



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 18471.000550/2003-07
Recurso nº 225.229 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-001.738 – 3ª Turma
Sessão de 08 de novembro de 2011
Matéria COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LABORATÓRIO DAUDT OLIVEIRA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. FUNDAMENTO NÃO RECORRIDO SUFICIENTE PARA MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

É inadmissível o recurso especial quando a decisão recorrida se assenta em mais de um fundamento suficiente para sua manutenção e o recurso não abrange todos eles, na mesma linha de entendimento das Súmulas 126 do Superior Tribunal de Justiça e 283 do Supremo Tribunal Federal.

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO. PREMISSAS FÁTICAS DIVERSAS.

Não se conhece de recurso especial fulcrado em divergência jurisprudencial quando as premissas fáticas do acórdão recorrido são diferentes do paradigma colacionado.

Recurso Especial do Procurador Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial, por falta de divergência. O Conselheiro Henrique Pinheiro Torres votou pelas conclusões.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Rodrigo Cardozo Miranda - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Antonio Carlos Atulim, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Cuida-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 2960 a 2974) contra o v. acórdão proferido pela Colenda Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 2942 a 2956) que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício, e, em relação ao recurso voluntário, (i) quanto aos períodos de apuração de fevereiro de 2000 a junho de 2001, por unanimidade de votos, negou-lhe provimento, e (ii) quanto aos períodos de apuração de julho de 2001 a dezembro de 2002, por unanimidade de votos, deu-lhe provimento.

Por bem descrever os termos da presente controvérsia, adoto o relatório de fls. 2944, exarado no v. acórdão recorrido, *verbis*:

*Trata o presente processo de **Auto de Infração** científico 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 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 afiquotas do PIS/PASEP e da Cofins em percentuais superiores' aos tradicionais 0,65 e 31%, 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 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 1990, e no art. 1º da Lei nº 4.729, de 1965, 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 Nacional, 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 As claras, sem qualquer simulação, ou dissimulação, sem subterfúgios, sem esconder nenhum elemento 'e valendo-se, estritamente, dos institutos permitidos pelas leis fiscais e comerciais.

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 trabalhista 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.

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 repete como simulados, de forma a lançar o tributo devido. REPRESENTAÇÃO. FINS PENALIS. COMPETÊNCIA. O auditor-fiscal tem o dever de ofício de representar para fins penais ao Ministério Público Federal todo o fato que repete 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 16/03/2004, **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 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 25/01/2006, 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.

À guisa de esclarecimento, esta Empresa informa que o acima ocorrido não acarretou qualquer infração as 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 equivoco 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.

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.

Portanto, a presente controvérsia reside, em síntese, na utilização de uma empresa ligada para distribuição de produtos (medicamentos) produzidos pela empresa industrial, diminuindo os efeitos da incidência das alíquotas diferenciadas instituídas pela Lei nº 10.147/2001.

A ementa do v. acórdão ora recorrido, que, como destacado acima, deu provimento parcial ao recurso voluntário, tem o seguinte teor:

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 FISCAL. ESPONTANEIDADE. DÉBITO DECLARADO.

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. (grifos nossos)

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs o já mencionado recurso especial, apontando, em síntese, divergência jurisprudencial, trazendo paradigma cujo excerto da ementa, no que interessa à controvérsia do presente recurso especial, é a seguinte:

Acórdão 108-09496

(...)

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. A constituição de sociedade em conta de participação é válida, exceção feita na hipótese da constituição da sociedade ocorrer com a finalidade exclusiva de evasão fiscal.

(...) (grifos e destaques nossos)

A Fazenda Nacional trouxe, ainda, um segundo paradigma, cujo ementa, no que interessa, reza o seguinte:

Acórdão 106-16837

(...)

SIMULAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO – Se o conjunto probatório evidencia que os atos formais praticados divergiam da real intenção subjacente (compra de imóveis), caracteriza-se a simulação, cujo elemento principal não é a ocultação do objetivo real, mas sim a existência de objetivo diverso daquele configurado pelos atos praticados, seja ele claro ou oculto.

(...)

No entendimento da Fazenda Nacional, referido paradigma considerou simulação toda e qualquer prática que não seja condizente com a real intenção subjacente, tornando a conduta passível de punição por simulação. Especificamente quanto ao presente caso, apontou-se que a simulação ocorreu porquanto a empresa Labratos, embora legalmente constituída, servia tão-somente de “fachada” para sonegação fiscal.

A Fazenda Nacional asseverou, ainda, que o acórdão paradigma nº 106-16837, *verbis*, não obstante envolva aspectos diversos, *pode ser aplicado à espécie para evidenciar a inadequada utilização de empresas interpostas, a fim de encobrir negócio jurídico realizado, em verdade, por outro contribuinte.*

O recurso especial foi admitido através do r. despacho de fls. 3037 a 3038 **apenas quanto ao acórdão paradigma 106-16837.**

Contrarrazões às fls. 3066 a 3087 onde se propugnou, preliminarmente, pelo não conhecimento do recurso, tanto pela sua intempestividade quanto pela inexistência de divergência jurisprudencial. No mérito, apontou-se, em síntese, a inexistência de simulação e a legitimidade da operação de venda através da Labratos, requerendo-se, assim, a manutenção do v. acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, Relator

Quanto à admissibilidade do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que referido recurso não merece ser conhecido.

Com efeito, cumpre salientar que o v. acórdão recorrido cancelou a exigência consubstanciada no auto de infração, preliminarmente, e a despeito da questão relativa às receitas financeiras (em que se apontou ilegitimidade passiva), em razão da inexistência de fundamento legal na autuação que justifique a desconsideração da pessoa jurídica da Labratos.

Isso é o que se depreende do seguinte excerto do voto proferido pelo ilustre relator, Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, *verbis*:

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 Jurídica. Além disso, 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 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.

Deveras, **compulsando-se os autos, verifica-se no Enquadramento Legal do auto de infração, às fls. 166, que nenhum dos dispositivos acima aludidos foram apontados como arrimo da exação.**

Com relação a esse fundamento, qual seja, a da inexistência de fundamento legal na autuação que justifique a desconsideração da pessoa jurídica da Labratos, a Fazenda Nacional não se irressignou, não trazendo em seu recurso especial qualquer argumento para refutar tal conclusão.

O presente recurso especial, por conseguinte, não merece ser conhecido, haja vista que a ausência de fundamentação legal para desconsideração da personalidade jurídica, por si só, é fundamento suficiente para manutenção do v. acórdão recorrido.

Nessa linha de entendimento, em situação análoga, tanto o Egrégio Superior Tribunal de Justiça quanto o Excelso Supremo Tribunal Federal já firmaram sua jurisprudência, respectivamente, quanto ao recurso especial e ao recurso extraordinário, no sentido da impossibilidade de se dar seguimento a tais recursos quando da existência de fundamento não recorrido suficiente para manutenção do acórdão impugnado:

Súmula 126 do STJ

É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário.

Súmula 283 do STF

É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.

Assim, nesse particular, adotando a mesma linha de entendimento do STJ e do STF, concluo que o presente recurso especial não merece ser conhecido.

Todavia, ainda que superado esse óbice inicial, o recurso especial não merece de qualquer forma ser conhecido.

A despeito do r. despacho de fls. 3037 a 3038 ter admitido o recurso especial com base em divergência jurisprudencial, pretensamente comprovada através do acórdão 106-16837, relativo à interposição de empresa e ocorrência de simulação, entendo que tal dissenso não foi devidamente demonstrado.

Com efeito, imperioso salientar que a divergência jurisprudencial que possibilita o conhecimento do recurso especial e, por consequência, provoca a Câmara Superior de Recursos Fiscais a cumprir com o seu mister - uniformizar a jurisprudência no âmbito do CARF - demanda identidade de premissas fáticas entre o acórdão recorrido e o paradigma trazido no recurso, com resultados, considerando tais premissas, diversos.

O primeiro ponto a ser considerado, assim, diz respeito à identidade de premissas fáticas entre os casos, não obstante as diferenças entre os tributos analisados no v. acórdão recorrido (COFINS) e no acórdão paradigma (IRPF).

O v. acórdão recorrido, conforme se verifica às fls. 2951, fixou o seguinte quanto aos fatos, *verbis*:

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 mostrava 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 economia de custos, essa prática é bastante difundida nos conglomerados de empresas, sem que isso resulte em desobediência sequer as relações de trabalho, já que, não é defeso as 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, os pagamentos, aos registros na escrituração fiscal e contábil de ambas as empresas. (grifos e destaques nossos)

Portanto, verifica-se na presente hipótese que a empresa em questão existia desde 1947 e encontrava-se regular perante os fiscos federal, estadual e municipal, apesar de não se encontrar operacional.

Além disso, as empresas envolvidas no presente caso praticaram atos efetivos, notadamente quanto à compra e venda de mercadorias, seus respectivos pagamentos e escrituração fiscal e contábil, a despeito de compartilhamento de custos, notadamente mão-de-obra.

De se destacar, além disso, que o v. acórdão recorrido ainda fixou o seguinte (fls. 2952), *verbis*:

(...)

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 (...)".

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 (RIPI) 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. A propósito, talvez isso tenha motivado a primeira diligência determinada por esta Terceira Câmara, a qual, repita-se, retornou com 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).

Ou seja, restou incontroverso nos autos, também, que os preços praticados pela Labratos, ao contrário do que alegado no auto de infração, não são bastante superiores aos preços praticados pelo contribuinte. Ao revés, restou comprovado que os preços praticados pelo Laboratório Daudt cobrem os seus custos de produção, com margens de lucro bastante razoáveis, e que estão de acordo com a legislação do IPI.

Tal premissa fática restou corroborada, inclusive, no seguinte trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro relator, *verbis*:

(...)

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 a alíquota zero. Assim, a Laboratório Daudt vendia seus produtos a 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 aquelas 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.

(...)

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. (grifos e destaques nossos)

Por outro lado, o acórdão paradigma colacionado com o recurso especial (fls. 3014 a 3034) foi proferido em decorrência de lançamento de IRPF em que se apurou as seguintes infrações, *verbis* (fls. 3016): 1) omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas; 2) glosa de despesas da atividade rural; 3) omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior; 4) omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito mantidas em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; 5) falta de recolhimento de IRPF devido a título de carnê-leão.

Quanto à simulação, o acórdão paradigma se limitou ao seguinte, *verbis* (fls. 3030):

(...)

*Em grau de recurso, o contribuinte repisa os argumentos já prestados na impugnação, no sentido de que a suposta **simulação**, imputada pelo Fisco teve como base probatória depoimentos de pessoas aleatórias (vizinhos e porteiros) e dos corretores, que apenas intermediaram a aquisição dos imóveis pela empresa.*

Aqui, destaco que o deslinde da controvérsia envolve, basicamente, a verificação das operações de compra e venda dos imóveis:

- a empresa foi criada em 17/09/2002 e logo após a constituição ocorreu a nomeação dos dois procuradores, pai e filho, em 04/10/2002;

- em seguida, ocorreu a aquisição 'dos dois imóveis, em novembro de 2002;

- a revogação dos poderes outorgados aos dois procuradores ocorreu em 29/04/2003, após a consolidação dos negócios jurídicos

Assim, entendo que dada à proximidade de datas entre os atos, está evidenciado o escopo de efetivar as transações imobiliárias, ocultando assim, um acréscimo patrimonial a descoberto, oriundo de recurso de origem não declarada.

O negócio oculto configurou a simulação, transparecendo que o contribuinte teria realizado uma procuração em causa própria, que a sociedade constituída pela off shore Villa Del Monte Corporation S/A se confunde com o próprio

contribuinte, pois, as escrituras de compra e venda consubstanciaram transferência de titularidade de dois imóveis. A interposição da referida sociedade somente evidenciou a prática de ato fictício para fins de encobrir o negócio real. (grifos e destaques nossos)

Ou seja, do excerto acima, bem como do rol de infrações apontadas no respectivo auto de infração, depreende-se que as premissas fáticas do paradigma são completamente diversas daquelas constantes do presente processo.

Especificamente quanto à simulação, verifica-se que no paradigma cuidou-se de venda de imóvel através da prática imediata e concatenada de vários atos (constituição da empresa, outorga de procurações, aquisição de imóveis e revogação das procurações após a consolidação dos negócios jurídicos), com a utilização de empresa *off shore* que, em verdade, se confundia com o próprio contribuinte pessoa física.

Indubitável, portanto, que as premissas fáticas do v. acórdão recorrido e do acórdão paradigma são patentemente diversas.

Aliás, a própria Fazenda Nacional, nesse sentido, asseverou em seu recurso especial (fls. 2972) que o acórdão paradigma nº 106-16837 envolve aspectos diversos do caso ora em apelo, o que confirma a diferença de premissas fáticas.

Portanto, não havendo identidade de premissas fáticas entre o v acórdão recorrido e o acórdão paradigma, este não se presta à comprovação do dissenso jurisprudencial e, por consequência, torna-se inviável o conhecimento do recurso especial.

Esse entendimento, a propósito, não é acolhido somente pela iterativa jurisprudência dos Tribunais Superiores, mas também pelo próprio CARF, conforme se depreende da ementa abaixo:

Processo nº 10945.013231/2004-17

Recurso nº 146.275 Especial do Procurador

Acórdão nº 9202-00.821 — 2 Turma

Sessão de 10 de maio de 2010

Matéria IRPF

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado KHALID ALI OUMEIRI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

NORMAS PROCESSUAIS. ADMISSIBILIDADE.

A divergência ensejadora de conhecimento de recurso especial tem de existir entre acórdãos que apreciaram idêntica ou, até

mesmo, semelhante situação fática e sobre ela aplicou os mesmos dispositivos legais sem convergência.

No caso concreto houve convergência jurisprudencial na aplicação dos dispositivos legais, que chegou a conclusões distintas por apreciarem situações fáticas diferentes. Portanto, não restou instaurada a divergência.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

ELIAS SAMPAIO FREIRE – Relator

(grifos e destaques nossos)

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Rodrigo Cardozo Miranda