Nov/2000	1.051.572,80		783.541,00	Sem movimento
Dez/2000	886.204,59		736.130,00	Sem movimento
Jan/2001	656.318,78		643.411,00	Sem movimento
Fev/2001	470.986,63		459.095,00	Sem movimento

⁹ frascos, drágeas, caixas, bisnagas.

et
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Stpa 91650

Mês	Base de Cálculo da Cofins informada pelo Lab. Daudt à SRF ⁽¹⁾	Vendas informadas pelo Lab. Daudt à SRF ⁽²⁾	Faturamento do Lab. Daudt informado à Câmara Medicamentos ⁽³⁾	Faturamento da Labratos Informado à SRF ⁽⁴⁾
Mar/2001	774.371,14		782.084,00	Sem movimento
Abr/2001	897.492,14		893.765,00	Sem movimento
Mai/2001	878.762,52		892.129,00	Sem movimento
Jun/2001	822.518,39		803.800,00	Sem movimento
Jul/2001	194.426,11	417.109,17	805.039,00	912.898,68
Ago/2001	210.570,58	464.513,35	863.876,00	1.005.236,44
Set/2001	155.343,30	340.728,52	674.480,00	753.409,29
Out/2001	235.754,68	517.487,99	963.474,00	1.109.809,01
Nov/2001	236.030,49	516.985,32	989.617,00	1.128.738,55
Dez/2001	226.479,15	496.574,80		1.076.407,58
Jan/2002		374.925,21		834.868,08
Fev/2002		244.355,03		548.956,00
Mar/2002		444.307,00		990.060,33
Abr/2002		484.643,71		1.056.881,09
Mai/2002		528.604,04		1.138.555,94
Jun/2002		517.374,24		1.137.739,59
Jul/2002				1.418.455,33
Ago/2002				1.224.687,86
Set/2002				1.292.536,77
Out/2002				1.267.839,87
Nov/2002				1.666.971,84
Dez/2002				1.217.160,96

(1) Faturamento, à fl. 22; (2) Vendas, fl. 26; (3) Faturamento, fls. 44/47, (4) fls. 34 e 68.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 20 / 08 / 08	CC02/C03 Fls. 2.955
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650	

Ressaltando que não consegui achar justificativas para as diferenças entre as duas primeiras colunas da tabela, visto que ambas partiram da mesma fonte, embora, s.m.j., isso não me pareça relevante, o destaque feito no período de julho a novembro de 2001 foi feito para que se observe de onde partiu o Fisco para concluir pela evasão fiscal, ou seja, tendo ele observado uma drástica queda no faturamento do Laboratório Daudt a partir de julho de 2001 e uma pequena diferença entre o montante das vendas que o Laboratório Daudt informara à Câmara de Medicamentos e o montante do faturamento da Labratos, inferiu que, na verdade, o real vendedor dos medicamentos ao mercado era o Laboratório Daudt e não a Labratos. Em outras palavras, entendeu o Fisco que os preços de venda informados pelo Laboratório Daudt à Câmara de Medicamentos estavam bem próximos aos praticados pela Labratos junto ao mercado.

Os "esclarecimentos" prestados pela Recorrente, já em nível de atendimento à diligência demandada por esta Terceira Câmara, se mostraram, digamos, inúteis, já que, em resumo, restou assumido pela empresa que as informações constantes do Relatório de Acompanhamento estão erradas, devendo prevalecer as informações prestadas à Receita Federal.

Massima vênia, sem qualquer efeito prático se mostrou essa diligência. **Primeiro**, que o tal relatório da Câmara de Medicamentos traz informações de apenas uma parte do período da autuação, qual seja, de julho a dezembro de 2001; **segundo** que o Fisco não dispendeu uma linha sequer para a ele se referir em suas razões para autuar; **terceiro**, que não deve ser tomada como referência essa fonte de informações para apuração das bases de cálculo das contribuições, mas sim os livros fiscais, a escrituração contábil etc., pois o conceito de faturamento do qual se vale a Câmara de Medicamentos para policiar os aumentos de preços dos laboratórios no Brasil, certamente, não é o mesmo que serve de base para a incidência da Cofins; e, **quarto**, os "esclarecimentos" prestados pela empresa sobre tal relatório, como já dito acima, em nada contribuíram para este julgamento, senão quanto ao fato de reconhecer que, realmente, as informações ali constantes estão equivocadas e que devem prevalecer aquelas informadas à Receita Federal.

Não há dúvida de que se tratou de um planejamento tributário visando a economia da Cofins e do PIS/Pasep, conforme assumido pela Recorrente quando de sua peça impugnatória, já que, em vez dos 3% e 0,65% usuais, a saída de medicamentos do estabelecimento industrial, a partir de maio de 2001, passou a ter tributada pelas alíquotas de 10,3% e de 2,2%, respectivamente, e esse mesmo medicamento, quando vendido por estabelecimento não produtor, foi tributado à alíquota zero. Assim, a Laboratório Daudt vendia seus produtos à Labratos por um preço mínimo – respeitando as regras do valor tributável mínimo para fins de IPI, nos termos do artigo 123 do RIPI/98 -, sofrendo a incidência da Cofins e do PIS/Pasep àquelas alíquotas diferenciadas, e a Labratos, por sua vez, praticava os preços de venda do mercado, nada recolhendo de Cofins e de PIS/Pasep, visto que a alíquota incidente era zero.

Valeu-se a empresa da grande brecha deixada pela Lei nº 10.147, de 2000, pois, nas vedações de utilização da alíquota zero, tratou ela de restringir o benefício da alíquota zero apenas aos optantes do SIMPLES, dentre os quais, obviamente, a Labratos não se enquadra.

Ora, não há na legislação da Cofins e do PIS/Pasep qualquer limitação, primeiro, para a venda entre empresas do mesmo grupo, e, segundo, qualquer restrição ou regra a ser seguida na prática de preços envolvendo tais operações, de sorte que, no presente caso, tendo

sido comprovado que o preço de venda praticado pelo Laboratório Daudt cobre com folga os custos de produção, não vejo como possamos descaracterizar a existência de uma pessoa jurídica legalmente estabelecida para fins de fazer incidir ditas contribuições sobre o montante de suas vendas, então abrigadas ou tributadas à alíquota zero.

Mais ou menos nessa direção, trago à baila Acórdão proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-01.874/94).

"IRPJ - SIMULAÇÃO NA INCORPORAÇÃO.- Para que se possa materializar, é indispensável que o ato praticado não pudesse ser realizado, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão. Se não existia impedimento para a realização da incorporação tal como realizada e o ato praticado não é de natureza diversa daquela que de fato aparenta, não há como qualificar-se a operação de simulada. Os objetivos visados com a prática do ato não interferem na qualificação do ato praticado. Portanto, se o ato praticado era lícito, as eventuais consequências contrárias ao fisco devem ser qualificadas como casos de elisão fiscal e não de 'evasão ilícita'."

Em face de todo o exposto, dou provimento ao recurso para cancelar a exigência apurada em relação aos períodos de apuração de julho de 2001 a dezembro de 2002.

Recurso de ofício

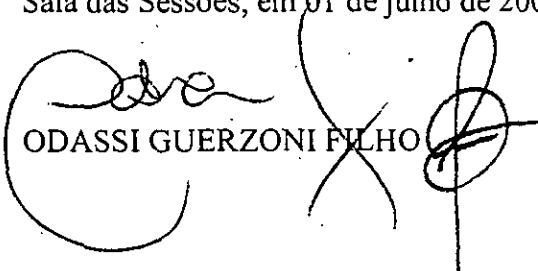
O recurso de ofício deve ser negado provimento já que não restou caracterizada a motivação apresentada pela fiscalização para a exasperação da multa agravada, de 150%, para 225%. Conforme bem justificou a DRJ no voto vencedor do Acórdão, observa-se que todas as intimações que foram atendidas pela interessada, conforme pode ser verificado pela leitura da descrição dos fatos consignados pelo autuante no Termo de Verificação Fiscal. Além disso, conforme verificado e declarado pelo fiscal autuante diversas vezes no correr da descrição dos fatos, a apuração do crédito tributário aqui lançado, teve como base as informações prestadas e documentação apresentada pela própria contribuinte, o que vem confirmar ter o sujeito passivo atendido às solicitações que lhe foram efetuadas.

Nego, pois, provimento ao recurso de ofício.

Conclusão

Voto por dar provimento parcial ao recurso, apenas para cancelar a exigência relativa aos períodos de apuração de **julho de 2001 a dezembro de 2002**, mantendo, na íntegra a exigência relativa aos períodos de apuração de fevereiro de 2000 a junho de 2001.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2008


ODASSI GUERZONI FILHO

