



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.720946/2023-44</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.112 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	WHEATON BRASIL VIDROS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO NA CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA E PRESTRAÇÃO DE SERVIÇOS.

Demonstrada a inexistência de simulação na criação das empresas, tampouco na prestação dos serviços e confirmada independência financeira, contábil, trabalhista e fiscal, somada a existência de propósito negocial para criação das empresas, não pode a fiscalização proceder uma leitura diversa do lançamento fiscal e adotar critério diverso do inicialmente consignado.

DESCONTO NA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

Verificada a ausência de simulação é lícito o desconto na apuração das contribuições de PIS/Cofins. Para ser verificada a ocorrência de simulação, deve existir uma discordância objetiva entre o ato praticado e o formalizado, entre a forma jurídica e a realidade. Da análise dos autos não resta verificada tal hipótese.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício e conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria (Relatora), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício relativos ao lançamento de PIS e de COFINS, de fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/01/2018 e 31/12/2020, em desfavor da Recorrente WHEATON BRASIL VIDROS LTDA.

Por bem descrever os fatos, adota se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata o presente de lançamento tributário com o objetivo de constituição dos créditos referentes à Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 20.148.247,20, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$ 92.803.437,53, por desconto indevido na apuração das contribuições de créditos da não cumulatividade, no período de 1/2018 a 12/2020.

Houve ainda a responsabilização solidária de terceiros pelo crédito tributário e a qualificação da multa de ofício no percentual de 150%. (fls. 5.351/5.380) O Relatório Fiscal elaborado pelo Auditor-Fiscal documentou os termos de intimação e as respostas do contribuinte, a fundamentação legal da apuração das contribuições sociais, os indícios e as infrações cometidas. (fls. 4.985/5.085).

A Fiscalização teria provado a partir de um conjunto material e indiciário de evidências a verificação preliminar de “que o contribuinte apresentou elevado creditamento o que, praticamente, eliminou os tributos a recolher. Analisando a natureza desses créditos (blocos M505 das EFDC), chamou a atenção o elevado volume de creditamento originado em serviços utilizados como insumos. Dentre os principais ‘prestadores’ de tais serviços estão duas empresas do mesmo grupo econômico da tomadora, a Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda (CNPJ 29.251.838/0001-30) e a Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda (CNPJ 29.251.846/0001-86). A estratégia adotada pelo grupo consiste em transferir parte do processo industrial da empresa principal, Wheaton Brasil Vidros Ltda, para industrialização por encomenda a ser realizada pelas Wheaton Arte e Wheaton Pintura. Tais ‘prestadores de serviços’ pagam PIS e Cofins à alíquota de 0,65% e 3%, respectivamente (regime cumulativo), enquanto a empresa tomadora (Wheaton Brasil), que adota o regime não cumulativo, se credita em 1,65% de PIS e 7,6% de Cofins. Há fortes indícios de que as duas empresas, Wheaton Arte e Wheaton Pintura, tenham sido criadas

com o único intuito de erodir artificialmente o montante a pagar de PIS e Cofins da Wheaton Brasil a partir da elevação dos créditos de tais contribuições em operações simuladas de industrialização por encomenda”.

Para tanto, analisou e refutou as respostas do contribuinte a fim de caracterizar a prática de simulação na operação de criação das empresas Wheaton Pintura e Wheaton Arte, pela ausência de verificação de causa comercial real, pois comprovadamente utilizou a estrutura, os maquinários e os funcionários existentes na Wheaton Brasil, tendo-os apenas alocado em área separada no interior de sua instalação e simulando a existência de empresas outras pela colocação de placas de identificação, de sinalização, fitas de separação e linhas de demarcação.

A Fiscalização glosou os créditos sobre aluguéis pois: 1) os imóveis integralizados na antecessora da Vimob Empreendimentos Imobiliários, a Viton Moldes, Máquinas e Equipamentos, foram provenientes da Wheaton Brasil e seu aproveitamento é vedado por força do § 3º do art. 31 da Lei nº 10.865/2004; 2) a impossibilidade de crédito de pagamentos efetuados para a própria empresa; e 3) a ausência de documentação comprobatória dos pagamentos efetuados a Karmann Ghia do Brasil.

Depois, com fulcro no p. u. do art. 116 e inc. VII do art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN), a Fiscalização desconsiderou as operações de industrialização por encomenda ‘tomadas’ pela Wheaton Brasil da Wheaton Pintura e Wheaton Arte, glosando os créditos decorrentes das operações.

Além do mais, considerando o fato de serem Diretores e Administradores, a Fiscalização responsabilizou solidariamente Peter Gottschalk Junior, Peter Michael Gottschalk, Paulo Gottschalk, Renato Massara Junior e Ruggiero Marcos Di Giaimo, nos incisos I do art. 124 e III do art. 135, do CTN. E, ainda, qualificou a multa de ofício ao patamar de 150% pela fraude do art. 72 da Lei nº 4.502/64.

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 12/6/2023. (fls. 5.393)

E apresentou impugnação em 12/7/2023. (fls. 5.438)

Os responsáveis solidários foram cientificados em 14/6/2023. (fls. 5.429/5.433)

E apresentaram, separadamente, impugnações em 12/7/2023. (fls. 5.611)

Após apresentar breve síntese dos fatos e delimitar a lide, a defesa do contribuinte pleiteia a declaração da nulidade do lançamento, por ser obscuro e incerto, sem descrição clara de que espécie de simulação (absoluta ou relativa), faltando-lhe motivação e cerceamento o direito de defesa com base no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972. Também teria faltado motivo ao lançamento, pois ausente a demonstração de que não houve prestação de serviços de industrialização por encomenda, e, mesmo que não se trate de fato condutor de nulidade, que seja da improcedência do lançamento.

A Defesa, caso afastada a qualificação da multa de ofício, requer o reconhecimento da decadência das competências de 1 a 5/2018, pois o contribuinte e os responsáveis solidários tomaram conhecimento do lançamento apenas em 6/2023, quando já haviam sido alcançados pela decadência descrita no art. 150, caput c/c § 4º, do CTN.

No mérito, a defesa sustentou o direito ao aproveitamento dos créditos da não cumulatividade sob quatro premissas: 1- que as empresas Wheaton Arte e Wheaton Vidros exerceram uma opção fiscal (pelo lucro presumido), que não pode ser afastada pelo fisco por não haver norma impeditiva para tanto; 2- que não há norma antielisiva prevista que impeça o direito ao creditamento do PIS e da COFINS sobre os serviços de industrialização decorrente de empresas ligadas, mesmo se adotarmos como premissa que a reorganização

societária do grupo Wheaton resultou em elisão fiscal (e não em opção fiscal); 3- que não há norma antielisiva geral, aplicável a qualquer planejamento tributário lícito (elisão fiscal), que preveja que as operações que geram a elisão fiscal devem ter propósito negocial; e 4- que não houve simulação nas operações de industrialização por encomenda, uma vez que as empresas Wheaton Arte e Wheaton Vidros existem e prestaram, de fato, referidos serviços.

Após, rebateu a acusação fiscal, primeiramente com a apresentação de esclarecimentos da motivação da reorganização societária e da ausência de impedimento legal de que este tenha sido feito com máquinas industriais do próprio patrimônio. Posteriormente, com a afirmação da existência real e da motivação para a transferência dos funcionários do contribuinte para integrar os quadros das empresas prestadoras de serviços. A partir do decidido no CARF, afirmou que a instalação das empresas na mesma área geográfica da tomadora de serviços não configura simulação. Em resumo, também apoiado em jurisprudência administrativa, não haveria vedação à segregação de atividades produtivas entre pessoas jurídicas, seja qual fosse o objetivo, seja para incremento da eficiência do negócio, seja para redução da carga tributária, desde que não houvesse simulação. Na mesma esteira do raciocínio, a exclusividade na prestação de serviços não é prova de que simulação. Criticou a imputação de que a mesma portaria e o mesmo refeitório compartilhado entre as empresas fizessem prova da inexistência empresarial ou simulação de operação de industrialização. No mesmo sentido, a crítica da organização societária semelhante.

No que pertence às despesas com aluguéis, argumentou que os imóveis pertencentes à Vimob jamais pertenceram ao contribuinte, mas à Wheaton do Brasil Indústria e Comércio Ltda, CNPJ 61.416.558/0001-47, transferidos à empresa Viton (antiga denominação da Vimob) por integralização de capital. Quanto aos aluguéis pagos à Karmann Ghia, estes foram feitos ao administrador da massa falida por determinação judicial. E, ao fim, dos aluguéis pagos à Wheaton Vidros, houve um equívoco na transcrição do beneficiário dos aluguéis, eis que protesta pela posterior juntada das comprovações – o que realizou nas petições de fls. 6.297/6.352, em que pretendeu demonstrar que o beneficiário tinha sido a Vimob Empreendimentos Imobiliários.

Caso mantida a autuação, requereu o abatimento, no auto de infração, dos valores de Cofins e de PIS/Pasep recolhidos indevidamente pelas empresas prestadoras de serviços.

Requereu o restabelecimento da multa qualificada ao percentual de 75% pela ausência de razões para a qualificação. (fls. 5.440/5.544).

Quanto às impugnações dos responsáveis solidários, embora apresentadas uma a uma, não conjuntamente, tratam dos mesmos fatos e argumentos, eis que o relatório, reconhecendo a sua identidade, por economia processual, realiza uma transcrição única. Ademais, a síntese dos fatos, a delimitação da lide, as preliminares de nulidade, a prejudicial de decadência, as questões de mérito e de fundo também conservam identidade com a impugnação do contribuinte da obrigação acessória e, por economia processual, consideram-se contempladas nos parágrafos anteriores.

Sobre a responsabilização solidária no art. 124, I, do CTN, a Defesa entende que esta não pode alcançar pessoas físicas em relação a tributos sobre incidentes em desfavor de pessoas jurídicas. Esta solidariedade apenas alcançaria pessoas jurídicas que também apuram Cofins e PIS/Pasep. Ainda que admitida, requereu a exclusão dos responsáveis solidários do polo passivo do auto de infração, uma vez que a relação entre aqueles e as empresas prestadoras de serviços, não apresenta qualquer indício de interesse comum na prática dos atos que se desdobraram na causa da exigência verificada. Também pela ilegalidade do Parecer Normativo Cosit nº 4/2018, pela ausência de individualização da conduta praticada por cada impugnante, da inobservância dos pressupostos da IN RFB nº 1.862/2018, da não

comprovação do enquadramento da responsabilização e de seus requisitos e da impossibilidade de extensão dos efeitos punitivos atrelados a condutas personalíssimas. (fls. 5.613/6.291).

Às fls. 1.730/1.731, peticionou o direito de realizar sustentação oral e ser comunicado quando os autos forem incluídos em pauta de julgamento.

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 4ª TURMA/DRJ04 votou para JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo em parte o crédito tributário em litígio nos termos do voto do Relator, em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

**INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SIMULAÇÃO.**

A realização da industrialização da produção quando a empresa encomendante e a empresa prestadora de serviços são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, inexistente separação, pois, materialmente, são e atuam como uma única entidade caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação.

**DESPESAS COM ALUGUÉIS. BENS QUE JÁ TENHAM INTEGRADO O PATRIMÔNIO DA PESSOA JURÍDICA.**

É vedado a apuração de crédito da não cumulatividade relativo a aluguel de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica. Demonstrado que os bens não integraram o patrimônio da pessoa jurídica e sendo o único fundamento da fiscalização, deve ser restabelecida as despesas com aluguéis ora glosadas.

**DESPESAS COM ALUGUÉIS. PROVA DO ERRO E DO EFETIVO PAGAMENTO.**

A prestação de esclarecimentos de erro de fato no preenchimento da EFDContribuições, com a apresentação de escriturações retificadoras, e a prova do efetivo pagamento exigem o restabelecimento das despesas com aluguéis ora glosados.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

**DECORRÊNCIA.**

Aplica-se à Contribuição para o PIS/Pasep as mesmas causas de decidir aplicadas à Cofins na apuração dos fatos geradores referentes ao desconto indevido de créditos da não cumulatividade de serviços tomados como insumos e despesas com aluguéis.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

**NULIDADE. OBSCURIDADE. INCERTEZA. MOTIVO DO ATO ADMINISTRATIVO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCABIMENTO.**

O relatório fiscal que acompanha os autos de infração é claro e proporciona, ao contribuinte, a compreensão inequívoca de que a simulação tratada é referente à criação das empresas que teriam lhe prestado serviço, mas não à prestação de serviço propriamente dita. O ato está devidamente motivado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL DE 150% PARA 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Com a alteração do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 efetuada pela Lei nº 14.689/2023, publicada em 21/09/2023, houve a redução do percentual aplicável à multa de ofício majorada de 150% para 100%, razão pela qual, aplicável ao caso a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, que estabelece a observância de norma superveniente mais benéfica, em se tratando de penalidades aplicáveis a atos pendentes de julgamento.

SUSTENTAÇÃO ORAL. PRIMEIRA INSTÂNCIA. INTIMAÇÃO DA INCLUSÃO EM PAUTA DE JULGAMENTO. FALTA DE PREVISÃO.

No âmbito do processo administrativo fiscal federal, não há previsão para sustentação oral nos julgamentos de processos em primeira instância, apenas em sede de recurso voluntário, na segunda instância.

Tampouco há previsão para a intimação da parte da inclusão do processo em pauta de julgamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade solidária por interesse comum demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, devendo-se comprovar o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com infração de lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada, a Recorrente repisou os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

I - Da tempestividade.

II - Síntese da autuação fiscal

III - Da delimitação da lide nos termos do art. 142, do CTN.

IV - Da nulidade do lançamento fiscal

V - Da decadência

VI - Do mérito

VI. 1 - Dos serviços de industrialização

VI. 2 - Do abatimento da autuação pelos valores pagos pela WHEATON ARTE e WHEATON PINTURA

VI.3 - Da multa qualificada

VIII - Da conclusão

Por fim, pede o que se segue:

1- Que a lide seja julgada nos limites das razões de fato e de direito trazidas pela autoridade fiscal autuante, sob pena de ofensa ao art. 146 do CTN e de nulidade material do ato administrativo de lançamento fiscal.

2- Que o lançamento tributário decretado nulo, por cerceamento do direito de defesa da Recorrente e pela inovação do critério jurídico por parte da delegacia de piso.

3- Que seja dado provimento ao Recurso Voluntário no que se refere à glosa dos créditos de PIS e de COFINS decorrentes dos serviços de industrialização prestados pela Wheaton Arte e Wheaton Pintura, pelas seguintes razões:

- As empresas realizaram uma opção fiscal, e como tal, deve ser aceita pelo fisco;

- Não há norma antielisiva específica que se aplique ao caso concreto, tampouco há norma geral antielisiva no ordenamento jurídico, muito menos norma que estabeleça necessidade de comprovação de propósito negocial ou abuso de forma.

- Não houve simulação nas operações de serviços de industrialização prestados pela Wheaton Arte e Wheaton Pintura, uma vez que as empresas têm existência de fato e os serviços foram, de fato, prestados.

4- Subsidiariamente ao pedido de exoneração total do lançamento fiscal, e uma vez afastada a multa qualificada, que seja decretada a decadência dos tributos lançados nos meses de 01 a 05/2018, pela aplicação da contagem de prazo decadencial com base no art. 150, § 4º, do CTN.

5- Subsidiariamente ao pedido de exoneração total do lançamento fiscal, pede-se que sejam abatidos, dos autos de infração que aqui se discutem, os valores de todos os tributos recolhidos indevidamente pela Wheaton Arte e a Wheaton Pintura.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Aline Cardoso de Faria, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivos e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

## I – DAS PRELIMINARES

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento tributário suscitada no Recurso Voluntário sob o argumento de cerceamento do direito de defesa, haja vista que a autoridade administrativa realizou análise criteriosa do conjunto fático-probatório trazido à baila.

## II- DO MÉRITO

Em apertada síntese, o Recurso Voluntário foi interposto contra decisão da DRJ/04, que julgou parcialmente procedente o lançamento tributário com o objetivo de constituição dos créditos referentes à Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 20.148.247,20, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$ 92.803.437,53, por desconto indevido na apuração das contribuições de créditos da não cumulatividade, no período de 01/2018 a 12/2020.

As imposições relativas ao PIS e à COFINS se deram por (i) glosa de créditos de serviços de industrialização utilizados como insumos e por (ii) glosa de créditos decorrentes de despesas com aluguéis. No que tange aos serviços de industrialização, a fiscalização constatou que a impugnante segregou parte de seu processo industrial, com a criação de 2 (duas) empresas que objetivavam erodir artificialmente o montante a pagar de PIS e de COFINS a partir da elevação de créditos de tais contribuições em operações simuladas de industrialização por encomenda.

Houve ainda a responsabilização solidária de terceiros pelo crédito tributário e a qualificação da multa de ofício no percentual de 150%. (fls. 5.351/5.380).

De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração (REFISC) (fls. 4.992), trata-se a autuada de sociedade por ações cujo objeto social compreende a “fabricação e comercialização de produtos de vidro,ocos ou planos, para embalagens ou para fins domésticos; a industrialização e o comércio de máquinas e equipamentos, fornos de recozimento e fornos de decoração para a indústria automática de embalagens de vidro, bem como a fabricação de máquinas e equipamentos para uso industrial específico não especificados anteriormente, peças e acessórios; fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas;”, dentre outros.

Foi apresentada impugnação abarcando argumentos suscitados no Recurso Voluntário que também serão objeto de análise no decorrer do presente julgamento.

Sustenta a fiscalização que a Recorrente constituiu e utilizou duas empresas do mesmo grupo econômico da tomadora de serviços para se beneficiar do creditamento originado em serviços utilizados como insumos: A Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda (CNPJ 29.251.838/0001-30) e a Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda (CNPJ 29.251.846/0001-86).

A estratégia operacional consistiria, portanto, em transferir parte do processo industrial da empresa principal, Wheaton Brasil Vidros Ltda, para industrialização por encomenda a ser realizada pelas Wheaton Arte e Wheaton Pintura.

Às fls. 5.083 a fiscalização constatou o que se segue:

24) Conforme descrito nos itens 7), 8), 11) e 12), as empresas Wheaton Pintura e Wheaton Arte **foram criadas com o único intuito** de erodir artificialmente o montante a pagar de PIS e Cofins da Wheaton Brasil a partir da elevação dos créditos de tais contribuições **em operações simuladas de industrialização por encomenda**. (Grifo nosso).

Para corroborar a tese de simulação a fiscalização alega que a Recorrente utilizou a estrutura, os maquinários e os funcionários existentes na Wheaton Brasil, tendo-os apenas alocado em área separada no interior de sua instalação e simulando a existência de empresas outras pela colocação de placas de identificação, de sinalização, fitas de separação e linhas de demarcação.

Segundo a análise fiscalizatória discriminada no Relatório Fiscal (fls. 4.997) as empresas Wheaton Pintura e Wheaton Arte têm, entre si, o mesmo objeto social, o mesmo endereço, o mesmo quadro de sócios, idêntico quadro de administradores, além de terem sido criadas na mesma data.

Importante registrar que a base argumentativa utilizada fiscalização para lavrar o auto de infração consiste na imputação da ocorrência de operações simuladas de industrialização por encomenda, senão vejamos:

“Há fortes indícios de que as duas empresas, Wheaton Arte e Wheaton Pintura, tenham sido criadas com o único intuito de erodir artificialmente o montante a pagar de PIS e Cofins da Wheaton Brasil a partir da elevação dos créditos de tais contribuições em operações simuladas de industrialização por encomenda”. (Fls. 4.994).

Nessa esteira, com o fito de comprovar a existência de simulação para criação das empresas Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda (CNPJ 29.251.838/0001-30) e Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda (CNPJ 29.251.846/0001-86) a fiscalização solicitou o detalhamento das seguintes informações:

1 - Comprovar que a criação e a existência das empresas Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda (CNPJ 29.251.838/0001-30) e Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda (CNPJ 29.251.846/0001-86) tem causa negocial real, inalterável ao arbítrio de quem o pratica, bem como comprovar que decorrem de atos efetivamente existentes, e não serem artificiais e apenas formalmente registrados nos contratos sociais;

2 - Comprovar que as relações comerciais entre as empresas Wheaton Brasil Vidros Ltda (CNPJ: 60.750.056/0001-95), Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda (CNPJ 29.251.838/0001-30) e Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda (CNPJ

29.251.846/0001- 86 ) tem causa negocial real e decorrem de atos efetivamente existentes, e não artificiais, apenas formalmente registrados na escrituração contábil;

3 - Comprovar que as empresas Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda (CNPJ 29.251.838/0001-30) e Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda (CNPJ 29.251.846/0001-86) tem operação e funcionamento independentes da empresa Wheaton Brasil Vidros Ltda (CNPJ: 60.750.056/0001-95);

4 - Apresentar documentação que comprove como os produtos das empresas Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda (CNPJ 29.251.838/0001-30) e Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda (CNPJ 29.251.846/0001-86) são armazenados;

5 - Considerando que as 3 empresas funcionam no mesmo local, utilizam a mesma portaria ?;

6 - As áreas de funcionamento das 3 empresas (portaria, refeitório, segurança patrimonial, segurança do trabalho, limpeza e manutenção) são compartilhadas entre as 3 empresas ?. (fls. 5.001).

Conforme se depreende dos tópicos supramencionados, o objetivo da fiscalização pretendeu a) extrair a causa negocial para criação das empresas; b) verificar a ausência de artificialidade nas operações; c) comprovar a existência fática da prestação de serviços e d) averiguar se de fato as empresas tinham estrutura física de funcionamento.

Em resposta aos quesitos formulados, a Recorrente apresentou amplo acervo documental (fotográfico, financeiro e contábil) para comprovar a hígidez das operações realizadas, conforme adiante será reiterado.

Segundo consta às fls. 5.003 e seguintes, no ano de 2018 a empresa Wheaton Brasil Vidros passou por uma grande reestruturação para sanear fraudes internas e otimizar o processo de gestão e produção (face ao prejuízo de cem milhões de reais, conforme detalhado nos autos). Neste período, constatou-se que as prestadoras de serviços de pintura contratadas à época não detinham capacidade e qualidade suficientes para desenvolverem produtos de excelência. Nesse cenário, a Wheaton Brasil optou pela criação de duas empresas distintas e independentes para oferecer estes “serviços meios” visando alcançar clientes externos, aumento da produção e redução dos custos.

Portanto, a Recorrente demonstra a existência de causa negocial para criação das empresas Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda. e Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda. Importante frisar, que cada uma das empresas executa serviços distintos. A Wheaton Vidros é responsável pela fabricação de recipientes de vidro utilizados na indústria de perfumaria e cosméticos e a Wheaton Arte realiza os serviços industriais de decalque e *silk screen* diversos (relatório fotográfico acostado às fls. 6.519 e seguintes).

Ao analisar o contexto anterior à segregação das atividades da Recorrente (fls. 5.014) depreende-se que a separação das atividades foi essencial para sobrevivência da empresa. De fato, naquele momento, a Recorrente enfrentava dificuldades financeiras que conduziram a venda de parte do patrimônio para continuidade de suas atividades. Nesse cenário, é plausível que a redução

de custos poderia ser alcançada com a realização de serviços contratados junto a terceiros pela própria Recorrente.

Portanto, reafirmada a existência de causa negocial na criação da Wheaton Vidros e Wheaton Arte.

Para averiguar se de fato as empresas tinham estrutura física de funcionamento a fiscalização solicitou a comprovação de que as empresas realizavam suas atividades em espaços distintos. Tal expediente restou demonstrado através do acervo fotográfico juntado aos autos (fls. 6.524 e seguintes).

Em que pese a entrada/portaria das empresas ser centralizada em um único local, a Recorrente esclarece que a providência foi adotada por orientação do Banco Bradesco (em decorrência de um crime de assalto) cometido contra a instituição bancária. Com efeito, conforme apontado pela fiscalização e confirmado pela Recorrente, as três empresas localizam-se no mesmo local. Entretanto, este fato não se revela suficiente para consolidar a tese de simulação haja vista que aludido espaço possui mais de 155.718 metros quadrados e comporta 14 galpões, ou seja, trata-se de um complexo onde estão instaladas outras empresas (fls. 509).

Sobre o compartilhamento do refeitório pelas empresas Wheaton Vidros e Wheaton Arte, a Recorrente elucida que a prestadora de serviços de refeição possui contrato individualizado com as duas empresas e emite as respectivas notas fiscais apartadas (Anexo V - Sodexo\_W Arte 2018-2022 – páginas 136 à 175, e Anexo V - Sodexo\_W Pintura 2018-2022 - páginas 130 à 166).

Para corroborar a segregação das empresas atuadas e atender os questionamentos realizados pela fiscalização a Recorrente apresentou os seguintes documentos:

Página 105, item 1 - anexo documento de registro na Jucesp da constituição das empresas Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda. e Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda., note que anexo ao contrato social temos o memorial descritivo das atividades e exposição de motivos, 10 fotos do local e planta baixa, contendo máquinas, linha de produção, entrada e saída autônoma estoque de produtos acabados. Esta prova é temporal pois firma na data de constituição das empresas a infraestrutura, funcionários e equipamentos próprios desenvolvidos para o novo negócio, note que temos recepção entrada e saída autônomas de cada empresa, estado lado a lado em galpão próprio diverso. A Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda. Tem 492 funcionários e a Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda. Possui 414 funcionários.

Página 106, Item 2 - Anexos contratos de prestação de serviços, contrato de locação e notas fiscais de beneficiamento de produto para a Wheaton e outros clientes.

Página 106, itens 3 e 4 - As empresas Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda. e Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda. tem funcionários próprios devidamente uniformizados, registros de empregados, faturamento próprio, galpão próprio e distinto da Wheaton Brasil, conforme fotos apostas na data de constituição da empresa devidamente registrada na Jucesp e fotos atuais, livro de registro de empregados e planta baixa.

Páginas 106 e 107, itens 5 e 6 - O complexo tem algumas entradas, porém como existe uma agência bancária do Bradesco no local há exigência de segurança que só exista uma única

portaria, com procedimento de segurança. Anexo fotos e plantas que ilustram o explicado acima. (Fls. 5007).

Portanto, com base nas respostas e documentos acostados aos autos resta demonstrado que as empresas Wheaton Arte e Decoração em Vidros Ltda. e Wheaton Pintura e Beneficiamento de Vidros Ltda. tem funcionários próprios, registros de empregados próprios, faturamento próprio, transporte de funcionários individualizado e galpão próprio e distinto da Wheaton Brasil.

Considerando que para ser afastada a hipótese de simulação devem ser observados preceitos regulamentares específicos, tais como, meios de produção próprios, conjunto de empregados individuais, inexistência de confusão patrimonial e autonomia operacional, observa-se que tais preceitos estão corroborados pela documentação apresentada pela Recorrente.

Importa destacar que a Recorrente acostou de forma individualizada planilha detalhada contento as DCTF's, GIA's, GFIPS e as notas fiscais de entrada de cada uma das empresas fiscalizadas, comprovando, assim, a regularidade contábil e idoneidade fiscal das respectivas empresas.

Portanto, é possível averiguar que as empresas Wheaton Arte e Wheaton Pintura possuem autonomia patrimonial, incorrendo com todos os encargos que decorrem dessa relação contratual (salários e benefícios: plano odontológico e de saúde, cesta básica, refeição e transporte; contribuição previdenciária e trabalhista etc.), auferem e tributam a renda, e, principalmente, prestam serviços de industrialização encomendados pela Wheaton Vidros.

Não resta dúvida de que as operações praticadas pela Recorrente não padecem de artificialidade, haja vista que a documentação contábil acostada aos autos comprova que os serviços foram efetivamente prestados em oposição a alegada simulação interpelada pela fiscalização.

Dessa maneira, não havendo provas concretas da confusão ou inexistência de independência dos fatores estruturais entre pessoas jurídicas, não pode prosperar a alegação de artificialidade sustentada pela fiscalização.

No acórdão de impugnação a fiscalização reconhece que com base nas informações contidas no relatório fiscal, o motivo para glosa dos créditos apurados foi a “suposta operação de simulação de industrialização por encomenda”. Dito isto, a defesa argumentou contrária à simulação absoluta, pois não houve provas de que os contratos de industrialização eram fictícios ou de que a prestação de serviços de industrialização não tenha ocorrido, e à simulação relativa, porque os documentos apresentados teriam demonstrado que a realidade formal seria condizente com a realidade fática.

No caso em tela, considerando que a fiscalização realizou o lançamento com base na existência de simulação das operações de industrialização por encomenda, razão pela qual as glosas foram realizadas, não se pode admitir a alteração de interpretação pretendida pela DRJ, senão vejamos:

À toda evidência, a fiscalização não atacou o serviço de industrialização por encomenda quanto à sua execução propriamente dita, mas sim quanto à criação das empresas que prestaram estes serviços. A leitura do relatório fiscal permitiu-me concluir que o objetivo da fiscalização era comprovar, a partir de provas materiais e indiciárias, que a Wheaton Pintura e a Wheaton Arte, as prestadoras dos serviços de industrialização, foram criadas sem causa negocial real. Veja os excertos extraídos das fls. 84 e 90 do relatório fiscal: (fls. 6.393).

Ora, de toda a documentação solicitada e dos fatos discriminados pela fiscalização no auto de infração não se pode conceber que:

(...) a simulação de que tratou os autos não é da prestação de serviços per se, mas dos prestadores de serviços. O serviço, denominado erroneamente de industrialização por encomenda e sobre o qual trato à frente, ocorreu e dele provieram os bens empregados na atividade produtiva da empresa autuada, aspecto não desafiado no relatório fiscal. Contudo, com base em elementos materiais e indiciários obtidos no procedimento fiscal, a fiscalização concluiu que a Wheaton Pintura e a Wheaton Arte eram parte da estrutura da empresa autuada, e não terceiros de que esta poderia tomar serviços de industrialização por encomenda e creditar-se dos créditos da não cumulatividade. (fls. 6.393).

De fato, o arcabouço probatório que corrobora o lançamento fiscal teve como fundamento a ocorrência de simulação da prestação dos serviços de industrialização de encomenda. Se o “serviço erroneamente denominado de industrialização por encomenda” é a base para lavratura do auto de infração não pode a DRJ corrigir tal deslinde e alterar o critério jurídico do lançamento.

Repita-se, a base do auto de infração está consubstanciada na ocorrência de simulação cujo único objetivo seria erodir a base tributária. Uma vez demonstrada a inexistência de simulação na criação das empresas, tampouco na prestação dos serviços e confirmada independência financeira, contábil, trabalhista e fiscal das Wheaton Arte e Wheaton Pintura, somada a existência de propósito negocial para criação delas, não pode a fiscalização proceder uma leitura diversa do lançamento fiscal e adotar critério diverso do inicialmente consignado.

Nessa esteira, entende-se que simulação é “a ação de fingir a prática de um ato ou negócio jurídico com a finalidade de prejudicar terceiros, especialmente credores, inclusive o fisco, fazendo com que pareça existir uma situação que na verdade não existe – merecendo especial destaque a afirmação que se vê na doutrina de que a simulação não se confunde com a fraude”.<sup>1</sup> Portanto, para ser verificada a ocorrência de simulação, deve existir uma discordância objetiva entre o ato praticado e o formalizado, entre a forma jurídica e a realidade. Com efeito da análise dos autos não resta verificada tal hipótese.

<sup>1</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Introdução ao Planejamento Tributário. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2019. p. 66.

A intenção, ou vontade de querer pagar menos tributo é ubíquo tanto na evasão quanto na elisão fiscal, não sendo, assim, critério relevante para separar uma situação da outra.<sup>2</sup> No caso em tela verifica-se a presença de motivação para segregação e estruturação dos negócios jurídicos da empresa, inexistindo, portanto, espaço para suscitar a ocorrência de simulação.

## CONCLUSÃO

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria**

---

<sup>2</sup> ROCHA, Sérgio André. Planejamento tributário e liberdade não simulada: doutrina e situação pós ADI 2.446, - 2. ed.- Belo Horizonte, MG: Letramento; Casa do Direito, 2022.p. 137.