



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

Processo nº 11065.725095/2011-09
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.511 – 3ª Turma
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO PIS/COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TOP VISION CALÇADOS EIRELI

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA - INEXISTÊNCIA MATERIAL DE SEPARAÇÃO ENTRE A ENCOMENDANTE E A PRESTADORA DE SERVIÇOS.

SIMULAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO - GLOSA DOS CRÉDITOS FAVORÁVEIS AO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO DO DÉBITO NÃO RECOLHIDO.

A realização da industrialização da produção quando a empresa encomendante e a empresa prestadora de serviços são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, de fato, inexiste separação, pois, materialmente, são e atuam como uma única entidade, caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação. Por conseguinte, a simulação gera a descaracterização da industrialização por encomenda e a conseqüente glosa dos créditos favoráveis ao contribuinte gerados pela operação realizada de forma ilegal, de modo a resultar no lançamento do débito não recolhido, nos termos da legislação específica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA INEXISTÊNCIA MATERIAL DE SEPARAÇÃO ENTRE A ENCOMENDANTE E A PRESTADORA DE SERVIÇOS SIMULAÇÃO DESCARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO GLOSA DOS CRÉDITOS FAVORÁVEIS AO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO DO DÉBITO NÃO RECOLHIDO.

A realização da industrialização da produção quando a empresa encomendante e a empresa prestadora de serviços são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, de fato, inexiste separação, pois,

materialmente, são e atuam como uma única entidade, caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação. Por conseguinte, a simulação gera a descaracterização da industrialização por encomenda e a conseqüente glosa dos créditos favoráveis ao contribuinte gerados pela operação realizada de forma ilegal, de modo a resultar no lançamento do débito não recolhido, nos termos da legislação específica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama, que lhe negou provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial do Procurador (fls. 856/866), admitido pelo despacho de fls. 904/908. Insurge-se contra o Acórdão 3401-002.457 (fls. 1/8), de 27/11/2013, o qual foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REUNIÃO DE PROCESSOS. FALTA DE MOTIVO.

Quando os processos, apesar de nascerem no mesmo fato, têm objetos de distintos e os tributos tratados neles são de competências de seções de julgamento diferentes, não há necessidade de reuni-los para julgamento.

DECISÃO DA DRJ. FALTA DA ANÁLISE DE TODOS OS TÓPICOS SUSCITADO NA IMPUGNAÇÃO. NULIDADE INEXISTENTE.

A DRJ não é obrigada a se posicionar sobre cada tópico destacado na impugnação quando a análise geral de todos os argumentos ventilados pela Recorrente é suficiente para julgar o processo.

FISCALIZAÇÃO. ACESSO À INFORMAÇÕES JÁ CONSTANTES NO BANCO DE DADOS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. INEXISTÊNCIA DE QUEBRA DE SIGILO FISCAL.

Inexiste quebra de sigilo quando as informações utilizadas em procedimento fiscal, apesar de serem sigilosas, são colhidas do banco de dados da Receita Federal por autoridade fiscal competente.

PIS E COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SIMULAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RELAÇÃO DAS DUAS EMPRESAS DENTRO DA LEGALIDADE.

A relação comercial de duas empresas não pode ser considerada simulada quando os negócios ocorrem de fato e não há ilegalidade provada na relação das duas.

Eis o acórdão:

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os Conselheiros Robson José Bayerl (Substituto) e Fenelon Moscoso de Almeida (Suplente). Ausentes os Conselheiros Fernando Marques Cleto Duarte e Angela Sartori.

A Fazenda colaciona como paradigma acórdãos (2402-004.119 e 2402-004.119) em processos (11065.725088/2011-07 e 11065.725089/2011-43) da mesma contribuinte, oriundos da mesma ação fiscal (porém com exigência de contribuições previdenciárias), nos quais, analisando os mesmos fatos que deram azo a presente exação de contribuições sociais, os lançamentos foram mantidos. No mérito, alega que para fazer jus aos créditos na sistemática não-cumulativa é preciso que a empresa prestadora de serviço tenha independência em relação à contribuinte interessada no ressarcimento do insumo caracterizado pela prestação de serviço. No caso, argui que "restou caracterizada a nítida dependência da empresa Bruna C Feller para com a empresa Top Vision, o que afasta o direito ao crédito", demonstrando os fatos que a levam a tal conclusão:

1) atividade econômica principal conforme Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica das 2 (duas) empresas é 15.31.9.01 Fabricação de Calçados de Couro;

2) O contribuinte é proprietário do imóvel onde funciona a empresa Bruna C Feller;

3) Os sócios das empresas têm vínculo familiar;

4) A administração da empresa Bruna C Feller era exercida pela pelos sócios da Top Vision;

5) A empresa Bruna C Feller não possui ativo permanente para utilizar na prestação de serviço por encomenda;

6) Nos registros contábeis da empresa Bruna C Feller, não há lançamento de custos com fabricação tais como insumos, água, manutenção de equipamentos, depreciação ou alugueis de equipamentos;

7) O sócio da top Vision era o responsável pela movimentação da conta bancária da Bruna.

Com base em tais fatos, entende que "a prestadora de serviços era, em realidade, um estabelecimento industrial do contribuinte, e não uma pessoa jurídica independente como seria necessário". Acresce que a criação formal da empresa Bruna C Feller serviu aos interesses da atuada, inclusive no que diz respeito à folha de pagamentos com empregados, pretendendo esta levar vantagem também no que concerne à tributação, por ser aquela optante do SIMPLES e sofrer tributação diferenciada como tal. Conclui afirmando que a legislação permite que os contribuintes optem por estruturas que lhes sejam menos onerosas do ponto de vista fiscal, porém desde que não implementadas com dolo, fraude ou simulação, como ocorreu no presente caso em que a contribuinte simulou a criação de determinada pessoa jurídica, que na prática não possuía independência econômica e gerencial, com a finalidade de ver ressarcidas as despesas relativas aos serviços aplicados ou consumidos na fabricação de produtos.

Alfim, pede o conhecimento e provimento do recurso para reformar o aresto recorrido, e, desta forma, restabelecer o lançamento em sua integralidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Conheço do recurso nos termos em que foi processado, mormente em se tratando de paradigmas referente à mesma ação fiscal e mesma base fática, porém com exação de distintos tributos.

Versam os autos lançamento de PIS e COFINS, ambos não-cumulativos, devido a constatação de falta/insuficiência de recolhimento daquelas contribuições, com multa qualificada, pois a atuada (Indústria de Calçados TOP VISION Ltda) utilizou-se da empresa BRUNA C FELLER, optante pelo SIMPLES, para criar uma situação jurídica favorável, através de simulação, para pagar menos contribuições previdenciárias e, também, gerar créditos de PIS e COFINS não-cumulativos.

Tal simulação/dissimulação seria caracterizada, conforme consta do Relatório de Atividade Fiscal, de fls. 41 a 57, por diversos fatores, dentre os quais, resalto:

a) Os sócios da empresa TOP VISION são Dejair Airton Feller e Jorge Fernando Brussius, cada um com 50% de participação. A empresa individual BRUNA C FELLER tem como titular Bruna Cristine Feller, a qual é filha de Dejair Airton Feller. Além disso, a empresa individual NADIA BEATRIZ BRUSSIUS, que antecedeu a função de

prestadora de serviços atualmente exercida por BRUNA C FELLER, teve como titular a cônjuge de Jorge Fernando Brussius. Bruna Cristine Feller também foi empregada da TOP VISION no período de 03/04/2000 a 31/10/2006 na função de auxiliar de escritório, desligando-se um pouco antes da constituição de sua empresa individual.

b) Foi constatada uma sequência cronológica nas notas fiscais emitidas pela empresa BRUNA C FELLER, NF nº 1 datada de 17/01/2007 e a última nota emitida pela empresa NADIA BEATRIZ BRUSSIUS, datada de 08/01/2007, o que leva a crer que uma empresa teria sucedido a outra nas mesmas funções. Além disso, constatou-se uma semelhança na diagramação das notas fiscais confeccionadas pelas empresas NÁDIA e BRUNA e no preenchimento das mesmas. Também ocorreu uma migração de funcionários quando do encerramento da NÁDIA e a abertura da BRUNA, dos 33 empregados admitidos por BRUNA em 01/2007, 30 eram oriundos da NÁDIA.

c) O imóvel onde funciona a empresa BRUNA C FELLER pertence à TOP VISION. Também é ressaltado que o pagamento (via carnê) do IPTU 2009 foi custeado pela TOP VISION e que inexistem registros contábeis referentes ao pagamento de aluguéis pelo imóvel.

d) Uma empregada da empresa TOP VISION, Analise Beatriz Fulber Linden, foi responsável pela remessa das GFIP da TOP VISION e também da empresa BRUNA C FELLER para o sistema da Receita Federal do Brasil. Esta mesma pessoa, também atuou como preposta de BRUNA em Ata de Audiência de Conciliação de Reclamatória Trabalhista movida por outra funcionária.

e) A receita de BRUNA era constituída quase que exclusivamente de serviços de industrialização por encomenda prestada para a fiscalizada. Foi também observada a emissão de notas fiscais seqüenciais e periódicas pela prestadora de serviços de industrialização para a fiscalizada. **Além disso, as despesas de salários da empresa BRUNA C FELLER representam quase a totalidade de sua receita auferida.**

f) Verificou-se que a empresa BRUNA C FELLER não possui empregados registrados em setores administrativos, financeiros de vendas e de recursos humanos no prédio onde opera, somente possui empregados no setor fabril, sendo que também não possui ativo permanente para utilizar na prestação de serviços de industrialização por encomenda. Ainda, não foram constatados lançamentos de custos com fabricação tais como insumos, água, manutenção de equipamentos, depreciação ou aluguéis de equipamentos, somente valores relativos à mão de obra. **A única despesa de produção que BRUNA possui, segundo seus registros contábeis, é com energia elétrica.**

g) O capital social da empresa BRUNA C FELLER é de somente R\$ 10.000,00 (dez mil reais) e no período de existência da empresa foi integralizado somente o valor de R\$ 100,00 (cem reais). Também não foram encontrados registros de despesas típicas de uma empresa normal tais como telefone, material de limpeza, material de expediente e mesmo honorários do contador, embora se utilizasse dos serviços desse profissional. Nas notas fiscais de remessa de materiais emitidas por TOP VISION para BRUNA, consta como telefone de BRUNA um número que na verdade pertence à TOP VISION.

h) Pela análise de seus registros contábeis, verificou-se que a empresa BRUNA C FELLER tinha forte dependência econômica e financeira da fiscalizada. Para fazer frente às suas despesas a emissão das notas fiscais ocorreu gradualmente, na medida da

necessidade de recursos, sendo uma característica marcante dessa prática a emissão e liquidação simultâneas de notas fiscais de serviços nas vésperas do pagamento da folha de empregados. O exame dos documentos de caixa também revelou que o sócio da fiscalizada, Sr. Dejair Airton Feller era o responsável pela movimentação da conta bancária da Bruna.

Com arrimo nesses fatos, verifica-se claramente uma confusão entre a contribuinte autuada (TOP VISION) e a empresa prestadora de serviços (BRUNA C FELLER), de forma que se conclui que não são empresas independentes, pois sua separação é uma ficção meramente formal, e faticamente são somente uma única entidade, sendo a prestadora de serviços, em realidade, uma filial/departamento da contribuinte, com o intuito exclusivo de se beneficiar do tratamento fiscal/previdenciário favorável aplicado às micro e pequenas empresas denominado SIMPLES, acarretando, no caso deste processo, valores de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos ilegítimos, haja vista que o pagamento da folha de salário, de modo indireto, pela contribuinte não pode gerar direito creditórios, nos termos da legislação destas contribuições.

Patente, portanto, que a prestação de serviço de industrialização realizada pela empresa individual BRUNA C FELLER para a contribuinte autuada é um acerto entre ambas para simular a existência de transação jurídica entre duas pessoas jurídicas, mas que na realidade compõe uma única entidade, cujo efeito foi, sob a ótica do PIS e da COFINS, ambos não-cumulativos, resultar na constituição de crédito favorável das contribuições à contribuinte, de forma a diminuir o valor a pagar da contribuição ou, já tendo sido utilizado para cancelar o débito, resultar em valor de crédito a ressarcir, caracterizando locupletamento ilícito. Estreme de dúvidas que estamos diante de uma fraude grosseira.

O cerne da questão reside na análise **do conjunto das evidências apresentadas**, em especial no que se refere à total dependência econômica e operacional da prestadora de serviços para a contribuinte, sendo que os recursos (maquinário, imóvel para funcionamento, alguns funcionários, etc...) são cedidos gratuitamente ou suportados pela própria contribuinte. Examinando-se a **ocorrência simultânea** de todos os indícios já relatados, torna-se evidente que BRUNA C FELLER e a fiscalizada atuam como se fossem apenas uma única empresa, conforme concluiu o procedimento fiscal.

Sem embargo, a existência da empresa prestadora de serviços BRUNA C FELLER e de suas operações para a contribuinte são meramente formais, na qual a contribuinte se fundamenta em simulação (planejamento tributário ilícito) para obter vantagens tributárias de maneira ilegal, criando uma situação artificial com fins de ludibriar o Fisco e ter ganhos de uma forma que a legislação não permite.

Logo, não pode sequer ser alegado que houve planejamento tributário válido, que é a escolha entre opções legalmente aceitas na legislação tributária, pois não foi o que ocorreu nos caso em análise. A liberdade constitucional de contratar e da livre iniciativa não pode ser utilizada de forma simulada, de modo atingir a eficiência econômica da operação da contribuinte através de fraude fiscal. Em verdade, ao agir de forma simulada a empresa agride a livre iniciativa e a livre concorrência, pois obra contra esses princípios.

Gize-se que não houve nenhum arbitramento ou ato discricionário por parte do Fisco, somente a constatação da fraude fiscal e a exigência tributária como efeito do ato ilegal, tudo com base nos elementos e documentos trazidos aos autos, haja vista que os atos simulados não podem ter efeitos tributários válidos.

No caso em apreço, houve uma simulação (falsa aparência de existência de duas empresas, quando na realidade era uma só entidade) que acarretou uma dissimulação, qual seja, a ocultação de débitos previdenciários e correlatos e da inexistência de crédito de PIS e COFINS não-cumulativo.

O art. 149, inciso VII, do CTN, autoriza o lançamento em caso de simulação e no art. 167 do Código Civil, que define o que seja simulação. O referido art.149, inciso VII, do CTN dispõe:

“ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

....

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;.. “

Quanto á multa de ofício aplicada, a penalidade incidente sobre os valores glosados, devido à simulação, acima analisada, fundamentou-se no art. 44, §1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007, que manteve a mesma multa para os casos dos arts.71 a 73 da Lei 4.502/1964. Portanto, vigente à época dos fatos geradores (01/01/2008 a 31/12/2009). Assim, provada a fraude, deve ser aplicada a multa qualificada.

Deveras, sem reparos à exação.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, conheço do recurso especial do Procurador e dou-lhe provimento, desta forma revigorando os termos do auto de infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 11065.725095/2011-09
Acórdão n.º **9303-008.511**

CSRF-T3
Fl. 9
