



FACULDADE DE DIREITO DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
DEPARTAMENTO DE DIREITO ECONÔMICO, FINANCEIRO E
TRIBUTÁRIO

DISCIPLINA:	TRIBUTOS FEDERAIS (DEF 0512)
PROFESSOR:	PAULO AYRES BARRETO¹ (PROFESSOR ASSOCIADO – USP)
TURMA:	5º ANO – 1º SEMESTRE DE 2015
LOCAL:	PIRES DA MOTTA (3º ANDAR – PRÉDIO HISTÓRICO)
HORÁRIO:	QUARTAS-FEIRAS, DAS 07H25 ÀS 10H00 (MANHÃ)

TRIBUNAL III

▪ **ATIVIDADE PROPOSTA (METODOLOGIA):**

A presente atividade consiste na simulação de um “Tribunal”, cujo escopo é, a um só tempo, realizar uma aproximação entre teoria e prática, bem como estimular o raciocínio jurídico do aluno perante a complexidade de um caso prático, preparando-o para o enfrentamento de questões tributárias em suas atividades profissionais.

➤ **Divisão de Grupos**

A classe será dividida em **10 grupos** de até **06 pessoas** (preferencialmente 05 pessoas). Cada grupo receberá, aleatoriamente, uma numeração de 01 a 10.

Os **grupos 01, 03, 05 e 07** representarão o **Fisco** e deverão tecer argumentos que sustentem o ponto de vista da autoridade administrativa.

Os **grupos 02, 04, 06 e 08** representarão o **Contribuinte** e deverão tecer argumentos que sustentem o ponto de vista dos contribuintes.

Os **grupos 09 e 10** representarão o **Órgão Julgador** e deverão analisar os argumentos sustentados nas manifestações dos demais grupos e cada Julgador, individualmente, deverá votar fundamentadamente a favor do Fisco ou do Contribuinte, proferindo seu entendimento durante a “sessão de julgamento”.

➤ **Preparação para a Sessão de Julgamento**

Os grupos representantes do **Fisco** e do **Contribuinte** terão **15 minutos** para debaterem o caso concreto e formular uma *tese* que fundamente seu ponto de vista. É importante que cada grupo se atente, no final da descrição do caso proposto, ao enfoque específico de sua análise.

ATENÇÃO: Será necessário entregar um memorial ao final da atividade, de aprox. 1-3 laudas, que contará para fins de atribuição de nota.

¹ Avenida Paulista, 1765 – 6º andar – CERQUEIRA CÉSAR – SÃO PAULO – SP – CEP: 01311-930 – FONE: 2182 2600

Os grupos representantes do **Órgão Julgador** deverão igualmente debater o caso, identificando os temas e as controvérsias relacionadas com a matéria constitucional tributária no caso proposto.

➤ **Sessão de Julgamento**

Os grupos representantes do **Fisco** e do **Contribuinte** escolherão, cada um, voluntariamente, 01 de seus componentes para realizar *defesa oral* da tese elaborada. O tempo para a realização da defesa oral será de no mínimo 03 e no máximo 05 minutos. A ordem de apresentação será a ordem numérica dos grupos.

ATENÇÃO: Metade da nota do grupo inteiro será dada com base na sustentação oral do representante do grupo.

Cada representante do **Órgão Julgador** receberá 01 cédula de voto, onde deverá indicar (i) se seu voto é a favor do Fisco ou do Contribuinte; e (ii) o fundamento jurídico de seu voto, de forma concisa. Após todas as manifestações dos representantes do Fisco e do Contribuinte, serão concedidos 05 minutos para que sejam elaborados os votos.

Na sequência, os grupos representantes do **Órgão Julgador** julgarão, cada um, o mérito do caso, primeiramente o Grupo 09 e depois o Grupo 10. Cada membro do grupo julgador deverá ler seu voto brevemente, em 01-02 minutos.

Para cada grupo representante do Órgão Julgador será distribuída aleatoriamente 01 cédula de voto com a inscrição “Presidente”, que, no caso de empate, decidirá o mérito naquele Grupo.

ATENÇÃO: Metade da nota será atribuída a partir da avaliação dos votos e de sua fundamentação, e a outra metade será atribuída pelo desempenho do aluno ao proferir seu voto.

➤ **Debates e Comentários**

Após a sessão de julgamento, serão abertos os debates em sala. O Professor e os monitores participarão do debate, expondo seus pontos de vista e esclarecendo eventuais dúvidas, bem como analisarão os posicionamentos e os fundamentos jurídicos suscitados durante a atividade.

CASO PROPOSTO

A Kinabalu Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda. é pessoa jurídica dedicada à fabricação e à venda de cosméticos naturais e orgânicos. O nome da empresa foi inspirado na “*Orquídea Dourada de Kinabalu*”, uma rara espécie de orquídea, de beleza extraordinária e em vias de extinção, que só pode ser encontrada numa pequena área cercada do Parque Nacional de Kinabalu, na ilha de Bornéu, na Malásia. Essa flor é extremamente rara e pode chegar a custar aproximadamente R\$ 9.000,00².

As atividades da empresa são duas: (i) venda/distribuição de diversos tipos de cosméticos naturais e orgânicos de fabricação própria (NCMs 33.03 a 33.05, e 33.07) para outros atacadistas e varejistas do ramo; e (ii) venda a varejistas, considerados clientes “*premium*”, da orquídea dourada de Kinabalu, para exposição e venda em seus estabelecimentos.

² <http://www.orquideasraras.com/orquideas-raras/>

Na operação (i), os produtos estão sujeitos ao regime monofásico de PIS e COFINS (Lei nº 10.147/2000), em razão do qual tais produtos sofrem a incidência das contribuições *exclusivamente* no momento da operação realizada pelo industrial, sob a alíquota de 12,50%, sendo desoneradas as demais etapas da cadeia produtiva dos cosméticos. Já na operação (ii), a empresa compra as raras orquídeas de pequenas empresas importadoras, que adquirem tal planta diretamente de um fornecedor na Malásia, que as cultiva e exporta, bem como uma variação genética da orquídea dourada de Kinabalu, que consegue florescer anualmente, e, por isso, de valor menor, mas de beleza ornamental muito apreciada, sendo utilizado para enfeitar lojas de grife, *buffets* de casamento, salões de beleza, etc. Tais mercadorias, quando comercializadas pela Kinabalu Ind. e Com. de Cosméticos Ltda., sofrem a incidência do PIS e COFINS sobre seu faturamento, no regime não-cumulativo, sob a alíquota de 9,25%.

Em 2012, após consultar seus advogados, Kinabalu Ind. e Com. de Cosméticos Ltda. resolve reestruturar sua organização empresarial, de modo a reduzir sua carga tributária e otimizar os seus lucros.

Inicialmente, cria uma nova pessoa jurídica – Natural Distribuidora Ltda. –, com sede, estrutura e quadro de funcionários próprios e distintos da Kinabalu, ainda que do mesmo grupo econômico, cujo objeto social é exclusivamente à distribuição de produtos cosméticos orgânicos e naturais. No mesmo dia de sua criação, é assinado um contrato de exclusividade de distribuição entre as duas empresas, de modo que a Kinabalu Ind. e Com. de Cosméticos Ltda se comprometeu a fornecer seus produtos, com exclusividade, por um prazo de 10 anos, prorrogáveis por igual período, para a Natural Distribuidora Ltda. Consequentemente, os adquirentes atacadistas e varejistas dos cosméticos fabricados pela Kinabalu teriam que realizar seu pedido e manter relação comercial com a Natural Distribuidora.

Também no contrato celebrado entre a Kinabalu e a Natural Distribuidora, há uma cláusula prevendo que, em razão do alto volume de mercadorias adquiridas para distribuição pela Natural Distribuidora, a Kinabalu se comprometia, ainda, a conceder um desconto de 40% sobre o preço de venda comumente praticado a atacadistas. A justificativa é que a redução da margem de lucro (que passou de 45% a 5%) da Kinabalu seria compensada pela ausência de gastos em infraestrutura, logística e riscos de inadimplência, inerentes à distribuição de seus produtos.

Com a referida reestruturação, o faturamento mensal da Kinabalu foi diminuído. Assim, a tributação do PIS e COFINS, monofásica sobre a receita decorrente das operações do industrial, sofreu sensível diminuição.

Em relação à comercialização das raras orquídeas douradas de Kinabalu e de sua variação genética (não abrangidas pelo contrato de distribuição citado), a Kinabalu Ind. e Com. de Cosméticos Ltda., passou a tomar créditos calculados em razão dos serviços de fretamento específico, arcados pela própria contribuinte, para que uma empresa de transporte aéreo internacional especializada em cargas de alto valor faça o transporte das orquídeas, em condições de acondicionamento próprias e bastante específicas, necessárias para que as plantas aguentem intactas o longo frete internacional da Malásia para o Brasil.

Em 2014, inicia-se um processo de fiscalização na Kinabalu Ind. e Com. de Cosméticos Ltda., culminando em lavratura de Auto de Infração. No que se referiu à reestruturação empresarial, o Auditor Fiscal entendeu ser caso de simulação, tendo em vista que à Natural Distribuidora Ltda. faltaria substância, pela ausência de legítimo propósito negocial em sua criação, uma vez que a empresa distribuidora teria sido criada unicamente para que o PIS e COFINS monofásicos incidissem sobre uma base econômica menor. Alegou, ainda, que 2, dos 4 sócios da Natural Distribuidora, eram ex-sócios da empresa Kinabalu, inclusive detendo, juntos, 60% do capital votante, sendo que os demais sócios eram o dono da Kinabalu, com 30% do capital votante, e a sua esposa, com apenas 10% do capital. Também na visão do fiscal, não seria “factível” que a indústria operasse “apenas” com uma margem de lucro de 5%, “por mais vantajoso que fosse reduzir o nível de inadimplência e eliminar os gastos de distribuição”. Também entendeu que o serviço de transporte não lhe dava direito à

tomada de crédito de PIS e COFINS, mas tão somente poderia se creditar em razão do valor das orquídeas em si.

Em relação à reestruturação societária, o Auditor Fiscal exigiu toda a diferença do PIS e COFINS monofásicos que deixaram de ser recolhidos em 2012 e 2013, no valor de R\$ 130 milhões; em relação à glosa de créditos de PIS e COFINS pelo transporte aéreo internacional contratado, o Auditor Fiscal exigiu que fosse recolhido o valor de R\$ 15 milhões, creditados indevidamente nos anos de 2012 e 2013. Foi aplicada, ainda, uma multa qualificada de 150%, prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Inconformado, o contribuinte impugnou o Auto de Infração e Imposição de Multa – AIIM, que foi mantido em decisão irreformável proferida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Após impetrar Mandado de Segurança, o Juiz Federal de 1º grau entendeu pela procedência do pedido e concedeu a segurança pleiteada. Inconformado, a União Federal interpôs Apelação.

Como **Representante do Fisco (Grupos 01, 03, 05 e 07)**, desenvolva argumentos que fundamentem o recurso de Apelação interposto pelo fisco, com foco na reestruturação societária da empresa Kinabalu e da incidência do PIS e COFINS monofásico sobre os produtos cosméticos (**grupos 01 e 05**) ou com foco na não-cumulatividade. (**grupos 03 e 07**). Também deverão ser explorados argumentos subsidiários, caso existentes, ainda que contrariem a tese principal.

Como **Representante do Contribuinte (Grupos 02, 04, 06 e 08)**, desenvolva argumentos que rechacem o recurso de Apelação interposto pelo fisco, com foco na reestruturação societária da empresa Kinabalu e da incidência do PIS e COFINS monofásico sobre os produtos cosméticos (**grupos 02 e 06**) ou com foco na não-cumulatividade. (**grupos 04 e 08**). Também deverão ser explorados argumentos subsidiários, caso existentes, ainda que contrariem a tese principal.

Como **Representante do Órgão Julgador (Grupos 09 e 10)**, analise os argumentos desenvolvidos durante as manifestações dos representantes dos grupos representantes do Fisco e do Contribuinte e julgue o mérito da causa, fundamentadamente.

Embora na fundamentação possa ser atribuído provimento parcial, o julgador deverá levar em conta todos os argumentos levantados e dar seu voto apenas em um único sentido (para cômputo do grupo vencedor), podendo fazer ressaltar na exposição oral de seus fundamentos.

Ao contrário dos grupos que representarão o Fisco e o Contribuinte, a análise do mérito deverá ser integral, abrangendo a exação tributária como um todo.

BIBLIOGRAFIA

Cada grupo deve fundamentar seu posicionamento com base em, pelo menos, 03 (três) das leituras indicadas abaixo. A indicação expressa da bibliografia utilizada pelo grupo na atividade escrita será levada em consideração na atribuição da nota.

BIBLIOGRAFIA – PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

- ABRAHAM, Marcus. Os 10 anos da norma geral antielisiva e as cláusulas do propósito negocial e da substância sobre a forma presentes no Direito brasileiro. *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 192. São Paulo: Dialética, 2011.
- BARRETO, Paulo Ayres. *Elisão tributaria: limites normativos*. Tese apresentada ao concurso a livre-docência do Departamento de Direito Econômico e Financeiro – área de Direito Tributário – da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo: USP, 2008, Capítulo 8, Subcapítulos 8.5 a 8.8, pp. 240-260 [também é recomendável a leitura do subcapítulo 8.4];
- GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento tributário*. 3ª Edição. São Paulo: Dialética, 2011, Capítulo XX, pp. 592-615.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Introdução ao planejamento tributário*. São Paulo: Malheiros, 2014, Capítulo III, pp. 83-113.

BIBLIOGRAFIA – NÃO-CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES

- BARRETO, Paulo Ayres. A não cumulatividade das contribuições e sua vinculação à forma de tributação do imposto sobre a renda. *Revista do Advogado*, v. 94. São Paulo: 2007.
- FAJERSZTAJN, Bruno. PIS e Cofins. Uma proposta objetiva para a definição do conceito de insumo. *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 230. São Paulo: Dialética, 2014.
- LUNARDELLI, Pedro Guilherme Accorsi. Não-cumulatividade do PIS e da COFINS – critérios jurídicos para apropriação de créditos. Análise dos atuais precedentes dos tribunais. In. PEIXOTO, Marcelo M. e MOREIRA JR., Gilberto de Castro (org.). *PIS e Cofins à luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais*. São Paulo: MP, 2011, pp. 495-532.
- SCHOUERI, Luís Eduardo; VIANA, Matheus Cherulli A. O Termo “insumo” na legislação das contribuições sociais ao PIS/PASEP e à COFINS: a discussão e os novos contornos jurisprudenciais sobre o tema. In. PEIXOTO, Marcelo M. e MOREIRA JR., Gilberto de Castro (org.). *PIS e Cofins à luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais*. São Paulo: MP, 2011, pp. 405-425.