



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11065.720072/2011-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.773 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2018
Matéria PEDIDO DE RESSARCIMENTO
Recorrente LOTUS CALÇADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DAS GLOSAS REALIZADAS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nulo o despacho decisório que desconsidera crédito proveniente de negócio jurídico realizado sem indicar o dispositivo legal que teria sido descumprido, materializando preterição ao direito de defesa do contribuinte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para anular o processo a partir do despacho decisório, inclusive, vencidos os conselheiros, Jorge Lima Abud e Fenelon Moscoso de Almeida.

(assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Diego Weis Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida (Presidente substituto), Orlando Rutigliani Berri (Suplente Convocado), Jorge Lima Abud, Vinícius Guimarães (Suplente Convocado), José Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad, Walker Araújo, Diego Weis Junior. Ausente justificadamente o conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido pela DRJ/FOR, em sessão de 25 de março de 2015, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. INEXISTÊNCIA DE DISTINÇÃO ENTRE A ENCOMENDANTE E A PRESTADORA DOS SERVIÇOS. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES. GLOSA DOS CRÉDITOS APURADOS NA SISTEMÁTICA NÃO-CUMULATIVA.

Tendo a fiscalização logrado demonstrar, através de uma série de indícios graves, precisos e convergentes, que as empresas prestadoras dos serviços de industrialização por encomenda foram artificialmente criadas, com o propósito deliberado de mitigar de forma irregular a carga tributária da pessoa jurídica manifestante, situação a caracterizar a ocorrência de simulação nas operações entre as empresas entabuladas, correta a desconsideração dos créditos considerada pela autoridade fiscalizadora, na apuração não-cumulativa da contribuição social em apreço.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Na origem o sujeito passivo apresentou, em 29.04.2010, Pedido de Ressarcimento - PER, objetivando o recebimento de R\$148.242,47 a título de ressarcimento de suposto crédito de COFINS, calculado sobre bens e serviços utilizados como insumos, vinculados à receita de exportação, nos termos do §§ 1º e 2º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002.

A fiscalização entendeu, em análise ao pedido de ressarcimento, que embora a empresa estivesse enquadrada no regime da não cumulatividade da contribuição e tenha praticado operações de exportação de mercadorias, seus maiores fornecedores de mão-de-obra foram as empresas "Adão Acker", CNPJ nº 04.321.383/0001-50, e "Solange Regina Moraes Matte", CNPJ nº 07.334.298/0001-15, que não seriam pessoas jurídicas independentes, pois vários indícios levaram à conclusão de que estas formam grupo econômico juntamente com a Lotus Calçados.

Tais indícios, segundo a fiscalização, seriam: I) as três empresas possuem como objeto a fabricação de calçados de couro e estão localizadas em endereços muito próximos; II) o contador das três empresas é o mesmo; III) houve migração de funcionários da Lotus Calçados para a recém constituída "Adão Acker", mediante demissão em uma e imediata contratação na outra; IV) O empresário Adão Acker é ex-funcionário da Lotus Calçados; V) rodízio de empregados entre as empresas "Adão Acker" e "Solange Regina Moraes Matte", pois há funcionários que trabalharam, em períodos distintos, para ambas as empresas; VI) emissão de notas fiscais sequenciais e exclusivamente para a Lotus; VII) movimentação

financeira baixa e dependência de aportes financeiros provenientes de empréstimos tomados do sócio-administrador da Lotus Calçados.

Ao fim, a fiscalização destacou a inexistência de movimentações financeiras da Lotus para as empresas "Adão Acker" e "Solange Regina Moraes Matte" no 4º trimestre de 2009, período em que foram prestados os serviços que originaram os créditos cuja restituição se pleiteia nestes autos.

Com base nestes argumentos, a fiscalização glosou os créditos decorrentes dos serviços de industrialização por encomenda prestados pelas empresas "Adão Acker" e "Solange Regina Moraes Matte" para efeitos de cálculo da COFINS, no montante de R\$29.115,60, lavrando, ainda, auto de infração para cobrança da multa isolada prevista no art. 62 da Lei nº 12.249/2010, equivalente a 50% sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido.

Foi reconhecido o direito creditório da parte não glosada, no valor de R\$119.126,87 (fls. 111 e 112).

Cientificado do Despacho Decisório em 28.01.2011, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva em 01.03.2011, onde alegou que:

- a) não há indicação de qualquer dispositivo legal que dê sustentação à glosa realizada, ocasionando a nulidade do despacho decisório em razão do prejuízo ao direito de defesa;
- b) acredita, pela forma com que o fisco vem tratando as empresas terceirizadas do setor calçadista no âmbito da DRF em Novo Hamburgo, que a atuação fiscal foi baseada no parágrafo único do art. 116 do CTN;
- c) as empresas "Adão Acker" e "Solange Regina Moraes Matte" estão devidamente constituídas e registradas como microempresas, não constando contra elas nenhuma ação do fisco tendente a apuração de infração fiscal;
- d) houve desvinculação de alguns serviços que antes eram executados pela Lótus para terceiros, tendo em vista a necessidade de qualificação da mão-de-obra e de ampliação da produção de calçados;
- e) Adão Acker se consolidou como experiente técnico na produção de calçados, tendo prestado serviços a outras empresas, assim como a Lótus calçados se utilizou de diversos outros agentes econômicos como colaboradores, conforme documentos anexados (fls. 147 a 189), o que descaracteriza a alegação de exclusividade feita pelo fisco;
- f) ainda que houvesse exclusividade, não há qualquer impedimento legal para tanto, não podendo o fisco atuar como legislador positivo, violando o princípio constitucional da estrita legalidade;
- g) eventual ocorrência de simulação ou dissimulação deve ser comprovada para que seja aplicável a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos realizados;

h) somente o judiciário pode decidir pela desconsideração da personalidade jurídica, e mesmo este somente o pode fazer mediante o atendimento de requisitos específicos, previstos na legislação;

A DRJ/FOR julgou improcedente a manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que a fiscalização demonstrou, por meio de vários indícios graves, precisos e convergentes, que as empresas prestadoras dos serviços de industrialização por encomenda foram artificialmente criadas, com o propósito deliberado de mitigar de forma irregular a carga tributária da manifestante.

A respeito da alegação de nulidade por falta de fundamentação, a instância *a quo* decidiu que muito embora não tenha constado no despacho decisório a fundamentação legal da infração cometida, é possível entender, com base no relatório fiscal de fls. 98 a 104, que a glosa dos créditos se deu em razão de a autoridade fiscal haver detectado a existência de simulação na criação das pessoas jurídicas "Adão Acker" e "Solange Regina Moraes Matte", não se vislumbrando qualquer prejuízo à defesa e afastando a preliminar de nulidade requerida pela interessada.

O julgador de primeira instância entendeu que a proximidade física das três empresas e a contratação do mesmo contador, não seria suficiente, de per si, para referendar o entendimento fiscal.

Sobre o empresário Adão Acker ter sido funcionário da Lotus até o mês de março/2001, e a partir de abril do mesmo ano haver constituído pessoa jurídica, para onde levou outros quinze ex-empregados da Lotus, de um total de vinte e seis, careceria de maior aprofundamento por parte da fiscalização, de modo a demonstrar a falta de capacidade financeira do Sr. Adão Acker para a integralização do capital utilizado na constituição da pessoa jurídica, o que não foi feito pelo fisco.

Acerca do rodízio de empregados entre as empresas, a DRJ entendeu não ser relevante para, isoladamente, caracterizar a simulação sustentada pelo fisco.

A respeito da emissão de notas fiscais sequenciais e de forma exclusiva para a Lotus, entendeu a instância *a quo* que a falta de apresentação de outras notas fiscais emitidas pela empresa "Adão Acker" demonstra a inexistência de comprovação, por parte da defesa, de que tal empresa houvera prestado serviços para terceiros, além da demandante. Isso porque os documentos juntados são cópias de notas fiscais que tem como destinatária a empresa "Adão Acker, não sendo suficientes para comprovar a existência de clientes diversos da Lotus Calçados Ltda.

A DRJ sustentou ainda que a defesa nada alegou em relação a dependência de aportes financeiros contabilizados como empréstimos contraídos pelas empresas "Adão Acker" e "Solange Regina Moraes Matte" do Sr. Ethevaldo Arthu Konrath, sócio-administrador da Lotus Calçados Ltda, sem os quais a conta caixa das empresas beneficiárias passaria a ostentar saldos credores. Assim como também não foi afastada pela impugnante a ausência de movimentação financeira entre a Lotus e as empresas Adão Acker e Solange Regina Moraes Matte no ano calendário 2009, período em que teriam elas fornecido notas fiscais à Lotus Calçados.

Por fim, concluiu a DRJ que embora os fatos apontados pela fiscalização, vistos de forma isolada, não se mostram suficientes para a caracterização da simulação, a

análise conjunta de todo o cenário traz um repertório de indícios graves, precisos e convergentes, de modo a caracterizar a existência de simulação na constituição das empresas Adão Acker e Solange Regina Moraes Matte.

Tendo tomado ciência do acórdão recorrido em 17.06.2015, a interessada apresentou recurso voluntário tempestivo em 15.07.2015, aonde alegou em sua defesa:

- a) Preliminarmente, que a glosa e a autuação realizadas são nulas porque não houve indicação da fundamentação legal supostamente infringida, o que traz relevantes prejuízos ao direito de defesa da recorrente, sendo que o próprio julgado citado pela DRJ para fundamentar sua posição foi reformado por tal motivo;
- b) Que dos sete indícios apontados pela fiscalização para caracterizar como simulação a terceirização de parte dos trabalhos da recorrente, a própria DRJ afastou cinco, por entender que não eram suficientes para comprovar as alegações do fisco;
- c) Não se pode admitir que se um dos ateliês de calçados que prestaram serviços para a Lótus Calçados não se expande para prestar serviços a mais empresas calçadistas, este seja entendido como uma simulação da Lotus para obter redução ilícita da carga tributária;
- d) Que o Sr. Adão Acker não tem nenhum grau de parentesco com o Sr. Ethevaldo. Entretanto, era funcionário exemplar e queria alçar vôo próprio, razão pela qual, entre perder totalmente sua experiência ou poder contar com ela como colaborador especializado, optou o Sr. Ethevaldo por viabilizar a manutenção de parceria, não havendo qualquer vedação legal para tanto;
- e) Que os adiantamentos de recursos foram em valores compatíveis com a movimentação das terceirizadas;
- f) Somente o judiciário pode desconsiderar a personalidade jurídica de uma empresa;
- g) Já há decisões no sentido de que o desmembramento de atividades em duas empresas na mesma área geográfica é lícito e possível, assim como no sentido de ser nula a autuação fiscal carente de adequada fundamentação;
- h) Houve inovação nos autos pela autoridade julgadora de primeira instância, configurando a supressão de instância e prejudicando novamente o direito de defesa da recorrente;

Por fim, pugna preliminarmente pela declaração de nulidade do despacho decisório em razão da falta de fundamentação legal e consequente cerceamento do direito de defesa, da mesma forma como foram julgados os demais processos desta empresa por este conselho. Em caso de assim não entender este colegiado, pede seja julgado totalmente procedente o recurso voluntário, declarando a ilegalidade da glosa efetuada e reconhecendo o direito creditório do contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Diego Weis Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade, portanto, passo a analisá-lo.

A recorrente pediu ressarcimento de COFINS do 4º trimestre de 2009, calculado sobre bens e serviços utilizados como insumos, vinculados à receita de exportação, nos termos do §§ 1º e 2º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002.

Parte do crédito foi glosada pois a autoridade fiscal entendeu pela existência de simulação na terceirização de parte dos serviços de produção de calçados.

A recorrente alega, em preliminar, a nulidade do despacho decisório em razão da ausência de qualquer fundamento legal que justifique a glosa dos créditos. É o que será analisado a seguir.

1 Da Nulidade do Despacho Decisório.

No caso em tela, foram acostados aos autos três documentos produzidos pela fiscalização: i. Relatório Fiscal (fls. 98 a 104); ii. Auto de Infração (fls. 105 a 108); iii. Despacho Decisório (fls 112 e 120).

O Despacho Decisório se limitou a reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado, deixando de trazer qualquer razão ou fundamentação para as glosas realizadas.

No Relatório Fiscal, a fiscalização relatou os indícios pelos quais entendeu estar ocorrendo simulação, sem, contudo, efetuar a subsunção entre tais indícios e a norma que teria sido infringida ou então que configure conduta típica. Apenas foi mencionado o art. 62 da Lei nº12.249/2010, que deu nova redação ao disposto no §15 do art. 74, prevendo a aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

Assim, a autoridade fiscal desconsiderou o negócio jurídico realizado pelas empresas Adão Acker e Solange Regina Moraes Matte com a Lotus Calçados, mas não indicou qual o dispositivo legal que teria sido infringido pela recorrente ou que de guarida a essa desconsideração.

Resta evidente, portanto, que a falta de indicação do dispositivo legal que teria sido infringido, e que permitiria à fiscalização desconsiderar o negócio jurídico em estudo, compromete a higidez do despacho decisório, vez que não restou demonstrado que a situação fática enquadrou-se em algum pressuposto de direito.

Ademais, a falta de indicação do fundamento legal da glosa materializa preterição ao direito de defesa, vez que o contribuinte não sabe qual a norma que teria sido supostamente descumprida por ele. Tanto é que a recorrente alega em sua manifestação de inconformidade acreditar que o fisco tenha se baseado no parágrafo único do art. 116 do CTN,

passando a defender-se sob tal linha de raciocínio, conquanto a DRJ alegou ter havido simulação nos termos do art. 167 do Código Civil, o que até então não constava dos autos.

Diante do exposto, entendo assistir razão à recorrente quanto à nulidade do despacho decisório por falta de fundamentação e preterição do direito de defesa.

No mesmo sentido já decidiu este conselho em outros processos do mesmo contribuinte. Vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

DESPACHO DECISÓRIO QUE DESCONSIDEROU NEGÓCIO JURÍDICO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE. FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL. NULIDADE.

É nulo o despacho decisório que desconsidera negócio jurídico praticado pelo contribuinte sem apontar o fundamento legal. (Acórdão 3401-002.268, 4ª Câmara, 1ª TO, 3ª Seção)

E também:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

DESPACHO DECISÓRIO QUE DESCONSIDEROU NEGÓCIO JURÍDICO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE. FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL. NULIDADE.

É nulo o despacho decisório que desconsidera negócio jurídico praticado pelo contribuinte sem apontar o fundamento legal. (Acórdão 3401-002.260, 4ª Câmara, 1ª TO, 3ª Seção)

Ao todo foram 12 processos do mesmo contribuinte, todos tratando dos mesmos fatos, cujo despacho decisório foi anulado por falta de fundamentação legal das glosas realizadas.

Diante de todo o exposto, a declaração de nulidade é medida que se impõe.

Assim, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para anular o processo a partir do despacho decisório, inclusive.

(assinado digitalmente)

Diego Weis Junior - Relator

Processo nº 11065.720072/2011-08
Acórdão n.º **3302-005.773**

S3-C3T2
Fl. 253
