



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.721320/2011-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.694 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente HENRICH E CIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIAS ALHEIAS À MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO.

A arguição, em Recurso Voluntário, de matéria não levada à apreciação da instância inferior, consubstancia a preclusão consumativa e o seu conhecimento, pelo órgão ad quem, caracteriza supressão de instância. Portanto, as matérias não levadas à apreciação da DRJ não devem ser conhecidas pelo CARF (artigo 17 do Decreto nº 70.235/72).

DESPACHO DECISÓRIO. DESCRIÇÃO COMPLETA DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE E DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há nulidade do despacho decisório proferido em pedido de compensação quando descreve detalhadamente os fatos e a motivação da glosa do crédito tributário pleiteado, além de indicar a fundamentação legal para o indeferimento do pleito. Satisfazendo os requisitos da legislação que rege os atos administrativos e ausente o prejuízo de defesa às partes, razão pela qual cumpriu o ato com a sua finalidade, não há de se falar em nulidade.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO DA OPEAÇÃO. NÃO-CUMULATIVIDADE. GLOSA DOS CRÉDITOS.

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, inexistente 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 consequente glosa dos créditos favoráveis ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, em razão da preclusão. Na parte conhecida, por maioria de votos, em afastar a alegação de nulidade, vencidos os Conselheiros Mariel Orsi Gameiro, que votou pelo reconhecimento da nulidade, e Walker Araújo, que propôs a conversão do julgamento em diligência, ambos convictos da relação de prejudicialidade entre o caso sob análise e o processo nº 11065.001325/2009-18; por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório constante da Resolução 3302-002.075:

O presente processo versa sobre pedido de ressarcimento cumulado com declaração de compensação, no qual o sujeito passivo indica, como origem do direito creditório saldo credor de contribuição social não-cumulativa.

Em análise fiscal, a autoridade tributária entendeu que parte dos créditos pleiteados era indevida, tendo reconhecido apenas parcialmente o direito creditório.

A glosa fiscal fundou-se, em síntese, na constatação fiscal de irregularidades na prestação de serviços realizados por terceiros, os quais representariam, na ótica da fiscalização, simulação de terceirização de mão-de-obra – envolvendo as empresas Civitanova Indústria de Calçados Ltda., RHH Indústria de Calçados Ltda. e Indústria de Calçados Monte Bianco -, gerando créditos indevidos de insumos e redução indevida da tributação pelo SIMPLES.

Tais constatações de irregularidades seriam fruto de auditoria realizada no curso do processo administrativo fiscal nº. 11065.001325/2009-18, no qual a fiscalização teria chegado à conclusão que as referidas empresas funcionariam como interpostas utilizadas pela autuada para contratar trabalhadores, também com reflexos na redução de encargos previdenciários.

Cientificado do despacho decisório, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, trazendo as alegações a seguir enunciadas, extraídas do relatório do aresto recorrido:

QUE o seu pedido de ressarcimento foi reconhecido parcialmente, visto não ter sido considerado o creditamento relativo à mão-de-obra de empresas terceirizadas (Civitanova Ind. de Calçados Ltda., RHH ind. de Calçados Ltda., e Ind. de Calçados Monte Bianco Ltda.) sob o argumento de que essas empresas seriam pessoas jurídicas dependentes de Henrich e Cia Ltda.

QUE essas constatações da fiscalização resultaram no Auto de Infração integrante do processo administrativo nº 11065.001325/2009-18, o qual impugnou e se encontra pendente de julgamento.

QUE com argumentos fundados em análises superficiais, sem provar a efetiva ocorrência do fato jurídico tributário ou o procedimento do sujeito passivo que configure irregularidade fiscal, a fiscalização desconsiderou a relação de emprego e jurídica, por suposta simulação na terceirização das atividades produtivas da manifestante.

QUE o Relatório Fiscal resta incompleto, pela não demonstração e comprovação da subordinação e demais elementos de relação de emprego entre os trabalhadores das terceirizadas e o contribuinte manifestante. Argumenta que a relação de emprego é competência do Ministério do Trabalho e do Emprego e da Justiça do Trabalho.

QUE o grau de parentesco entre os sócios da manifestante e seus fornecedores de mão-de-obra não é condão suficiente para embasar a glosa, não havendo óbice algum que vede a prática de tais atos negociais.

QUE sobre a alegação do fato de os estabelecimentos terem o mesmo endereço, não há sobreposição de empresas, visto que cada empresa possui seu próprio e independente funcionamento. No caso citado da terceirizada Civitanova, apenas o prédio seria o mesmo. Afirma que o fato de as empresas RHH e Monte Bianco estarem estabelecidas também num mesmo prédio, apenas separadas por uma parede, demonstra que a autoridade fiscal desconhece como funciona o comércio. Argumenta que por uma questão de logística para redução de custos, as empresas estão próximas umas das outras.

QUE o fato de duas terceirizadas – Civitanova e Monte Bianco – possuírem a mesma contadora, Sra. Roseli Maria Kunz, não pode ser utilizado como elemento para desconsiderar aproveitamento de créditos fiscais da manifestante.

QUE a migração de funcionários da HENRICH para as terceirizadas pode se explicar pela razão de não tendo serviço numa empresa, sendo dispensados os funcionários que nela trabalharam, é normal que estes busquem novas colocações no mercado.

QUE a inexistência de patrimônio das terceirizadas pode ser explicado pelo fato de as empresas do SIMPLES não disporem, em sua maioria, de patrimônio.

QUE relativamente as notas fiscais sequenciais defende que a grande maioria dos serviços empregados no beneficiamento, não a totalidade, são realizados pelas empresas citadas na decisão aqui hostilizada. Portanto, isso explicaria a sequência de notas fiscais em nome da manifestante. Ao mesmo tempo aduz essas ditas empresas estariam cumprindo sim a legislação de regência, emitindo as necessárias notas fiscais sobre suas operações.

QUE a suposta dependência financeira ressalta que a relação da manifestante com as empresas citadas era puramente comercial.

Por fim, requer que seja sua manifestação de inconformidade recebida; que seja determinado o ressarcimento imediato do crédito postulado no âmbito administrativo da parcela glosada pela autoridade administrativa, devidamente corrigida; e que seja dado provimento a sua manifestação, reconhecendo-se integralmente o crédito pleiteado no presente processo administrativo, determinando a aplicação da Taxa Selic.

O colegiado de primeira instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Inconformado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, repisando as principais alegações trazidas em manifestação e sustentou, em síntese,

1. em preliminar, (a) a impossibilidade de julgamento do presente processo antes do julgamento definitivo do processo administrativo nº. 11065.001325/2009-18, e (b) a impossibilidade de vinculação da recorrente

com as empresas terceirizadas antes de prévia exclusão dessas empresas do SIMPLES e extinção de seu CNPJ;

2. no mérito, a legalidade e validade dos negócios realizados com as empresas terceirizadas e a legitimidade dos créditos postulados, contestando, em diversos tópicos - estabelecimentos em mesmo endereço, objeto social e grau de parentesco entre sócios das empresas, contadora semelhante para as empresas, migração de funcionários da recorrente para empresa terceirizada, inexistência de patrimônio das empresas terceirizadas, exclusividade, para com a recorrente, das atividades das terceirizadas e suposta dependência - as conclusões da fiscalização quanto à simulação nas operações de prestação de serviços.

O referido relatório fiscal que fundamenta o despacho decisório deste processo toma como referência as conclusões fiscais consignadas no Relatório do Auto de Infração do processo 11065.001325/2009-18, incluído no presente processo e tendo em vista que os documentos constantes do ANEXO DOCUMENTOS DE PROVA, vinculados ao relatório fiscal do processo nº. 11065.001325/2009-18 – todos de conhecimento da recorrente e das empresas terceirizadas -, não foram juntados neste processo, na sessão de julgamento deste Colegiado no dia 23/11/2021, o processo foi baixado em diligência por intermédio da Resolução nº 3302-002.075, para que a autoridade competente da unidade fiscal de origem procedesse a juntada dos “Anexo Documentos de Prova” constante do processo 11065.001325/2009-18.

Cumprindo as determinações constantes da Resolução, foram juntados ao processo os documentos constantes do ANEXO DOCUMENTOS DE PROVA (fls. 349/1960).

Às fls.1969/1983, constam a manifestação da interessada, a qual defende em síntese:

- a) considerando que o processo administrativo nº 11065.001325/2009-18, em que se discutia a legitimidade da terceirização realizada, e do qual decorre a GLOSA objeto do presente, culminou em decisão favorável, anulando a peça fiscal, a requerente faz jus ao ressarcimento integral do crédito pleiteado;
- b) ademais, haja vista que as terceirizações de mão-de-obra vinculada a atividade fim das empresas é planejamento tributário lícito, reconhecido tanto administrativamente, quanto no âmbito judicial, a requerente faz jus ao ressarcimento integral do crédito pleiteado;
- c) por fim, tendo em vista que este ato (GLOSA) decorre de norma individual ANULADA, processo administrativo nº 11065.001325/2009-18, ainda que por vício FORMAL, todos os atos que dela decorrentes restam frustrados, não podendo ser convalidados mesmo diante de novo lançamento, motivo pelo que a requerente faz jus ao ressarcimento integral do crédito pleiteado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I - Da admissibilidade:

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 21/08/2013 (fl.298) e protocolou Recurso Voluntário em 06/09/2013 (fl.299) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente, porém dele conheço parcialmente, considerando que o pedido sobre “DA IMPOSSIBILIDADE DE VINCULAÇÃO DA RECORRENTE COM AS EMPRESAS TERCEIRIZADAS, ANTES DA PRÉVIA EXCLUSÃO DO SIMPLES” posta no Recurso Voluntário não foi arguido na Manifestação de Inconformidade, mas somente em sede recursal, acarretando, assim, a preclusão prevista no artigo 17, do Decreto nº 70.235/72. Oportuna a transcrição:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Por esses motivos, não se conhece dos argumentos.

II - Da preliminar:

A recorrente alega cerceamento de defesa e que o presente processo merece ser reformado tendo em vista a necessidade de julgamento em definitivo do processo no 11065.001325/2009-18. Afirma ainda que este processo não pode ser utilizado como elemento de convicção para o julgamento do presente.

Primeiramente, em relação ao Processo nº 11065.001325/2009-18, ressalta-se naqueles autos foi analisado a aferição indireta das remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais para cobrança das contribuições da empresa (recorrente) tendo por base as folhas de pagamento das empresas Civitanova Indústria de Calçados Ltda, Indústria de Calçados Monte Bianco Ltda e RHH Indústria de Calçados Ltda, haja vista à constatação de que empresas optantes pelo sistema SIMPLES funcionavam como interpostas pessoas na contratação de trabalhadores com redução de encargos previdenciários.

Entretanto, no presente processo está se tratando de créditos das contribuições ao PIS/COFINS não cumulativas por ocasião de pedidos de ressarcimento, reconhecido parcialmente em razão da constatação de irregularidades na prestação de serviços realizados por terceiros, os quais representariam, na ótica da fiscalização, simulação de terceirização de mão-de-obra – envolvendo as empresas citadas, com base na auditoria realizada no processo administrativo fiscal nº 11065.001325/2009-18.

Destaque-se, por oportuno, que o referido processo foi definitivamente julgado por este Conselho, no Acórdão nº 2402-005.258, que decidiu declarar a nulidade do lançamento por vício formal tendo em vista que não houve a lavratura dos termos de responsabilidade solidária em relação às empresas Civitanova, Monte Bianco e RHH, sem, contudo, adentrar no julgamento de mérito.

Ainda, no decorrer do recurso, a interessada argumenta que não restou demonstrado nos autos os nexos causais existentes entre as empresas a ponto de justificar as glosas, caracterizando falta ou vício de motivação, passíveis de anulação.

Sabe-se que as nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos artigos 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

os atos na ocorrência de (a) ato ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual (b) resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte.

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com o princípio do prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática de determinado ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou não observância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

No caso dos autos, houve a completa descrição dos fatos que levaram à Fiscalização a concluir pela ocorrência de simulação, quais sejam: a) grau de parentesco entre os sócios da Henrich e seus fornecedores; b) atividade desenvolvida no mesmo endereço; c) mesma contadora; d) migração dos funcionários da Henrich para a recém constituída Civitanova; e) emissão de notas fiscais sequenciais; f) ausência de patrimônio das terceirizadas; g) dependência financeira das terceirizadas. A assertiva resta evidenciada nas defesas apresentadas pela empresa, que demonstrou ter plena compreensão dos fatos que lhe estavam sendo imputados.

Portanto, rejeita-se a preliminar de nulidade.

III – Do mérito:

Reproduzo parte do voto da Resolução nº 3302-002.075, que baixou o processo em diligência à unidade de origem por ser de vital relevância para a introdução da análise meritória da presente demanda:

Como visto, o litígio versa sobre pedido de ressarcimento de créditos de contribuição social não-cumulativa, os quais foram reconhecidos apenas em parte pela autoridade tributária, uma vez que, no entender da fiscalização, parte dos créditos postulados estavam vinculados a prestações de serviço simuladas, realizadas entre a recorrente e as empresas Civitanova Indústria de Calçados Ltda, Indústria de Calçados Monte Bianco Ltda e RHH Indústria de Calçados Ltda.

Da leitura do relatório fiscal que embasou o despacho decisório, observa-se que a glosa fiscal se deu, essencialmente, pela constatação, por parte da autoridade administrativa, de que as operações entre a recorrente e as empresas terceirizadas eram simuladas e os serviços de industrialização por encomenda prestados eram, na realidade, custos relativos à própria folha de pagamento da recorrente.

No referido relatório fiscal, verifica-se que as conclusões fiscais se assentam na investigação de diversas facetas das operações, funcionamento e características das empresas envolvidas, abarcando, por exemplo, a análise do grau de parentesco entre os sócios da recorrente e de seus fornecedores, do local onde os fornecedores desenvolvem suas atividades, do fluxo de funcionários entre as empresas, da emissão de documentos fiscais, do patrimônio dos fornecedores, de sua cadeia produtiva e dos equipamentos utilizados para a produção, das vendas exclusivas e da dependência financeira dos fornecedores para com a recorrente.

Em seu recurso voluntário, o sujeito passivo traz elaborada defesa para rechaçar as conclusões da fiscalização, estruturando sua argumentação em tópicos onde procura refutar o entendimento consolidado na decisão administrativa, sustentando, por exemplo: (i) a distinção da personalidade jurídica das empresas (recorrente e terceirizadas), a independência de seu funcionamento e localização -- sócios, empregados, faturamentos, contabilidade, todos esses elementos seriam distintos; (ii) a legalidade da composição societária das empresas, assinalando que o fato de as empresas apresentarem, em seu quadro de sócios, relações de parentesco ou de trabalho não configura qualquer impedimento, que os objetos sociais, apesar de similares, não se confundem e que a desconsideração da personalidade jurídica requer a observância de certos requisitos; (iii) o descabimento do argumento de que as empresas terceirizadas têm mesmo contador para a descaracterização dos créditos pleiteados; (iv) a normalidade da contratação de funcionários da recorrente por empresa terceirizada e a

ausência de comprovação, por parte da fiscalização, da existência dos pressupostos legais da relação empregatícia (pessoalidade, não-eventualidade, onerosidade e subordinação) dos empregados das terceirizadas e a empresa recorrente, do vínculo entre as empresas, fato que representaria vício de motivação (ausência) na decisão recorrida, passível de anulação; (v) a normalidade de empresas optantes pelo SIMPLES, como é o caso das terceirizadas, não possuírem patrimônio, a legalidade e normalidade do comodato de maquinário e adiantamentos às empresas terceirizadas; (vi) a legalidade – e normalidade, no ramo coureiro-calçadista, por questões comerciais e de proteção – na prestação de serviços de industrialização por encomenda a um único cliente, a inexistência de elementos que demonstrem qualquer vínculo de subordinação dos empregados das empresas terceirizadas com a recorrente, a idoneidade dos documentos fiscais emitidos pelas empresas prestadoras de serviço – idoneidade não afastada pelo Fisco, a ausência de responsabilidade da recorrente sobre o funcionamento comercial, operações e administração das prestadoras de serviço, não lhe cabendo ser indagada acerca da forma de operação daquelas empresas. (vii) a ausência de comprovação, com provas inafastáveis trazidas pelo Fisco, de que a recorrente tenha agido com dolo, fraude ou simulação, razão pela qual a decisão padece de nulidade total.

(...)

Portanto, resta a este colegiado verificar se os fundamentos e elementos de prova que deram origem à glosa dos créditos das contribuições para o PIS/COFINS, na sistemática da não-cumulatividade, tendo por base a descaracterização da prestação de serviço das empresas Civitanova, Monte Bianco e RHH, optantes pelo SIMPLES/SIMPLES NACIONAL conforme o período, restar-se-ão confirmados de que as mesmas funcionaram como interpostas pessoas da Recorrente.

Relevante iniciar a análise através da reprodução dos argumentos centrais da autoridade fiscal que efetuou as glosas das despesas dos serviços realizados por supostas interpostas pessoas:

4. 1. Glosa de Créditos Relativos à Mão-de-Obra: Civitanova, Monte Bianco e RHH

Constatamos, no decorrer da ação fiscal, que no período de outubro 2009 a setembro de 2010 o contribuinte teve como fornecedores de mão-de-obra as empresas Civitanova Indústria de Calçados Ltda, CNPJ nº- 08.164.075/0001-10, Indústria de Calçados Monte Bianco Ltda, CNPJ nº 03.389.395/0001-54 e RHH Indústria de Calçados Ltda, CNPJ nº 06.075.927/0001-77, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Serviços Utilizados Como Insumos				
out/2009	R\$ 187.190,43	R\$ 111.064,08	R\$ 97.922,02	R\$ 396.176,53
nov/2009	R\$ 157.884,74	R\$ 99.854,12	R\$ 103.465,20	R\$ 361.204,06
dez/2009	R\$ 187.433,55	R\$ 100.638,47	R\$ 100.014,17	R\$ 388.086,19
jan/2010	R\$ 137.863,50	R\$ 52.541,82	R\$ 80.065,00	R\$ 270.470,32
fev/2010	R\$ 169.255,20	-	R\$ 147.129,00	R\$ 316.384,20
mar/2010	R\$ 175.975,90	-	R\$ 149.335,64	R\$ 325.311,54
abr/2010	R\$ 162.769,30	-	R\$ 162.726,19	R\$ 325.495,49
mai/2010	R\$ 150.699,10	-	R\$ 159.820,27	R\$ 310.519,37
jun/2010	R\$ 170.058,00	-	R\$ 102.470,22	R\$ 272.528,22
jul/2010	R\$ 183.192,10	-	R\$ 219.091,72	R\$ 402.283,82
ago/2010	R\$ 208.062,50	-	R\$ 158.627,77	R\$ 366.690,27
set/2010	R\$ 132.629,50	-	R\$ 158.853,56	R\$ 291.483,06

Em tese, por terem sido prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no país, esses insumos e serviços de industrialização configuram operação com direito ao crédito das contribuições na sistemática da não cumulatividade. No entanto, examinando mais detalhadamente essas operações, verificamos que, embora regularmente constituídos, estes fornecedores não são, de fato, pessoas jurídicas independentes da Henrich & Cia Ltda, conforme demonstraremos no decorrer do presente relatório.

A seguir destaco os fundamentos para descaracterização da prestação dos serviços de industrialização tiveram por base os seguintes fatos extraídos do procedimento de fiscalização realizado na sociedade empresária:

a) Grau de Parentesco Entre os Sócios da Henrich e Seus Fornecedores - Verificamos através de consulta cadastral aos sistemas informatizados da RFB que as quatro empresas possuem a seguinte composição societária:

Henrich Cia & Ltda				
BERCK INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA	01.318.067/0001-31	Sócio	07/01/2002	1,79%
GILBERTO CYRILLO HENRICH	007.815.500-25	Sócio Administrador	27/07/1967	0,96%
GH PARTICIPAÇÕES LTDA	87.338.562/0001-28	Sócio	14/07/1981	96,29%
JOSÉ EDIO HENRICH	007.815.410-34	Sócio Administrador	18/08/1966	0,96%

Civitanova Indústria de Calçados Ltda				
FELIPE WINGERT	239.285.300-20	Sócio Administrador	22/05/2007	5,00%
LAURI ZAHLER	538.582.300-97	Sócio Administrador	10/08/2007	95,00%
RENAN HENRICH	823.818.280-87	-	14/07/2006	22/05/2007
MARILNE FELTUS HENRICH	639.333.570-04	-	14/07/2006	10/08/2007

RHH Indústria de Calçados Ltda				
CLEFRIA LISKOSKI DA SILVA	966.831.120-53	Sócio	23/04/2009	5,00%
SÁLETE MARSCHNER ZAHLER	674.054.520-00	Sócio Administrador	05/09/2007	95,00%
HUMBERTO HENRICH	828.345.040-91	-	08/01/2004	05/09/2007
RENAN HENRICH	823.818.280-87	-	08/01/2004	05/09/2007

Indústria de Calçados Monte Bianco Ltda				
RAMON HENRICH	955.101.920-20	Sócio Administrador	12/07/2004	99,00%
ESTELA ROSE HENRICH	547.954.860-34	Sócio	26/08/2005	1,00%

As informações acima revelam que as empresas têm ou tiveram como sócios mais de um integrante da família Henrich. Atualmente a RHH não possui sócios oriundos da família Henrich em seu quadro societário, no entanto, a Sra. Sálete Marschner Zaehler é esposa do Sr. Lauri Zaehler, ex-funcionário da Henrich. Fato curioso foi observado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física da Sra. Sálete no ano-calendário 2008. A mesma informou ter recebido rendimentos tributáveis de Gilberto Cyrillo Henrich, sócio administrador da Henrich, figurando como sua principal fonte pagadora.

b) Atividade Desenvolvida no Mesmo Endereço

- **Henrich e Civitanova:** A auditoria anterior constatou que na **Rua 10 de Setembro, nº 1071**, no Centro de Dois Irmãos-RS funciona a empresa Civitanova. No entanto, no cadastro da RFB consta como endereço da Civitanova a **Rua 10 de Setembro, nº 1097**, que segundo informado pela AFRFB em seu relatório "o estabelecimento de 1097 (Civitanova) está vazio", (fl. 3 do relatório) Curiosamente, o endereço onde funciona de fato a Civitanova é o informado à RFB como sendo o da filial CNPJ nº 89.238.133/0007-08 da Henrich. No entanto, observamos que tal filial apresenta GFIP sem movimento desde a competência 06/2005. Ou seja, formalmente a Civitanova está estabelecida na Rua 10 de Setembro, nº 1097, mas na verdade funciona no nº 1071, o qual formalmente é o endereço da filial paralisada da Henrich, como constatou a AFRFB. Em outras palavras, uma filial da Henrich deu lugar à Civitanova.

Também as constatações da AFRFB relatadas a seguir, demonstram um estreito vínculo da Henrich com a Civitanova: "o endereço da filial da Henrich, CNPJ nº 89.238.133/0007-08, é o mesmo da Civitanova, qual seja **Rua 10 de Setembro, 1.071 e 1.097**, em Dois Irmãos - RS. Neste endereço existem 2 (duas) entradas com logotipo da Henrich. Porém, o estabelecimento de n s 1.097 (Civitanova) está vazio", (fl. 3 do relatório)

- **RHH e Monte Bianco:** No cadastro da RFB consta o nº 278 da Rua Professor Laurindo Vier, Bairro Centro em Santa Maria do Herval-RS como sendo o endereço da empresa RHH e o nº 284 sendo o da Monte Bianco. Formalmente as duas empresas têm endereços distintos, mas na realidade, como constatou a auditoria anterior, essas

empresas funcionam no mesmo endereço, como transcreveremos a seguir: "Constatamos in loco que as duas empresas estão estabelecidas no mesmo prédio separadas apenas por uma parede, mas com livre circulação entre elas. A recepção das duas empresas é a mesma. O Sr. José Mauricio Arnold, gerente, recebeu os Termos de Início de Procedimento Fiscal das duas empresas e afirmou que gerencia as duas, porém está registrado na RHH desde 18/08/2008". (fl. 4 do relatório)

c) **Mesma Contadora** - Consta nas DIPJ entregues à RFB no exercício de 2008, a **Sra. Roseli Maria Kunz**, CPF ne 717.849.930-34, como **contadora das empresas Civitanova e Monte Bianco**.

d) **Migração de Funcionários da Henrich Para a Recém-Constituída Civitanova** - Analisando as GFIP declaradas pela Henrich no período de agosto a dezembro de 2006 e as declaradas pela recém-constituída Civitanova Indústria de Calçados Ltda no mesmo período, percebemos que ocorreu uma forte migração dos funcionários da Henrich para esta nova empresa.

O quadro abaixo comprova essa migração, visto que dos 148 empregados contratados pela Civitanova no período de setembro a dezembro de 2006, 96 são oriundos da Henrich, sendo que a contratação na "terceirizada" ocorreu imediatamente após a demissão na Henrich:

Nit	Nome	Demissão na Henrich	Admissão Civitanova	Nit	Nome	Demissão na Henrich	Admissão Civitanova
12194540085	ROMEO KLAUCK	24/09/2006	01/09/2006	12738373706	SIMONE MARGARETE ZINK	26/09/2006	27/09/2006
12251665252	INACIO CELMER	31/08/2006	01/09/2006	12847179714	TATIANE DE LIMA	26/09/2006	27/09/2006
12691141707	MARCELO JOSE KRINDGES	14/09/2006	15/09/2006	12580546688	VALDECIR ANTONIO ENGEL	26/09/2006	27/09/2006
12608008714	DANIELA BECKER SCHABARUM	16/09/2006	18/09/2006	12768398653	VANDERLEI JOSE ENGEL	26/09/2006	27/09/2006
12424160807	MARIA SIRLEI ZIMMER	16/09/2006	18/09/2006	12270081633	AL EXANDRE ARNOLD	26/09/2006	02/10/2006
12355644715	RENATO LOTARIO KERM	16/09/2006	18/09/2006	12853348676	MARLON RODRIGO TEIXEIRA	29/09/2006	02/10/2006
12088503872	VANDERLEI FONTES DA SILVA	17/09/2006	18/09/2006	12853348676	ADAIR MARCIANO HOFFMANN	03/10/2006	03/10/2006
10668833593	EDIO JOSE JOHANN	18/09/2006	20/09/2006	18016171019	ANA DE FATIMA PRZYMISKA	03/10/2006	03/10/2006
12381454580	LUIS CARLOS SEBASTIANY	19/09/2006	20/09/2006	12130122058	CELSO ACKER	03/10/2006	03/10/2006
12026977587	NADIA MARIA FETTER	19/09/2006	20/09/2006	12931385659	CLEIDIANE PONCIO DOS SANTOS	03/10/2006	03/10/2006
12862285686	ANDRE DOS SANTOS WULF	21/09/2006	22/09/2006	12805892659	DAIANE DE SIQUEIRA BLUME	03/10/2006	03/10/2006
12185341040	CERILLO STOFFEL	21/09/2006	22/09/2006	20416705531	DANIEL LUIZ REICHERT	03/10/2006	03/10/2006
12607718893	CIPRIANO LUIS KUNRATH	21/09/2006	22/09/2006	12753258718	DEIVI ADRIANI BRESKOVIT	03/10/2006	03/10/2006
12597687898	GICELE RITTER	21/09/2006	22/09/2006	12669824708	EDENILSON MALLMANN MOREIRA	03/10/2006	03/10/2006
12643283718	JONAS VIER	21/09/2006	22/09/2006	12738889892	ERENI PINHEIRO DOS SANTOS	03/10/2006	03/10/2006
12708921687	JOSE LEANDRO WIEST	21/09/2006	22/09/2006	12816304673	FRANCIELE WIEST	03/10/2006	03/10/2006
12942691684	RODRIGO VICTOR SCHERER	21/09/2006	22/09/2006	12385514437	GLENIO ABREU CAETANO	03/10/2006	03/10/2006
12822212718	RUBIA REISDORFER	21/09/2006	22/09/2006	10844657376	INES FROHLICH CLOSS	03/10/2006	03/10/2006
12939945685	AL EXANDRE SCHNEIDER	26/09/2006	27/09/2006	12001882558	JOAO FRANCISCO CASTANHA	03/10/2006	03/10/2006
12424160262	ALVÍCIO ANTONIO WILLERS	26/09/2006	27/09/2006	20128344282	JOICE MONIQUE WEBER	03/10/2006	03/10/2006
12613488689	ANETE FLESC	26/09/2006	27/09/2006	12238845455	LILY RELY ROIR	03/10/2006	03/10/2006
12759196708	CARLINE JUSTEN LUNKES	28/09/2006	27/09/2006	20693058700	LUZIANE TRASSOCHIO	03/10/2006	03/10/2006
10844656957	CELESTE MARIA ROSSA	28/09/2006	27/09/2006	12606585675	MANOEL FERREIRA DOS SANTOS	03/10/2006	03/10/2006
12047519499	CLAUDETE HILARIO DA SILVA	28/09/2006	27/09/2006	12585775679	MARCOS LUIS NEGREI	03/10/2006	03/10/2006
12590453703	CLAUDETE MOSSMANN	28/09/2006	27/09/2006	12158723884	MAURICIO DRUMM	03/10/2006	03/10/2006
12548574786	CLAUDIO JACQUES DOS SANTOS	28/09/2006	27/09/2006	12614508677	NEUZA TEREZA PAULA DA SILVA	03/10/2006	03/10/2006
10868084090	CRISTINA DIETER	28/09/2006	27/09/2006	12394405440	PAULINHO CESAR DA SILVA	03/10/2006	03/10/2006
12503715941	DAISE CRISTINA GOLDSCHMIDT	28/09/2006	27/09/2006	12374030700	PAULO ROBERTO SCHMIDT	03/10/2006	03/10/2006
12677105685	DANIEL JUNIOR VARGAS	28/09/2006	27/09/2006	20416688815	PRISCILA NERVIS DOS SANTOS	03/10/2006	03/10/2006
1237828532	DEISE MARLENE WEIAND	28/09/2006	27/09/2006	12697793684	ROSELAINE NOGUEIRA	03/10/2006	03/10/2006
12369649439	DELTOR JOSE KLEIN	28/09/2006	27/09/2006	12527593846	SONIA MARA BUENO DE CAMPOS	03/10/2006	03/10/2006
12815630709	ELISANDRA TEREZINHA	28/09/2006	27/09/2006	12845616706	VALMIR MARCOS ALBINO	03/10/2006	03/10/2006
12320767187	ELZA MIRANDA DOS SANTOS	28/09/2006	27/09/2006	12482510602	VALMOR CORREA CARVALHO	03/10/2006	03/10/2006
12527593587	GENAIR DE MELLO MACHADO	28/09/2006	27/09/2006	12635502673	BERNADETE SCHNEIDER	04/10/2006	05/10/2006
12351731583	GERALDO GONCALVES DOS	28/09/2006	27/09/2006	12276869741	MIRTES MARIA BENTZ ZENARO	04/10/2006	05/10/2006
12215050278	GLACI DILLENBURG	28/09/2006	27/09/2006	12337827854	CELIO RILLY	05/10/2006	05/10/2006
12521982093	GUIDO HARTMANN RAUBER	28/09/2006	27/09/2006	12894903879	FABIANE QUADROS DA SILVA	05/10/2006	06/10/2006
12625377692	IEDA TEREZINHA BOTH	28/09/2006	27/09/2006	16353303688	LAIS SCHIEWE	05/10/2006	06/10/2006
12011218723	JIRIA ALTENHOFEN SCHAAH	28/09/2006	27/09/2006	12773984686	JAQUELINE MONTEIRO	10/10/2006	11/10/2006
12736469692	JANDIR SIMON	28/09/2006	27/09/2006	12984375671	RAFAEL AUGUSTO EISENBRAUN	11/10/2006	13/10/2006
12713422711	JANETE TEREZINHA STEFFEN	28/09/2006	27/09/2006	12102691499	JOAO CARLOS SUALET MENDES	17/10/2006	18/10/2006
20128341313	JOICE PACHE	28/09/2006	27/09/2006	12795731675	MARISETE BARBOSA DE OLIVEIRA	17/10/2006	18/10/2006
12548574840	LISETE SPIELMANN	28/09/2006	27/09/2006	16541379786	TATIANE HEINECK GONCALVES	17/10/2006	18/10/2006
12419011904	MARIA CLAUDETE HENRICH	28/09/2006	27/09/2006	17049059380	EVA MARIA DE MEDEIROS SOLEI	22/11/2006	23/11/2006
12169160843	MAURILVALTER CLOSS	28/09/2006	27/09/2006	12822701702	LUCILENE GABRIEL DOS SANTOS	22/11/2006	23/11/2006
12129878980	PAULO ISAIAS DA SILVA	28/09/2006	27/09/2006	12594044697	ROGERIO DORNELLES	22/11/2006	23/11/2006
12729313674	SANDRA REGINA GHISLENI	28/09/2006	27/09/2006	16116798145	EDEMAR JOSE WUST	13/12/2006	14/12/2006
12618810670	SILVANE PINEGONDA	28/09/2006	27/09/2006	12331480682	JURANDIR JOSE RIGZLSKI	19/12/2006	20/12/2006

e) **Ausência de Patrimônio das Terceirizadas** - Analisando os arquivos digitais da Contabilidade entregues pelas terceirizadas à auditoria anterior, constatamos que essas empresas não possuem máquinas, equipamentos, utensílios ou móveis próprios para uso na fabricação de seu objeto social e para o funcionamento em geral da empresa. Fato que chama atenção, tendo em vista a atividade dessas empresas ser a prestação de serviços para terceiros de industrialização por encomenda. Tal constatação se reforça com o seguinte relato da AFRFB:

"Constatamos que todas as máquinas, equipamentos, existentes foram cedidos pela Henrich através de comodato... Verificamos, in loco, nas 3 (três) empresas a existência de caixas plásticas e máquinas com o logotipo da Henrich". (fl.8 do relatório).

f) **Emissão de Notas Fiscais Sequenciais** - No período analisado as empresas Civitanova, RHH e Monte Bianco emitiram notas fiscais em ordem sequencial e exclusivamente para a Henrich, conforme dados dos quadros ilustrativos abaixo, extraídos das informações constantes no livro Registro de Entradas entregue em meio digital pelo contribuinte à fiscalização:

Civitanova Indústria de Calçados Ltda			RHH Indústria de Calçados Ltda			Indústria de Calçados Monte Bianco Ltda		
000008184	18-jan-10	855,00	000006165	18-jan-10	1.342,43	000009432	18-jan-10	879,12
000008185	18-jan-10	3.217,50	000006166	18-jan-10	7.759,19	000009433	18-jan-10	1.296,55
000008186	18-jan-10	241,75	000006167	19-jan-10	24.000,00	000009434	18-jan-10	755,25
000008187	18-jan-10	183,19	000006168	19-jan-10	612,56	000009435	18-jan-10	2.125,34
000008188	18-jan-10	215,00	000006169	19-jan-10	4.130,16	000009436	18-jan-10	2.232,66
000008189	18-jan-10	2.270,28	000006170	19-jan-10	354,00	000009437	18-jan-10	15.253,12
000008190	19-jan-10	16.065,00	000006171	19-jan-10	1.205,00	000009438	18-jan-10	3.513,70
000008191	18-jan-10	1.072,64	000006172	19-jan-10	98,01	000009439	18-jan-10	1.822,94
000008192	18-jan-10	25.372,37	000006173	19-jan-10	719,58	000009440	18-jan-10	1.818,00
000008193	18-jan-10	7.836,18	000006174	20-jan-10	1.691,80	000009441	18-jan-10	880,00
000008194	18-jan-10	7.074,40	000006175	20-jan-10	541,53	000009442	19-jan-10	819,00
000008195	19-jan-10	166.590,00	000006176	20-jan-10	4.115,75	000009443	19-jan-10	1.895,87
000008196	19-jan-10	18.000,00	000006177	20-jan-10	290,81	000009444	19-jan-10	1.563,57
000008197	19-jan-10	55.800,00	000006178	21-jan-10	703,63	000009447	19-jan-10	5.401,07
000008198	19-jan-10	1.192,50	000006179	21-jan-10	1.741,93	000009448	19-jan-10	2.979,00
000008200	19-jan-10	27.117,54	000006179	21-jan-10	1.408,48	000009449	19-jan-10	891,00
000008201	19-jan-10	595,00	000006180	21-jan-10	390,73	000009450	19-jan-10	324,00
000008202	19-jan-10	7.903,60	000006181	21-jan-10	459,52	000009451	19-jan-10	495,04
000008203	20-jan-10	29.700,00	000006182	22-jan-10	344,61	000009453	20-jan-10	2.358,07
000008204	20-jan-10	500,00	000006183	22-jan-10	2.656,30	000009454	20-jan-10	1.301,88
000008205	20-jan-10	1.584,70	000006184	22-jan-10	4.136,21	000009454	20-jan-10	2.020,28
000008206	20-jan-10	315,00	000006185	22-jan-10	1.801,50	000009455	20-jan-10	1.698,20
000008207	20-jan-10	10.480,50	000006186	25-jan-10	1.793,52	000009456	20-jan-10	2.141,46
000008208	20-jan-10	3.905,00	000006187	25-jan-10	1.611,60	000009457	20-jan-10	2.711,12
000008209	20-jan-10	114.750,00	000006188	25-jan-10	9.000,00	000009458	20-jan-10	16.746,87
000008210	20-jan-10	7.752,00	000006189	26-jan-10	1.710,00	000009459	20-jan-10	832,00
000008211	20-jan-10	8.762,25	000006190	26-jan-10	492,13	000009460	20-jan-10	9.000,00
000008212	20-jan-10	5.272,04	000006191	27-jan-10	1.501,54	000009461	20-jan-10	4.217,86
000008213	20-jan-10	4.961,03	000006192	27-jan-10	2.385,00	000009462	20-jan-10	5.184,29
000008214	20-jan-10	11.830,08	000006193	27-jan-10	2.118,48	000009463	20-jan-10	341,36
000008215	20-jan-10	26.214,23	000006194	28-jan-10	1.000,00	000009464	20-jan-10	413,30
000008216	20-jan-10	2.698,89	000006195	28-jan-10	2.041,59	000009465	20-jan-10	631,34
000008217	20-jan-10	7.361,60	000006196	28-jan-10	1.570,40	000009466	20-jan-10	423,74

g) **Dependência Financeira das Terceirizadas** - A partir da análise da contabilidade dessas empresas, a auditoria anterior elaborou o demonstrativo abaixo e observou o seguinte: "operacionalmente estas empresas têm prejuízo e sobrevivem às custas de empréstimos dependência das 3 empresas de sua única cliente Henrich ou negócio", (fls. 8 e 9 do relatório)

Ano	Lucro (Prejuízo)	Saldo do Empréstimo da Henrich
2006	(88.809,68)	162.000,00
2007	(869.954,46)	1.084.000,00
2008	229.517,13	876.008,30

Ano	Lucro (Prejuízo)	Saldo do Empréstimo da Henrich
2004	(167.093,82)	113.500,00
2005	(277.526,89)	345.500,00
2006	(94.764,87)	460.500,00
2007	88.331,01	460.500,00
2008	280.969,10	304.500,00

Ano	Lucro (Prejuízo)	Saldo do Empréstimo da Henrich
2004	66.235,35	81.000,00
2005	(124.305,63)	91.000,00
2006	(175.998,97)	148.167,52
2007	(227.180,97)	452.635,73
2008	296.966,12	415.000,00

A recorrente argumenta, tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso Voluntário, que as constatações de simulação consubstanciadas no processo no 11065.001325/2009-18 não devem prosperar em virtude de ter tomado por base simples presunção, análises superficiais com ausência de prova da efetiva ocorrência do fato jurídico tributário de descaracterização da relação de emprego e glosa dos créditos oriundos das notas fiscais de prestação de serviços de industrialização.

A decisão vergastada rebateu pontualmente todos os argumentos apresentados pela recorrente em sede de manifestação de inconformidade, destacando-se que a mesma corroborou com o entendimento apresentado pela fiscalização ao longo do procedimento fiscal.

Com isso serão analisados, a seguir, cada ponto controverso a partir do entendimento esposado pela decisão de piso em contraponto dos argumentos da recorrente:

1º) Atividades desenvolvidas no mesmo endereço:

Em relação às discussões relacionadas ao mesmo endereço da recorrente e das empresas Civitanova, Monte Bianco e RHH, assim decidiu a DRJ:

1º) Atividades desenvolvidas no mesmo endereço

A empresa alega nesse tópico que apenas o prédio seria o mesmo no caso da filial da empresa HENRICH e da CIVITANOVA, enquanto que para o fato de as empresas RHH e MONTE BIANCO estarem também no mesmo prédio, separadas apenas por uma parede, argumenta que por uma questão de logística e redução de custos, as empresas estão próximas uma das outras.

Como se observa foi constatado que a filial da empresa HENRICH e a empresa CIVITANOVA funcionavam de fato no mesmo endereço – Rua 10 de Setembro, nº 1.071 – Dois Irmãos. No entanto, a empresa CIVITANOVA tinha cadastrado na RFB outro endereço que se encontrava totalmente vazio. Ou seja, apresentava um endereço cadastral, mas funcionava em outro endereço, no caso pertencente à HENRICH.

Depura-se que o objetivo de se informar um endereço cadastral e operar em outro era de justamente dificultar para a fiscalização a identificação da existência de apenas uma unidade fabril.

Chama mais atenção ainda o fato de que a dita filial da empresa HENRICH se encontrava “sem movimento”, conforme declarações do próprio manifestante em GFIP desde 06/2005.

Na verdade aqui não tínhamos endereços que se confundiam, visto que toda a atividade exercida no local era da empresa HENRICH na figura de sua interposta CIVITANOVA.

Da mesma forma as empresas RHH e MONTE BIANCO foram estabelecidas no mesmo endereço (Rua Professor Laurindo Vier, nº 278/284 – Santa Maria do Herval/RS). Foi feita visita pela auditoria no local, onde se observou que ambas funcionavam no mesmo local, com livre circulação e mesma recepção.

Além do mais, a pessoa que se apresentou como responsável por ambas empresas também era a mesma, ou seja, o Sr. José Maurício Arnold.

Vejamos trecho da auditoria em questão:

“Constatamos in loco que as duas empresas estão estabelecidas no mesmo prédio, separadas apenas por uma parede, mas com livre circulação entre elas. A recepção das duas empresas é a mesma. O Sr. José Maurício Arnold, gerente, recebeu os Termos de Início de Procedimento Fiscal das duas empresas e afirmou que gerencia as duas, porém está registrado na RHH desde 18/08/2008”. (gn)

Frise-se que outro aspecto que aponta para existência de uma única unidade fabril é que após o primeiro procedimento fiscal nas empresas, a MONTE BIANCO foi incorporada pela RHH, em 20/01/2010.

A igualdade dos endereços de todas essas empresas, em contraponto com outros endereços informados nos cadastros da Receita Federal, demonstra o arranjo premeditado no sentido de “dar um ar” de serem empresas independentes.

Nesse ponto, defende a recorrente que utiliza de mão-de-obra das empresas onde os serviços são terceirizados e que a grande maioria do serviço empregado no beneficiamento foi

realizada nas empresas citadas. Alega também que o fisco não poderia tirar da empresa o benefício fiscal relacionado aos créditos da não cumulatividade relacionados visto que as empresas são juridicamente distintas, com personalidade jurídica própria e legalmente constituídas. Neste sentido apresenta jurisprudência deste Conselho a respeito da inexistência de simulação. Conclui que cada empresa possui seu próprio e independente funcionamento, ressaltando para o fato de que as empresas Monte Bianco e RHH estão estabelecidas em outra localidade (cidade diversa da localização da recorrente), considerando como mais um elemento de prova de que as citadas empresas e a recorrente são independentes umas das outras.

Restou demonstrado nos autos após a visita aos locais citados, que a empresa Civitanova Indústria de Calçados Ltda funciona, de fato, no endereço onde está registrada a filial 89.238.133/0007-08 da recorrente, que se encontrava sem movimento desde junho de 2005, ou seja, a Civitanova sucedeu a filial da contribuinte (Henrich & Cia Ltda) na sua localização.

Ainda, apesar de ter sido demonstrado que as empresas Monte Bianco e RHH, estão localizadas em endereço distinto da recorrente, fato que isoladamente não poderia ser utilizado como elemento probante, restou comprovado nos autos que as mesmas possuem entre si uma relação bem estreita (mesma recepção e mesmo gerente).

Ademais, a jurisprudência citada a respeito da simulação, não pode ser levado em conta tendo em vista as circunstâncias fáticas e probatórias que envolvem cada caso em separado, portanto não aplicável ao presente caso apesar de tratar do mesmo tema “simulação”.

2º) Do objeto social e do grau de parentesco societário entre as empresas:

O posicionamento da decisão de piso sobre este tema foi o seguinte:

Todas as quatro empresas tem similitude no objeto social.

Por sua vez, o contribuinte contesta dizendo que o grau de parentesco entre os sócios da manifestante e de seus fornecedores de mão-de-obra não é condão suficiente para embasar a glosa, não havendo óbice algum que vede a prática de tais atos negociais.

Inicialmente se diga que conforme os documentos constitutivos das sociedades todas operavam na mesma atividade, sendo que as empresas interpostas eram responsáveis por determinadas etapas do processo industrial. Essa repartição do processo produtivo é mais um elemento de que na verdade o processo industrial foi dividido conscientemente para as empresas interpostas.

Por outro lado, há forte vínculo familiar entre os sócios das empresas envolvidas. O exame das cópias dos contratos sociais e dos documentos acostados revela que todas as empresas têm como sócio **pelo menos um integrante da família Henrich** (fl. 106/107), senão vejamos:

- HENRICH & CIA. LTDA: Gilberto Cyrillo Henrich e José Édio Henrich.

- CIVITANOVA INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA.: Renan Henrich (filho de Gilberto Cyrillo Henrich) e Marlene Feltes Henrich (esposa de José Édio Henrich).

- RHH INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA.: Humberto Henrich (filho de José Édio Henrich), Renan Henrich (filho de Gilberto Cyrillo Henrich) e Salete Marchner Zehler (esposa de ex-funcionário da HENRICH).

- INDÚSTRIA DE CALÇADOS MONTE BIANCO LTDA.: Ramon Henrich (filho de Gilberto Cyrillo Henrich) e Estela Rose Henrich (filha de José Édio Henrich).

É de se ressaltar, ainda, que no caso da Sra. Salete, em tese sócia da RHH, a própria declara em sua DIRPF que recebia rendimentos tributáveis de Gilberto Cyrillo Henrich, sócio administrador da HENRICH, figurando como sua principal fonte pagadora.

Tal engenharia societária facilitou todo o esquema de simulação imposto.

Nos dizeres da recorrente “*uma empresa não se confunde com a outra e, tampouco, sobrenome dos sócios / grau de parentesco e/ou sociedade com esposa de ex-funcionário, é condão suficiente para embasar a glosa*”. Defende que no caso houve a constituição regular de pessoas jurídicas que possuem, efetivamente, personalidade jurídicas distintas e que meros indícios não podem servir de base para as conclusões do relatório devido à ausência de provas. Aduz em relação à composição societária, que não há ilegalidade no fato de ser ou não parentes (filho, esposa, etc.) e que na região do Município de Dois Irmãos – RS a maioria das empresas são formadas pelo “*afectio societatis*” sem que haja confusão societária ou patrimonial, pleiteia a aplicação do princípio da livre iniciativa estabelecido no art. 1º, III da Carta Magna.

De fato, analisando-se por si só, não existe, aparentemente, nenhuma ilegalidade/irregularidade no fato da composição societária de uma empresa conter parentes ou empregado de uma empresa e sócio de outra. No entanto, analisando no conjunto com os outros elementos que configuram a simulação (total dependência econômica-operacional das prestadoras de serviços/terceirizadas para a recorrente, pois esta é a única cliente; total dependência econômica-financeira, pois a recorrente faz vultosos empréstimos para as prestadoras de serviços/terceirizadas operarem, haja vista que trabalharam com prejuízo na maior parte do período analisado; inexistência de setor produtivo próprio das prestadoras de serviços/terceirizadas, pois todas as máquinas, os móveis, e demais bens utilizados para a sua existência, são cedidos gratuitamente, através de comodato, pela recorrente; atividades desenvolvidas, de fato, por uma prestadora de serviço no mesmo local da recorrente e as outras prestadoras desenvolvem suas atividade em um mesmo prédio, separado apenas por uma parede, mas com livre circulação entre ambas e migração imediata de funcionários demitidos da recorrente para empresa prestadora de serviços/terceirizada), se constata que é um elo de ligação que fez com que a Autoridade Fiscal concluísse que tais empresas na realidade foram constituídas apenas com o objetivo de assumirem formalmente a contratação de mão-de-obra para a recorrente.

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.

Ainda neste item, a recorrente apresenta argumentos relacionados à teoria da desconsideração da personalidade jurídica que, segundo o julgamento do REsp 109.8712/RS, “*deve ser aplicada com cautela, diante da previsão de autonomia e existência de patrimônios distintos entre as pessoas físicas e jurídicas*”. Para isso afirma que deve haver provas concretas para desconsideração da personalidade jurídica.

Ressalta-se, que para caracterizar a simulação a que se refere o inciso III, do art. 149 do CTN, não é necessário que se descaracterize a personalidade jurídica das empresas envolvidas, como sugere a recorrente. Basta provar que a situação formal diverge da realidade dos fatos, o que ficou sobejamente provado no caso dos autos, onde a formalidade dos atos (contratos sociais, grau de parentesco, contabilidade, notas fiscais de prestação de serviços, etc.) divergem em muito da realidade dos fatos.

3º) Mesma contadora para as empresas CIVITANOVA e MONTE BIANCO:

Sobre o tema, a decisão recorrida discorre o seguinte:

A defesa aponta que o fato de duas terceirizadas terem a mesma contadora não pode ser utilizado como elemento descaracterizador de seus créditos.

Isoladamente não, mas somando-se ao conjunto probatório que se observa nos autos, torna-se sim mais um elemento que favoreceu o esquema montado pela HENRICH.

A utilização da mesma contadora serviu para facilitar o trâmite contábil dessas operações.

Em contra partida, defende a recorrente que as partes tem liberdade para contratar os contadores que bem entender e que *“é bastante razoável e de prática normal, além de extremamente aconselhável, que as empresas busquem profissionais que tenham experiência em determinado ramo de atividade”*.

Contudo, não é um fato que, por si só, leva a conclusão de um esquema simulatório, haja vista que a contratação de um mesmo profissional da área contábil não é ilegal, nem irregular, não havendo nos autos nenhum aprofundamento deste assunto para verificar um conexão mais efetiva com a recorrente. No entanto, são as outras provas/indícios, no qual a constatação em análise poderia se encaixar, mas de forma secundária, que levam a constatação do esquema simulatório, conforme já analisamos acima.

4º) Migração de funcionários da HENRICH para a CIVITANOVA:

A decisão de piso assim se manifestou:

O manifestante argumenta que a migração de funcionários da HENRICH para as terceirizadas se explicaria pelo simples fato de que dispensados os funcionários, seria normal que estes buscassem novas colocações no mercado.

No entanto, não esqueçamos que esses funcionários que simuladamente teriam migrado de uma empresa para outra continuaram trabalhando no mesmo local, que tinha como endereço cadastral a filial da empresa HENRICH, mas que na verdade funcionava a interposta CIVITANOVA.

Essa constatação da migração pode ser observada nas entregas de GFIP de ambas empresas no período de agosto a dezembro de 2006. A CIVITANOVA teria contratado 96 funcionários oriundos da HENRICH imediatamente após as demissões. O quadro da fl. 109 deixa claro essa constatação.

Tivemos na verdade não uma contratação de mão-de-obra, mas sim uma transferência automática da HENRICH para a interposta.

Segundo a recorrente trata-se de uma afirmação genérica, pois as empresas RHH e a Monte Bianco estão estabelecidas em outra localidade, e que é normal que funcionários dispensados por uma empresa busquem novas colocações no mercado de trabalho. Neste sentido afirma que não há empecilho para contratação de ex-funcionários da recorrente pela Civitanova. Reforça seu entendimento quando apresenta amostra de reclamações trabalhistas nas quais foram imputadas em desfavor da Civitanova e não da recorrente.

Entretanto, restou evidente que a maioria dos empregados admitidos pela Civitanova são oriundos do quadro de pessoal da recorrente. Percebe-se nitidamente que houve a rescisão contratual em um determinado dia e sua admissão no dia seguinte, ou até no mesmo dia. O Anexo 4 *“Relação de segurados empregados da Henrich que passaram a ter vínculo com a Civitanova”* e no Anexo 5 *“Relação de Segurados empregados da Henrich que passaram a ter vínculo com a RHH”*, lista todos os funcionários que fizeram a troca de empresas nesta condição. Entendo que, apesar de serem parcialmente coerentes as alegações da recorrente de que é normal funcionários dispensados de uma empresa buscarem colocações no mercado de trabalho, não é comum, ainda mais num país com dificuldade de obtenção emprego como o Brasil, ser demitido num dia e admitido no dia seguinte. Veja que novamente é necessário destacar que se está

analisando uma situação dentro de um contexto na qual a fiscalização apresenta várias constatações que foram observadas no seu procedimento de auditoria.

Por outro lado, o fato de alguns poucos empregados das empresas prestadoras de serviços/terceirizadas entrarem na Justiça do Trabalho contra estas e não contra a recorrente somente demonstra que estes eram massa de manobra do esquema simulatório e não tinham participação direta neste, pois desconheciam que as empresas eram formalmente individualizadas, mas que materialmente eram uma só entidade, controlada pela recorrente.

5º) Ausência de Patrimônio das Terceirizadas:

A decisão recorrida se posicionou sobre este ponto no seguinte sentido:

A justificativa apresentada pelo contribuinte da inexistência de patrimônio das terceirizadas é de que empresas enquadradas no SIMPLES em sua maioria não dispõem de patrimônio.

Ora, estamos falando de terceirizadas que trabalhavam na atividade fabril e que necessariamente teriam que ter maquinário adequado para a respectiva produção a que se propunham.

Os registros contábeis apresentados pelas interpostas demonstram que elas não possuíam máquinas, equipamentos, utensílios, nem móveis próprios para uso na fabricação de seu objeto social e para o funcionamento geral da empresa.

A pergunta seguinte que fica é de quem eram as máquinas, equipamentos, utensílios e móveis utilizados por essas até então terceirizadas. Conforme verificado pela auditoria todo patrimônio pertencia a HENRICH, pois nos 3 (três) estabelecimentos se viu que esse imobilizado possuía o logotipo da HENRICH:

*“Constatamos que todas as máquinas, equipamentos, utensílios e móveis existentes **foram cedidos pela Henrich** através de comodato ... Verificamos, in loco, nas 3 (três) empresas a existência de caixas plásticas e máquinas com o logotipo da Henrich”. (fl. 107) (gn)*

Fica claro que a autonomia dessas empresas não passava de mera simulação, pois a manifestante era a verdadeira responsável por todo mobiliário e imobilizado das interpostas.

Sobre o tema a recorrente mantém a alegação de que as empresas do SIMPLES não dispõem, em sua maioria, de patrimônio. Argumenta que em face do princípio da isonomia e da legalidade a que se submete o fisco, não cabe vale-se de argumento vazio para justificar a glosa. Afirma que: *“Se houve sessão de comodato, da Recorrente em termo de maquinário, às terceirizadas, sendo este decorrente da forma legalmente estipulada, onde está o problema na situação?”*. Em relação aos adiantamentos por conta da industrialização, afirma que são legais e de praxe comercial, e que a decisão atacada sequer se manifestou de forma expressa sobre esse ponto.

Na verdade, a recorrente faz defesa desconexa com as provas constantes nos autos, a saber: a) total dependência econômica operacional das prestadoras de serviços/terceirizadas para a recorrente, pois esta é a única cliente; b) total dependência econômica financeira, pois a recorrente faz vultosos empréstimos para as prestadoras de serviços/terceirizadas operarem, haja vista que trabalharam com prejuízo na maior parte do período analisado; c) inexistência de setor produtivo próprio das prestadoras de serviços/terceirizadas, pois todas as máquinas, os móveis, e demais bens utilizados para a sua existência, são cedidos gratuitamente, através de comodato, pela recorrente (conforme Comodato descrito no Anexo 6 e 7).

Ou seja, as prestadoras de serviço são dependentes sob o aspecto econômico, financeiro, operacional e produtivo à contribuinte (Henrich & Cia Ltda), não deixando dúvida da existência do esquema simulatório descrito nos autos pela Autoridade Fiscal e nestas circunstâncias não há como acatar os argumentos da recorrente.

Sabe-se que a industrialização por encomenda se caracteriza como uma operação em que, determinado estabelecimento remete insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) a um estabelecimento industrial, para que este submeta estes insumos a um processo industrial e retorne estes produtos industrializados ao estabelecimento encomendante. Pressupõe-se, portanto, que o estabelecimento industrial tenha seu maquinário destinado à industrialização dos produtos por ventura encomendados.

No entanto, examinando mais detalhadamente essas operações, verifica-se que embora regularmente constituídas, estas fornecedoras não são, de fato, pessoas jurídicas independentes. O que acontece no presente caso é uma “ficção meramente formal” visto que na prática as empresas funcionam como filial/departamento da recorrente. Portanto, deve-se entender que o presente processo se enquadra perfeitamente nos casos em que a situação fática constatada deve prevalecer sobre a aparente forma legal e documentalmente apresentada pela recorrente e as empresas “terceirizadas”.

6º) O produto da atividade das empresas para a HENRICH e 7º) Dependência Financeira das Terceirizadas::

Sobre esses tópicos, a decisão da DRJ assim se manifestou:

6º) O produto da atividade das empresas para a HENRICH

A fiscalização constatou que a emissão das notas fiscais de serviço da CIVITANOVA, RHH e MONTE BIANCO eram em ordem sequencial e de forma exclusiva para a HENRICH.

Nesse tópico alega a defesa que como a grande maioria dos serviços de beneficiamento eram feitos por essas empresas, isso explicaria as notas fiscais em sequência em seu nome. Diz, ainda, que as terceirizadas estariam cumprindo a legislação a partir do momento em que estavam emitindo notas fiscais sobre suas operações.

O Livro de Registro de Entradas deixou evidente que a produção das interpostas era voltada para a HENRICH (ver tabela da fl. 110).

É de chamar a atenção também que o Relatório Fiscal do Auto de Infração descreve que era a HENRICH que remetia a matéria-prima para as interpostas numa operação que era denominada “remessa para industrialização por encomenda” (fl. 87). Ou seja, a própria matéria-prima era adquirida pelo manifestante para as interpostas.

Temos, portanto, mais uma demonstração de dependência dessa relação econômica.

7º) Dependência Financeira das Terceirizadas

Da análise da contabilidade das empresas ditas terceirizadas foi elaborado um demonstrativo, onde se pode observar que as empresas operacionalmente vinham tendo prejuízos ao longo dos anos e sobreviviam unicamente de empréstimos da HENRICH.

As tabelas com tal demonstração se encontram às fls. 108 e 109 dos autos.

Desta forma, é patente que o liame existente entre as empresas foge totalmente de uma simples relação comercial entre pessoas jurídicas. É inevitável concluir que havia dependência econômico-financeira entre essas empresas.

Sobre esses dois tópicos apontados pela decisão de pico, advoga a recorrente que o Fisco glosou créditos por considera-los ilegítimos no que diz respeito às operações de suas fornecedoras de mão-de-obra, sem comprovação de dolo, fraude ou simulação, o que deveria ter

sido constatado com a juntada de provas inafastáveis, cita o art. 333, I, do CPC/1973. Nesse sentido, afirma que não há nos autos demonstração fática de qualquer vínculo de subordinação dos empregados das empresas terceirizadas com a recorrente.

Acerca das notas fiscais, defende que a maioria dos serviços terceirizados são realizados nas empresas citadas e que o único vínculo que mantém com essas empresas é o de tomadora de serviços, não sendo responsável pela operacionalização, funcionamento comercial e administração das suas prestadoras de serviço e por isso não pode ser indagada acerca do porquê dos respectivos *modus operandi* destas empresas distintas.

Com certeza, a emissão de notas fiscais podem dar em princípio uma aparência de regularidade. Contudo, causa, no mínimo estranheza, o fato de as empresas fornecerem com exclusividade emitindo notas sequenciais e exclusivamente para a recorrente.

As provas juntadas aos autos, como já comentadas, possibilitaram a conclusão que houve uma simulação. Ou seja a recorrente (Henrich & Cia Ltda) e as empresas prestadoras de serviços/terceirizadas (Civitanova Ind. De Calçados Ltda, RHH Ind. de Calçados Ltda e Ind. de Calçados Monte Bianco Ltda), não são empresas independentes, pois sua separação é uma ficção meramente formal, factualmente são somente uma única 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 Código Tributário Nacional já prevê esse tipo de situação nos casos em que a autoridade administrativa desconsiderar os negócios jurídicos praticados pelo sujeito passivo com o intuito de benefício próprio via simulação:

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;

No mesmo sentido, já se posicionou o CARF, em processo idêntico ao presente caso, envolvendo a mesma contribuinte, PA 11065.100630/2009-91 (Acórdão nº 3001-001.030 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária, realizado em 13/11/2019), de relatoria do Ilustre Conselheiro Marcos Roberto da Silva. Oportuno a transcrição da ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Estamos diante de tributos e fundamentos distintos nos quais podem e devem ser julgados de modos independentes, portanto improcedente a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa alegada pela Recorrente.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. NÃO-CUMULATIVIDADE. GLOSA DOS CRÉDITOS.

Resta evidenciado o efetivo intuito de reduzir a carga tributária incidente sobre a contribuição para o PIS e a COFINS por intermédio de créditos derivados das despesas com prestação de serviços denominados pela Recorrente como “industrialização por encomenda” diante da caracterização da simulação por intermédio dos elementos apontados nos quais demonstraram a ausência de capacidade financeira e patrimonial, a ilegalidade da contratação de serviços relacionados a atividade-fim bem como pelo fato de que as empresas terem prestados serviços de forma exclusiva para a Recorrente.

Outras evidências analisadas isoladamente não seriam motivos caracterizadores da simulação, entretanto, consubstanciam a estreita relação entre as empresas envolvidas, corroborando a descaracterização da prestação de serviços e, por consequência, a glosa dos já citados créditos das contribuições correlacionadas, qual sejam: composição societária das empresas envolvidas por parentes e ex-funcionários da Recorrente; migração imediata de funcionários da Recorrente para as empresas; e prestadora de serviços funcionando no mesmo endereço.

O tema já foi discutido na CSRF, cabendo menção ao Acórdão nº 9303-008.511:

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 consequente 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. (Acórdão nº 9303-008.511 – 3ª Turma, Processo nº 11065.725095/2011-09, Rel. Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Sessão de 17 de abril de 2019).

Como a recorrente não trouxe aos autos elementos que descaracterizassem a existência da simulação imputada, entende-se pela manutenção integral da glosa de créditos procedida pela DRF de origem e mantida pela decisão da DRJ.

IV – Do dispositivo:

Por todo o exposto, não conheço de parte do recurso em razão da preclusão, na parte conhecida, voto por afastar a preliminar de nulidade arguida e no mérito negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green