Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11065.720761/2015-38

Processo nº	11065.720761/2015-38
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-009.801 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de outubro de 2021
Recorrente	INDUSTRIA DE PELES PAMPA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/09/2014

SIMULAÇÃO. SEGREGAÇÃO DE ATIVIDADES EMPRESARIAIS. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. IMPOSSIBILIDADE. CARÊNCIA PROBATÓRIA. ÔNUS DE PRODUZIR PROVA DA ADMINISTRAÇÃO.

Incabível a acusação de simulação ou da ilicitude do negócio jurídico quando não comprovada pela autoridade fiscal a ilicitude da segregação de atividades empresariais por meio da análise de: i) controle contábil de estoques, receitas e despesas; (ii) atribuição de preços e atividades, que impliquem em alocação de receitas, em consonância com a prática do mercado; (iii) estruturas operacionais adequadas às atividades da empresa, ou seja, em consonância entre a realidade e o documentado; (iv) formalização de contrato de compartilhamento de despesas, em caso de as empresas dividirem estruturas ou funcionários.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Ronaldo Souza Dias e Maurício Pompeo da Silva. Votaram pelas conclusões os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins, Luís Felipe de Barros Reche e Gustavo Garcia Dias dos Santos. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-009.799, de 25 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 11065.910961/2013-19, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte contra o indeferimento parcial de direito creditório solicitado em Pedido de Ressarcimento de Pis-Pasep/Cofins.

O indeferimento parcial do pedido decorreu da glosa dos créditos apurados pelo contribuinte sobre os valores dos serviços prestados pela pessoa jurídica Leatherline Indústria de Couros Ltda (CNPJ nº 08.510.379/0001-91).

A irregularidade identificada pela autoridade fiscal em relação a esses créditos e as suas conclusões encontram-se descritas no Relatório de Auditoria constante das informações de análise de crédito disponibilizadas ao contribuinte.

O contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório e apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, o seguinte:

a) Da ausência de informação relativa à base legal para a desconsideração de pessoa jurídica / Da não regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN.

Destaca que a empresa Leatherline não foi declarada inidônea nos termos dos artigos 80/82 da Lei nº 9.430/96 e afirma que a conclusão constante do Despacho Decisório está embasada apenas em opiniões e conclusões unilaterais da autoridade fiscal.

Alega que uma pessoa jurídica regularmente constituída não pode ter a desconsideração de sua personalidade jurídica declarada em meio a uma fiscalização de direito creditório, pois para tanto o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal devem ser devem ser oportunizados à empresa desconsiderada (no caso, a Leatherline Indústria de Couros Ltda).

Assevera que o procedimento adotado pela fiscalização para desconsiderar os atos negociais celebrados com a empresa Leatherline não encontra respaldo na legislação. Ressalta que os procedimentos a serem observados para fins de desconsideração de negócios jurídicos até hoje não foram estabelecidos em lei ordinária, conforme exigido pelo parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional.

b) Da equivocada premissa do lançamento no sentido de que a Leatherline é parte ou setor da impugnante

Afirma ser incontroverso que a industrialização por encomenda efetivamente deu-se nos produtos da empresa requerente do direito creditório. Enfatiza que houve saída de matéria prima da encomendante e que a encomendada procedeu à industrialização, tudo mediante a emissão dos documentos fiscais pertinentes.

Documento nato-digital

Contesta as conclusões do Despacho Decisório no sentido de que a contratação da industralização por encomenda da empresa Leatherline foi um ato simulado com a finalidade de aumentar o creditamento do PIS e da COFINS. Chama a atenção para as composições dos quadros societários da empresa envolvidas:

Investida	Participações Societárias Investidoras Diretas na socied. Ind.Peles Pampa		Participações Societárias Investidoras Diretas nas socied. ITBR e Catery		Participações Societárias Investidoras Indiretas na socied. Ind.Peles Pampa	
Indústria de Peles Pampa Ltda.			95,556%	Brit S.R.L	76,4448%	Brit S.R.L
	80%	ITBR Ltda.	4,440%	Simest SpA	3,5520%	Simest SpA
			0,004%	Antonella de Marco	0,0032%	Antonella de Marco
					80,0000%	Soma
			99,99%	Catery S.A	19,9980%	Catery S.A
	20%	Catery Ltda.	0,01%	ITBR Ltda	0,0020%	ITBR Ltda
					20,0000%	Soma

OBS: Analisando a tabela supra, é possível confirmar que 80% dos investidores da empresa impugnante são pessoas jurídicas (investidores) com sede na Itália e 20% com sede no Uruguai;

Investida	Participações Societárias Investidoras Diretas na sociedade Leatherline Ind. e Comércio de Couros	
Leatherline Ind. De Couros Ltda.	98%	Asimol Trade S.A.
	2%	Antonella de Marco

Afirma que essa realidade societária demonstra o equívoco da conclusão do relatório de auditoria no sentido de que a empresa Leatherline é *"parte ou setor da empresa Peles Pampa"*. Questiona como duas empresas, com investidores absolutamente distintos, poderiam ser parte uma da outra.

Aduz que a tabela constante do relatório de auditoria demonstra que 64% das receitas obtidas com a industrialização por encomenda pela Leatherline no mês 11/2013 não foram pagas pela impugnante, mas sim por outros clientes. Na mesma linha, aponta que no mês 12/2013, a referida tabela informa que 49,37% das receitas da Leatherline decorreram de industrializações para outros clientes.

Alega que isso mostra uma nítida tendência de aumento do faturamento da Leatherline com receitas oriundas de industrialização para terceiros e pergunta como é possível

Documento nato-digital

que a auditoria tenha concluído que a Leatherline é apenas uma parte da Peles Pampa. Frisa que o crescimento da industrialização através da conquista de novos clientes é gradual.

Quanto ao fato de a empresa Leatherline ser locatária de imóvel pertencente à impugnante, alega que a existência do contrato de locação e a sua efetiva averbação na matrícula foram expressamente admitidos no relatório de auditoria e indaga qual seria a razão de as partes averbarem o contrato de locação se a Leatherline fosse, como pretende a autoridade fiscal, parte integrante da Peles Pampa. Enfatiza que o ordenamento jurídico pátrio não proíbe: que uma empresa tenha como principal industrializador pessoa jurídica que tenha objeto social idêntico; que a empresa realizadora da industrialização esteja localizada em endereço contíguo; que a empresa industrializadora esteja estabelecida em imóvel locado pela encomendante; e que a pessoa física que administra a empresa industrializadora seja também administradora de outras pessoas jurídicas que compõem o quadro societário da empresa requerente. Na mesma esteira, afirma que todas as supostas irregularidades mencionadas pela autoridade fisal são relações jurídicas permitidas pelo ordenamento jurídico.

c) Do direito ao planejamento das atividades empresariais para fins de economia no pagamento de tributos / Conceito de elisão fiscal

Afirma que ainda que se entenda que houve planejamento tributário, o que admite apenas para fins de argumentação, tratar-se-ia de elisão fiscal, que é lícita. Menciona a transparência da forma como a impugante contabilizou os atos "tidos como simulados" e afirma que a realidade fática e documental demonstra que todos os atos negociais celebrados entre a impugnante e a empresa industrializadora Leatherline são matéria relativa à elisão fiscal não vedada pelo ordenamento jurídico.

Destaca que a legislação não veda que o contribuinte busque legalmente aumentar seus direitos creditórios, sendo isso uma verdadeira obrigação do empresário que tem a pretensão de manter-se ativo no mercado. Com base em doutrina, conclui que as práticas empresariais tendentes a fugir de um maior ônus tributário não podem ser consideradas ilícitas por ato discricionário da administração, não se podendo negar ao contribuinte o direito à adoção de práticas que conduzam a um aumento no seu direito creditório (planejamento tributário).

Ao final, com base nesses argumentos, o contribuinte requereu a reforma do Despacho Decisório, com o deferimento integral do pedido de ressarcimento, bem como a aplicação de Selic desde a data do protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento.

Ao analisar a questão a r. DRJ decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Irresignada com o resultado do Julgamento a contribuinte apresenta Recurso Voluntário em que repisa os fundamentos de sua inconformidade.

É o relatório.

Documento nato-digital

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressalvando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigma, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir.

> O Recurso é tempestivo e interposto por procuradores devidamente constituído. Preenchidos os requisitos de admissibilidade tomo conhecimento do recurso.
>
> Compulsando os autos, verifica-se que a fiscalização glosou créditos apurados pelo contribuinte sobre as despesas representadas pelas notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela Leatherline Indústria de Couros Ltda. Conforme relatado, a fiscalização entendeu que os supostos serviços de industrialização por encomenda prestados pela empresa Leatherline são, na realidade, os custos relativos à parte da folha de pagamento da Peles Pampa.
>
> Aqui, chama atenção a r. decisão de primeira instância quando afirma que "*(e)m momento nenhum a autoridade fiscal pretendeu efetuar a desconsideração da personalidade jurídica da Leatherline nos termos do art. 50 do Código Civil. O que ocorreu foi apenas desconsideração, para fins tributários, de determinados atos jurídicos por ela praticados, quais sejam, contratos de prestação de serviços de industrialização celebrados com o contribuinte Peles Pampa*".
>
> No caso, não há informações, além dos indícios apontados pela fiscalização de que tal segregação seria ilícita. Como se sabe, os limites ao planejamento tributário são aqueles impostos pelo legislador nacional no exercício de sua competência, ou seja, a *comprovação* de dolo, fraude, conluio ou simulação.
>
> Importa ressaltar inicialmente que, ainda que se tratasse de segregação de atividades, existe a possibilidade de segregação lícita de atividades *desde que alguns cuidados sejam tomados: (i) controle contábil de estoques, receitas e despesas; (ii) atribuição de preços e atividades, que impliquem em alocação de receitas, em consonância com a prática do mercado; (iii) estruturas operacionais adequadas às atividades da empresa, ou seja, em consonância entre a realidade e o documentado; (iv) formalização de contrato de compartilhamento de despesas, em caso de as empresas dividirem estruturas ou funcionários* (PRZEPIORKA, Michell; TEODOROVICZ, Jeferson. Segregação de atividades e Planejamento Tributário: análise de casos na experiência brasileira. EALR, V.11, nº 3, p.113-129, Set-Dez, 2020, p. 128).
>
> De se cogitar, *in casu*, a configuração de grupo econômico para fins de atribuição de responsabilidade econômica. Contudo, ainda nesta hipótese, seria necessária a aplicação do inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional, o que demandaria, por certo, o exame da coleção probatória correspondente, como explicitam W. Manzutti e M. Przepiorka em encomiosa preleção que abaixo se transcreve (MANZUTTI, W. R.; PRZEPIORKA, Michell. A formação da base de cálculo para efeitos da incidência de imposto sobre a renda das pessoas jurídicas nos casos de confusão patrimonial em âmbito de grupos econômicos irregulares. REVISTA DE DIREITO TRIBUTÁRIO CONTEMPORÂNEO. v.30, p.49 - 64, 2021):

> Os grupos econômicos de fato caracterizam-se pela ausência de constituição formal (inexistência de cláusulas no contrato social e registros societários), mas revelam na prática a existência de influência significativa de uma sociedade na outra, seja através de controle administrativo ou de efetiva participação societária. A personalidade jurídica das sociedades, nesses casos, é mantida em sua integridade. Embora as sociedades estejam vinculadas umas às outras em razão de suas relações negociais ou administrativas, há nítida separação patrimonial, financeira e contábil, com conservação da personalidade e da autonomia de cada uma.
>
> O professor Rubens Requião (1995, v. 2, p. 217) distingue com clareza os grupos econômicos de direito e de fato, a partir das seguintes definições:
>
> São grupos econômicos de fato as sociedades que mantém, entre si, laços empresariais através de participação acionária, sem necessidade de se organizarem juridicamente. Relacionam-se segundo o regime legal de sociedades isoladas, sob a forma de coligadas, controladoras e controladas, no sentido de não terem a necessidade de maior estrutura organizacional.
>
> Já os grupos de direito, entretanto, importam numa convenção, formalizada no Registro de Comércio, tendo por objeto uma organização composta de companhias, mas com disciplina própria, sendo reconhecida pelo direito. São por isso grupos de direito.
>
> **Por outro lado, os grupos econômicos irregulares são identificados por apresentarem ausência de autonomia patrimonial, operacional ou contábil das sociedades que o integram. Nessas situações, a separação societária e a autonomia patrimonial são apenas aparentes, podendo ou não estarem acobertadas por atos de simulação** (REQUIÃO, 1995, v.2, p. 218).

Complementarmente, chama-se atenção ao fato de a reforma trabalhista ter autorizado a terceirização da atividade fim, não havendo espaço para que a fiscalização simplesmente indique que se trata de custos relativos à parte da folha de pagamento da Peles Pampa, sem que desconsidere a existência da referida pessoa jurídica, o que não foi feito, conforme aponta a DRJ.

Os vários acórdãos citados pela DRJ não a socorrem, porque ali houve efetiva desconsideração da Pessoa Jurídica em decorrência da acusação de simulação, o que não se fez no caso concreto. O fato de a Recorrente ter pago serviços com o fornecimento de máquinas e terrenos apenas enfatiza a independência entre as empresas, pois não tivesse cobrado nada pelo fornecimento do referido material aí sim estaria evidenciada confusão patrimonial. Portanto, não convencendo o argumento da fiscalização.

Injustificada, portanto, a glosa realizada, por não estar respaldada em apropriada fundamentação legal.

Após os debates, deliberou o colegiado, por maioria dos conselheiros, acolher apenas a conclusão deste relator, motivo pelo qual reproduzo, em voto e ementa deste acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros, nos termos do § 8º do art. 63 do RICARF, qual seja, o de que não houve carência de fundamentação jurídica, que restou corretamente indicada pela autoridade fiscal,

Documento nato-digital

> mas carência probatória na elaboração da acusação fiscal, o que invariavelmente conduz à idêntica conclusão pelo conhecimento e afastamento, com juízo de mérito, do auto de infração lavrado, ainda que por caminho diverso àquele vislumbrado pelo relator. Observe-se, no sentido proposto e acolhido pela maioria do colegiado, que o ônus de provar a ilicitude da segregação de atividades empresariais continua a cargo da Administração no caso de auto de infração, o que não foi realizado a contento no caso em apreço.
>
> Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto e, no mérito, voto por dar provimento ao recurso.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente Redator

Documento nato-digital