



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.721411/2012-46
ACÓRDÃO	9303-016.057 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	INDUSTRIA DE CALCADOS DI CRISTALLI LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, § 6º, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas, pois não resta demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte. Processo julgado na tarde do dia 08/10/2024.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovich Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Na origem, foram lavrados autos de infração de PIS e COFINS do período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, em razão das seguintes constatações:

(i) A Calçados Di Cristalli Ltda. juntamente com a empresa Calçados Mollino Ltda. constituía grupo econômico de fato e irregular, com a finalidade de sonegar contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, por meio de três “prestadoras de serviço” – Diversu’s Componentes para Calçados Ltda., Mixage Calçados Ltda. e Cleiton Lazaretti & Cia. Ltda. Essas sociedades não seriam independentes, mas sim empresas interpostas.

(ii) O risco da atividade econômica assumido por essas três sociedades teria se dado de forma artificial e com o objetivo de criar uma situação jurídica com vistas a simular a contratação de prestação de serviços de industrialização, em lugar dos serviços prestados pelos próprios funcionários da Di Cristalli.

(iii) Com isso a fiscalizada usufruiria do benefício de créditos de PIS e de COFINS na contratação de serviços de pessoas jurídicas, visto que tal benefício não seria contemplado pela mão-de-obra para pessoas físicas em sua folha de salários.

(iv) Dessa forma, a fiscalização desconsiderou os serviços prestados pelas empresas Diversu’s, Mixagem e Cleiton Lazaretti para efeitos de cálculo de créditos para essas contribuições. A partir da relação de notas fiscais apresentadas pela fiscalizada foi elaborado a planilha constante no Anexo LIV dos autos, onde estão todas as notas fiscais emitidas por essas empresas, com a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6% para apuração do valor devido de PIS e de COFINS.

(v) A Calçados Mollino Ltda. com base no inciso I, do art. 124, do CTN, foi considerada como responsável solidária pelo crédito tributário aqui lançado.

(vi) Foi aplicada multa de 150% prevista no § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, visto que estaria relacionada com as circunstâncias previstas no art. 68, combinado com o art. 71, ambos da Lei nº 4.502/64, tendo em vista o entendimento de que seria claro o objetivo de sonegação por parte da Di Cristalli. Em decorrência disso foi feita também Representação Fiscal para fins penais.

A 2ª Turma da DRJ/POA, acórdão nº 1040.434, negou provimento à impugnação:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
COFINS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2009 A 31/12/2010

PROVA TESTEMUNHAL. DEPOIMENTO PESSOAL. DESNECESSIDADE. No rito do processo administrativo fiscal inexistente previsão legal para audiência de instrução na qual seriam ouvidas testemunhas ou apresentados depoimentos pessoais, devendo a parte apresentar tais depoimentos sob a forma de declaração escrita já com a sua impugnação. Em todo o caso, tais depoimentos não se justificam a partir do momento que as questões abordadas no julgamento estão suficientemente claras nos autos, através de vasto conjunto probatório.

INEXISTÊNCIA MATERIAL DE SEPARAÇÃO ENTRE A INTERESSADA E OS PRESTADORES DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO. A realização de prestação de serviço quando a empresa tomadora e as empresas

prestadoras são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, de fato, inexistente separação, pois, materialmente, são e atuam como um único grupo econômico, caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação. Por consequência cabe a desconsideração dos atos jurídicos simulados devendo o correspondente tributo ser exigido. Comprovada a simulação através de acervo indiciário convergente, identificando a verdade dos fatos.

Por meio da Resolução de nº 3201-000.761, de 24/01/2017 (fls. 1163 e ss.), a 1ª Turma da 2ª Câmara converteu o julgamento em diligência, para que:

Assim sendo, a diligência ora em pauta, deverá ser realizada para que sejam intimadas a Diversu's Componentes para Calçados Ltda. (incorporada posteriormente pela recorrente), Calçados Mixage Ltda. e Cleiton Lazaretti e Cia. Ltda para que demonstrem, no período abrangido pela autuação, os seguintes tópicos:

I, a fiscalização acusa as empresas de funcionarem no mesmo endereço, ao passo que a recorrente afirma que uma das "empresas ateliers" locou um espaço na sua fábrica, ao passo que as outras duas, funcionaram em um galpão cedido pelo Município de Gramado, como parte do programa de incentivo para os ateliers. Assim sendo, deve ser intimada a recorrente, que incorporou a empresa Diversu's para que comprove a locação no período de autuação, com contrato, provas de pagamento, inclusive das contas, como as de luz, cujos custos teriam sido arcados pelo atelier. Com relação às Mixage e a Cleiton Lazaretti, devem ser intimadas para comprovar que o espaço no qual funcionavam, era um galpão cedido pela Prefeitura de Gramado, como parte do convênio firmado com os ateliers da região.

ii. seja demonstrado a sua estrutura administrativa;

iii. seja demonstrado a composição de seus custos;

iv. seja demonstrado para que explicitem quais os serviços eram realizados para a recorrente;

v. sejam juntadas as notas fiscais de entrada e saída de produtos para a recorrente;

Ademais, quaisquer outros elementos probatórios, que demonstrem a efetividade de suas operações, isto é, que eram prestadoras de serviços para a recorrente, sendo pessoas jurídicas independentes e autônomas, deverão ser juntadas para a formação do convencimento do colegiado.

Finalmente, superada essas questões, deve também ser a diligência para que se demonstre que, do montante total da autuação, foram abatidos os valores recolhidos pelas empresas Diversu's Componentes para Calçados Ltda., Calçados Mixage Ltda. e Cleiton Lazaretti e Cia. Ltda, conforme declaração de Simples Nacional, juntadas aos autos.

As empresas devem ser intimadas para se manifestar no prazo de trinta dias, prorrogáveis uma vez, devendo, da mesma forma, ser intimada a Fazenda Nacional para que se manifeste sobre a resposta da diligência.

No relatório de diligência, a fiscalização concluiu o seguinte:

4. CONCLUSÃO

Como vemos, foi juntado aos autos pela fiscalização amplo conjunto probatório que deu suporte às conclusões e, conseqüentemente, pertinência ao lançamento. Esse conjunto de provas demonstrou que as empresas Diversu's, Mixage e Cleiton Lazaretti se tratava de empresas interpostas, pois tínhamos um só grupo econômico responsável por todo o processo produtivo, pertencente às empresas Di Cristalli e Mollino. Não era caso de terceirização, mas sim desse próprio grupo econômico agindo em todos os momentos da produção.

As provas juntadas aos autos possibilitaram a conclusão que tais empresas não eram independentes, pois sua separação é uma ficção meramente formal, caracterizando-se como um só grupo econômico. As empresas interpostas seriam na realidade uma filial/departamento da recorrente com o intuito exclusivo de se beneficiar do creditamento das contribuições para o PIS e da COFINS, na contratação de serviços de pessoas jurídicas que geram direito a crédito.

A justificativa apresentada pela recorrente de que o seu planejamento fiscal seria incentivado por órgãos do governo, sendo-lhe assegurada a liberdade para organizar e reorganizar seus negócios da forma que entender conveniente também não prospera, pois não pode o interesse sob a tese de se valer da sua liberdade de livre iniciativa afrontar e desrespeitar normas previstas no ordenamento jurídico, especialmente em simular situações para obter vantagens econômicas e fiscais.

Os compromissos contratuais da autonomia privada não podem causar prejuízos a terceiros. (...)

A inexistência de separação de fato entre a contribuinte e as empresas interpostas prestadoras de serviço ficou cristalina pelos 20 itens mencionados no Acórdão da DRJ, fls. 1.095 a 1.104, trazidos pelo procedimento fiscal, onde se evidencia a total dependência administrativa de uma para com as outras (compra de matéria-prima, compra de materiais diversos, energia elétrica, materiais de limpeza, telefonia, portaria, serviços prestados por terceiros, despesas diversas, utilização de mesmos dados cadastrais, logística e empregados, solidariedade trabalhista, etc.).

Não pode ser alegado que houve planejamento tributário válido, que é a escolha entre opções legalmente aceitas na legislação tributária, pois não foi o que ocorreu nos casos em apreço nestes autos. 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 evasão fiscal.

(...)

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; ...”

Ocorre que comprovado que os negócios jurídicos praticados foram simulados, e que infringiram a lei tributária, estando inseridos, portanto, no campo da evasão fiscal, e não no da elisão fiscal (planejamento tributário), descabe a alegação da recorrente de que a fiscalização teria dado determinado efeito tributário através de uma interpretação econômica.

Concluída a análise dos documentos trazidos no âmbito da presente diligência, constata-se que a recorrente:

- i- não comprova a locação do prédio pela Diversu's;
- ii- comprova que a Prefeitura de Gramado cedeu o galpão onde operavam a Mixage e a Cleiton, a uma empresa de nome fantasia Di Cristalli;
- iii- não demonstrou a estrutura administrativa tampouco a composição de custos;
- iv- explicitou sucintamente os serviços realizados, informação que já fora prestada na impugnação. v- juntou as notas fiscais solicitadas.

O Acórdão nº 3201-010.454, de 25/04/2023, negou provimento ao recurso voluntário. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PROVA TESTEMUNHAL. DEPOIMENTO PESSOAL. DESNECESSIDADE. No rito do processo administrativo fiscal inexistente previsão legal para audiência de instrução na qual seriam ouvidas testemunhas ou apresentados depoimentos pessoais, devendo a parte apresentar tais depoimentos sob a forma de declaração escrita já com a sua impugnação. Em todo o caso, tais depoimentos não se justificam a partir do momento que as questões abordadas no julgamento estão suficientemente claras nos autos, através de vasto conjunto probatório.

INEXISTÊNCIA MATERIAL DE SEPARAÇÃO ENTRE A INTERESSADA E OS PRESTADORES DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO. A realização de prestação de serviço quando a empresa tomadora e as empresas prestadoras são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, de fato, inexistente separação, pois, materialmente, são e atuam como um único grupo

econômico, caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação. Por consequência cabe a desconsideração dos atos jurídicos simulados devendo o correspondente tributo ser exigido. Comprovada a simulação através de acervo indiciário convergente, identificando a verdade dos fatos.

CRÉDITOS BÁSICOS DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E DA COFINS. OPERAÇÕES SIMULADAS. GLOSAS. Comprovado que as operações de aquisição de bens ou serviços que geraram os créditos aproveitados foram simuladas glosam-se os valores indevidamente creditados.

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FOLHA DE SALÁRIOS. VEDAÇÃO LEGAL. Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física, por expressa vedação legal.

PIS/COFINS. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIRO. VEDAÇÃO LEGAL. É legalmente vedada (art. 74 da Lei nº 9.430/1996) a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB, com créditos de terceiros.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Em seu recurso especial, o Contribuinte suscita divergência quanto à seguinte matéria: **“Legalidade fiscal da estrutura formal e funcionamento da empresa autuada em relação as empresas prestadoras de serviços. Divergência quanto a validade do planejamento tributário e dos requisitos para configuração de grupo econômico de fato e irregular.”**

Aponta como paradigma o Acórdão nº 3401-001.969 e 2401-004.201:

Acórdão 3401-001.969

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 31/05/2006 a 31/12/2009 PIS E COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO. GLOSAS. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS DA PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO ESPECÍFICO. IMPOSSIBILIDADE. Não é vedada pelo ordenamento jurídico a constituição de empresa cuja opção se dê pelo regime simplificado de tributação, denominado SIMPLES, ainda que haja relação de parentesco entre os proprietários e administradores de uma e de outra, bem como que a contabilidade e o controle da folha de pagamento, dentre outros, sejam de responsabilidade de um só profissional. No caso, a fiscalização descaracterizou a existência de fato de empresa, de modo que sua folha de salários foi tida como se de responsabilidade da autuada [...] Recurso Voluntário Provido.

Acórdão 2401-004.201

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011 PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. TRABALHADORES. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO FORMAL. RELAÇÃO TRIBUTÁRIA COM A EMPRESA AUTUADA. INSUFICIÊNCIA DAS PROVAS NO LANÇAMENTO. Cabe ao

Fisco lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando o vínculo formal pactuado com pessoa jurídica interposta, optante pelo Simples Nacional, desde que demonstrado, por meio da linguagem de provas, que os trabalhadores prestavam serviços diretamente à empresa autuada, caracterizando relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, na condição de contribuinte. A insuficiência das provas no lançamento acarreta a impossibilidade da manutenção do crédito tributário constituído pela fiscalização.

Em síntese, a Recorrente aduz que o seu planejamento tributário está em perfeita sintonia com a legislação, com as orientações dos órgãos governamentais e presente em todas as grandes empresas do setor calçadista, motivo pelo qual a presente autuação não pode ser levada a efeito sob pena de afrontar o princípio constitucional da igualdade previsto no art. 5º da Lei Maior.

E que não há que se falar em simulação, visto que esta consiste em um defeito voluntário na constituição dos negócios jurídicos, sendo uma declaração de vontade distinta da vontade real, isto é, onde exista a concordância de ambas as partes com o fim especial de fugir de obrigações legais ou ainda intencionando prejudicar interesses de terceiros.

O r. despacho de e-fls. 3985/3998 deu seguimento ao Recurso Especial, nesses termos:

Não há divergência de interpretação em relação ao que decidido no Acórdão paradigma nº 2401-004.201. É que, neste caso, entendeu a Turma que o prolatou que não havia provas suficientes para desconsiderar “o vínculo formal pactuado com pessoa jurídica interposta, optante pelo Simples Nacional”.

Assim, não há que se falar no caso em dissídio jurisprudencial, mas em conclusões diversas com base em diferentes contextos probatórios.

A análise quanto ao Acórdão paradigma nº 3401-001.969 reclama maior detença. Para viabilizá-la, passamos a transcrever parte do seu relatório e do seu voto condutor: (...)

Percebe-se que, em situação análoga, enquanto no Acórdão paradigma nº 3401-001.969 exigiu-se a regulamentação em lei do disposto no parágrafo único do art. 116 do CTN e a defesa – a participação no processo – de todas as empresas envolvidas no planejamento tributário, o acórdão recorrido nada falou acerca desses temas, concluindo apenas com base nas provas carreadas aos autos pela fiscalização, originariamente e após diligência. Por tal razão, entendemos comprovada a divergência apenas quanto ao Acórdão paradigma nº 3401-001.969.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo, contudo cabe digressão quanto ao seu conhecimento.

Nos termos do art. 118 do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

Entendo que, do cotejo entre as decisões, não se verifica a similitude fática entre os julgados.

Para o acórdão recorrido, comprovou-se que as operações de aquisição de bens ou serviços que geraram os créditos aproveitados foram simuladas, por isso glosados os valores indevidamente creditados. Isso porque a mão de obra paga a pessoa física não gera crédito de PIS e COFINS:

A realização de prestação de serviço quando a empresa tomadora e as empresas prestadoras são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, de fato, inexistente separação, pois, materialmente, são e atuam como um único grupo econômico, caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação. Por consequência cabe a desconsideração dos atos jurídicos simulados devendo o correspondente tributo ser exigido. Comprovada a simulação através de acervo indiciário convergente, identificando a verdade dos fatos.

As sociedades de Calçados DI CRISTALLI Ltda e Calçados MOLLINO Ltda constituíram grupo econômico de fato e irregular, por meio do qual exploraram a mão-de-obra registrada em três empresas interpostas optantes pelo SIMPLES, DIVERSU'S Componentes para Calçados Ltda, MIXAGE Calçados Ltda e CLEITON Lazaretti & Cia Ltda. O risco da atividade econômica assumido por estas três sociedades se deu de forma artificial e com o objetivo de criar uma situação jurídica com vistas a simular a "contratação" de serviços de industrialização por encomenda, em lugar dos serviços prestados pelos próprios funcionários da Recorrente (o que é vedado pelo artigo 3º, § 2º, inciso I, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03). Nessa toada, houve o creditamento fraudulento das contribuições para o PIS e da COFINS, na contratação de serviços de pessoa jurídica.

A Turma entendeu como comprovada a simulação, com a legitimidade da desqualificação das estruturas artificiais, uma vez que os supostos serviços de industrialização prestados pelas empresas DIVERSU'S, MIXAGE e CLEITON eram, na realidade, os custos relativos à própria folha de pagamento da Recorrente:

Recapitulando, temos que as empresas Diversu's Componentes para Calçados Ltda., Calçados Mixage Ltda. e Cleiton Lazaretti e Cia. Ltda, pertenciam a pessoas com estreito vínculo familiar com os sócios da recorrente; Operavam em

instalações da recorrente; Tinham parte de seus custos operacionais suportados pela recorrente; Não possuíam estrutura administrativa; Eram representadas por uma funcionária da recorrente; Os seus sócios eram empregados da recorrente; Apresentavam uma composição de custos que não permitia o auferimento de lucro; Prestavam serviços única e exclusivamente para a recorrente e sua empresa parceira; Adquiriam matéria-prima e produtos de uso geral exclusivamente da empresa Di Cristalli; Recebiam aportes financeiros da fiscalizada em perfeito sincronismo com suas necessidades de caixa; Os fatos narrados acima, verificados de forma isolada, não se mostram irregulares, encontrando-se até mesmo amparados pela legislação. A sua análise em conjunto, contudo, permite concluir que representam verdade aparente, fictícia, sendo a verdade real diversa. Em que pese a aparente autonomia das empresas Diversu's Componentes para Calçados Ltda., Calçados Mixage Ltda. e Cleiton Lazaretti e Cia. Ltda, estas, na realidade, não eram empresas independentes, mas sim parte da empresa Calçados Di Cristalli Ltda. A separação consistia em mera ficção, posto, materialmente, constituírem uma única empresa. Como consequência, temos que, apesar da aparente formalização de contrato de trabalho entre os empregados e as empresas Diversu's Componentes para Calçados Ltda., Calçados Mixage Ltda. e Cleiton Lazaretti e Cia. Ltda, na realidade estes empregados estavam vinculados à recorrente. O objetivo deste fingimento mostra-se claro ao se analisar as consequências tributárias da criação destas empresas. Ao simular a contratação serviços de industrialização, a Calçados Di Cristalli Ltda apropriou-se de créditos do regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS na contratação de serviços de pessoas jurídicas. A recorrente não teria direito a este crédito sem essa manobra, posto a mão-de-obra paga a pessoas físicas em sua folha de salários não gerar créditos. O conjunto de operações levado a cabo pelo contribuinte, portanto, tinha o objetivo único de impedir a ocorrência do fato gerador, simulando situação que, por si só, é inconsistente, com total ausência de motivação extratributária. Em sendo estes os fatos, resta clara a simulação praticada pela recorrente, mostrando-se correto, portanto, o procedimento da autoridade fiscal de desconsiderar os serviços prestados pelas empresas Diversu's Componentes para Calçados Ltda., Calçados Mixage Ltda. e Cleiton Lazaretti e Cia. Ltda para efeito de cálculo dos créditos das contribuições. Em sendo configurada a simulação e o evidente intuito de fraude, mostra-se corretamente aplicada a multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram fraude fiscal, conforme conceito estabelecido pelo artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964: (...)

Ademais, a decisão recorrida pautou-se no resultado da diligência:

4. CONCLUSÃO

Como vemos, foi juntado aos autos pela fiscalização amplo conjunto probatório que deu suporte às conclusões e, conseqüentemente, pertinência ao lançamento. Esse conjunto de provas demonstrou que as empresas Diversu's, Mixage e Cleiton Lazaretti se tratavam de empresas interpostas, pois tínhamos um só grupo

econômico responsável por todo o processo produtivo, pertencente às empresas Di Cristalli e Mollino. Não era caso de terceirização, mas sim desse próprio grupo econômico agindo em todos os momentos da produção.

As provas juntadas aos autos possibilitaram a conclusão que tais empresas não eram independentes, pois sua separação é uma ficção meramente formal, caracterizando-se como um só grupo econômico. As empresas interpostas seriam na realidade uma filial/departamento da recorrente com o intuito exclusivo de se beneficiar do creditamento das contribuições para o PIS e da COFINS, na contratação de serviços de pessoas jurídicas que geram direito a crédito.

A justificativa apresentada pela recorrente de que o seu planejamento fiscal seria incentivado por órgãos do governo, sendo-lhe assegurada a liberdade para organizar e reorganizar seus negócios da forma que entender conveniente também não prospera, pois não pode o interesse sob a tese de se valer da sua liberdade de livre iniciativa afrontar e desrespeitar normas previstas no ordenamento jurídico, especialmente em simular situações para obter vantagens econômicas e fiscais.

Os compromissos contratuais da autonomia privada não podem causar prejuízos a terceiros. (...)

A inexistência de separação de fato entre a contribuinte e as empresas interpostas prestadoras de serviço ficou cristalina pelos 20 itens mencionados no Acórdão da DRJ, fls. 1.095 a 1.104, trazidos pelo procedimento fiscal, onde se evidencia a total dependência administrativa de uma para com as outras (compra de matéria-prima, compra de materiais diversos, energia elétrica, materiais de limpeza, telefonia, portaria, serviços prestados por terceiros, despesas diversas, utilização de mesmos dados cadastrais, logística e empregados, solidariedade trabalhista, etc.).

Não pode ser alegado que houve planejamento tributário válido, que é a escolha entre opções legalmente aceitas na legislação tributária, pois não foi o que ocorreu nos casos em apreço nestes autos. 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 evasão fiscal.

(...)

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; ...”

Ocorre que comprovado que os negócios jurídicos praticados foram simulados, e que infringiram a lei tributária, estando inseridos, portanto, no campo da evasão fiscal, e não no da elisão fiscal (planejamento tributário), descabe a alegação da recorrente de que a fiscalização teria dado determinado efeito tributário através de uma interpretação econômica.

Concluída a análise dos documentos trazidos no âmbito da presente diligência, constata-se que a recorrente:

- i- não comprova a locação do prédio pela Diversu's;
- ii- comprova que a Prefeitura de Gramado cedeu o galpão onde operavam a Mixage e a Cleiton, a uma empresa de nome fantasia Di Cristalli;
- iii- não demonstrou a estrutura administrativa tampouco a composição de custos;
- iv- explicitou sucintamente os serviços realizados, informação que já fora prestada na impugnação. v- juntou as notas fiscais solicitadas.

Dessa forma, houve a análise e valoração das provas, tendo o Colegiado concluído pela comprovação da simulação.

Por outro lado, não cabe o acesso à instância recursal superior para o reexame de material probatório. A divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, pois, na apreciação da prova, o julgador forma livremente a sua convicção, conforme dispõe o art. 29 do Decreto nº 70.235/1972:

RECURSO ESPECIAL. REEXAME DE PROVAS. NÃO CABIMENTO. A divergência jurisprudencial necessária à admissibilidade do Recurso Especial não se estabelece em matéria de reexame de prova, mas, sim, na interpretação divergente de normas tributárias. A pretensão de simples reexame de prova, quando demonstrado que o colegiado entendeu não serem suficientes, não enseja recurso especial. (Acórdão nº 9202-003.990, j. 11/03/2016, Relatora Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira).

Por isso, das situações fáticas que tenham seu conjunto probatório específico decorrem decisões diferentes, cujos fundamentos não são a interpretação diversa da legislação tributária, mas sim os próprios fatos probantes valorados em cada um dos julgados.

Prossigo. É também diferente os fundamentos legais de cada um dos acórdãos:

Elementos	Acórdão Recorrido	Acórdão Paradigma nº
Vício	Simulação da contratação de prestação de serviços de industrialização, em lugar dos serviços prestados pelos próprios funcionários da autuada (empresas	Desqualificação do planejamento tributário, sem observância de procedimento correto. A desconsideração de atos e negócios da pessoa jurídica só é possível com

Elementos	Acórdão Recorrido	Acórdão Paradigma nº
	interpostas, artificialidade).	procedimento administrativo específico.
Legislação	Art. 149, inciso VII e art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964	Art. 116, parágrafo único do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 2001.
Resultado	Prova da fraude e legitimidade da desqualificação das estruturas artificiais. Elementos de convicção do Colegiado: Mesmo endereço e instalações; vínculo familiar entre os sócios das empresas; os sócios de uma eram funcionários de outra concomitantemente; mesmo processo produtivo dividido entre as empresas; inexistência de despesas fixas; produção exclusiva; sincronismo entre os pagamentos de despesas das empresas interpostas e os aportes financeiros feitos pela atuada; matéria-prima adquirida pelas empresas interpostas era adquirida pela atuada, dentre outros.	Somente mediante a observância dos tais “procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”, a que alude o citado parágrafo único do art. 116 do CTN, é que poderia haver a desconsideração de tais atos ou negócios jurídicos.

Observa-se que o recurso especial não pode ser conhecido, porque o paradigma assentou-se em legislação diversa: o art. 116, parágrafo único, do CTN, para afastar a desqualificação dos negócios do contribuinte:

Essa condição, de que a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador seja acompanhada da observância dos procedimentos estabelecidos em lei ordinária, não foi, e nem poderia, cumprida no presente lançamento, de sorte que o mesmo não pode ser aqui referendado.

(...)

Não se pode, conforme bem o ressaltou a Recorrente, desejar impor aos contribuintes em geral a adoção de regras que os levem ao pagamento de tributos e contribuições em montante tal que poderia ser reduzido mediante a adoção de práticas lícitas de economia, ou seja, se não é vedado que se criem empresas e que estas sejam enquadradas no regime simplificado de tributação, e se essas empresas são efetivamente constituídas e operam segundo os preceitos legais exigidos [contratos sociais, inscrição no CNPJ, emissão de notas fiscais de venda, recebimentos, pagamentos de tributos etc.], somente mediante a observância dos tais “procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”, a

que alude o citado parágrafo único do art. 116 do CTN, é que poderia haver a desconsideração de tais atos ou negócios jurídicos.

Logo, não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de divergência jurisprudencial suscitada.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro