



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



**Processo nº** 11065.723031/2011-65  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-004.330 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2020  
**Recorrente** SKIPPI INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Data do Fato Gerador: 01/07/2007

**EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. INTERPOSTAS PESSOAS. SIMULAÇÃO.**

A constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas impõe a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional, nos termos do artigo 29, inciso IV da Lei Complementar nº 123/2006. *In casu*, não há que se falar em planejamento tributário tolerável, mas sim na efetiva ocorrência de prática evasiva. Na simulação, o contribuinte se vale da aparente exteriorização formal de atos e negócios jurídicos lícitos, mas artificialmente deforma o efeito real sob o resultado produzido. Prática evasiva claramente combatida pelo Código Tributário Nacional, nos termos do artigo 149, do CTN e hipótese legal de exclusão do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, André Severo Chaves (Suplente Convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

**Relatório**

1. A ora Recorrente (Skippi Indústria de Alimentos Ltda), foi excluída do Simples Nacional, com efeitos retroativos a 1º de julho de 2007, conforme Ato Declaratório Executivo SEORT/DRF-NHO n.º 25, de 13 de outubro de 2011 (e-fl. 202), sob o fundamento de que sua abertura teve como propósito criar uma situação jurídica com vistas à evitar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias relativas à empresa Fazenda Tradição Alimentos Ltda, ou seja, de que foi constituída por interpostas pessoas, nos termos do artigo 29, inciso IV da Lei Complementar n.º 123/2006, e no artigo 5º, inciso IV da Resolução CGSN n.º 15/2007. A contribuinte fica impedida de optar pelo Simples Nacional pelos próximos dez anos-calendário seguintes à exclusão.

2. No curso da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional (e-fls. 02/14), a douta autoridade fiscal levantou algumas evidências, a saber: (i) as empresas estão situadas no mesmo endereço e possuem objeto social semelhante (e-fls. 04, 85 e 87); (ii) os sócios das empresas são do mesmo núcleo familiar (pai, mãe e filhos ou (ex) empregados (e-fls. 02/05); (iii) houve migração de funcionários da “Fazenda” para a “Skippi” (e-fls.05/06 e 91/93); (iv) confusão patrimonial e desrespeito ao princípio contábil da entidade, pelo fato de uma empresa suportar os custos de outra (e-fls. 06/11); (v) inexistência de suporte fático-probatório hábil a confirmar a efetiva realização de industrialização por encomenda pela “Skippi” (contratada) em benefício da “Fazenda” (contratante) - contrato celebrado em 01/11/2007 (e-fls. 193/196).

3. Ao final, conclui a fiscalização que a “Fazenda” e a “Skippi” não são empresas independentes, tendo sido a segunda constituído com fins de evitar a ocorrência dos fatos geradores de contribuições previdenciárias patronais relativas à primeira. Uma vez estando os empregados registrados na “Skippi”, a “Fazenda” usufrui, irregularmente, de tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às micro e pequenas empresas, além de gerar créditos tributários de PIS e COFINS, uma vez que é contribuinte pelo regime não-cumulativo.

4. Devidamente cientificada do referido ADE de Exclusão do Simples Nacional, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 205/228), alegando, em síntese, que (conf. relatório da DRJ, e-fl. 238):

**Questões preliminares ao mérito:** alega vícios insanáveis de natureza formal que ensejam a nulidade do Despacho Decisório que antecedeu ao Ato de Exclusão, pela inexistência de justa causa para a lavratura do ADE, por inoccorrência de qualquer ilicitude.

**Em preliminar,** argui a nulidade do lançamento, haja vista a ocorrência de vícios formais, quais sejam (a) impreciso relatório, extremamente sucinto e sem a comprovação das alegações, e (b) a ausência de fundamentação.

Em relação à fundamentação do lançamento, afirma, em síntese, que a Fiscalização teria deixado (a) de informar, no Relatório Fiscal, de forma clara e precisa o dispositivo legal que dá sustentação à exclusão do Simples Nacional; e (b) de demonstrar o nexo causal existente entre as razões de fato e de direito, permitindo ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa.

No mérito, aponta a insubsistência da exclusão, tendo em vista (a) a licitude da operação de industrialização por encomenda; (b) da inexistência de grupo

econômico; (c) da impossibilidade de condenação antecipada, e (d) dos processos conexos.

5. Em sessão de 09 de julho de 2013, a 6ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do voto do relator, Acórdão nº 10-44.924 (e-fls. 235/245), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Data do fato gerador: 01/07/2007

**EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. INTERPOSTAS PESSOAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

A constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas impõe a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional.

Incabível falar em nulidade do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional por preterição do direito de defesa quando se verifica que nele consta a devida fundamentação legal e não houve ocorrência do previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

6. Registre-se que, a r. DRJ cuidou de rebater todos os pontos trazidos pela contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade para fins de manter o ADE de exclusão da empresa manifestante do regime do Simples Nacional a partir de 01/07/2007.

7. Cientificada da decisão em 18/10/2013 (e-fl. 251), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 253/265) em 07/11/2013, onde foca sua linha argumentativa no fato de que o objetivo da autoridade fiscal é requalificar suas operações, em razão de ter constituído empresa visando diluir suas receitas, mas que a mera economia fiscal não é vedada pelo ordenamento jurídico. Ingressa na seara retórica para fins de afirmar que o caso em análise não se trata de dissimulação, muito menos simulação e, assim sendo, a constituição da “Skippi” revela-se lícita e possível e está alicerçada no princípio da livre iniciativa.

8. Afirma, ainda, que a r. decisão de piso tenta distorcer o conceito de industrialização por encomenda e, para tanto, colaciona precedente esse E. CARF no sentido de que afirma que *“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, seja de responsabilidade de um só profissional”*.

9. Por fim, registre-se que, a ora Recorrente não junta provas adicionais para fins de contrapor os fatos narrados e demonstrados no curso da Representação Fiscal para fins de Exclusão do Simples Nacional e reforçados pela r. decisão de piso.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

10. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

11. Inicialmente, cumpre consignar que a presente decisão está limitada às matérias suscitadas em sede de Recurso Voluntário, considero, portanto, incontroversas as demais questões analisadas pelo r. Colegiado de 1ª instância.

12. Conforme relatado, a contribuinte foi excluída do Simples Nacional a partir de 01/01/2007, conforme Ato Declaratório Executivo SEORT/DRF-NHO n.º 25, de 13 de outubro de 2011 (e-fl. 202), com fundamento no artigo 29, inciso IV da Lei Complementar n.º 123/2006. Vejamos o teor desse dispositivo:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

[...]

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

13. Para fins de comprovar que a “Skippi” foi constituída por interpostas pessoas, no caso a empresa “Fazenda”, a douta autoridade fiscal cuida de realizar densa análise para fins de concluir que, estando os empregados registrados na “Skippi”, a “Fazenda” usufrui, irregularmente, de tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às micro e pequenas empresas, além de gerar créditos tributários de PIS e COFINS, uma vez que é contribuinte pelo regime não-cumulativo.

14. Em que pese essa relatoria seja extremamente sensível aos argumentos atrelados à legitimidade de planejamentos tributários quando as operações estão calcadas em atos lícitos e diante da inexistência de legislação apta a limitar a capacidade do contribuinte de se auto-organizar e de gerir suas atividades com o menor ônus fiscal, o caso **concreto não representa essas reais “zonas cinzentas.**

15. Denomino aqui “zonas cinzentas”, casos em que a autoridade fiscal se vale das figuras relacionadas ao abuso de direito, abuso de forma, negócio jurídico indireto e inexistência de propósito negocial, que não tem amparo do **Direito Tributário Brasileiro**. E, conforme sinalizado pelo próprio STF, no julgamento ainda em curso da ADI 2.446, faz-se necessária a regulamentação do parágrafo único do artigo 116, do CTN, para fins de legitimar a aplicação desta potencial norma geral antiabuso.

16. Não é demais consignar que, o objetivo do parágrafo único do artigo 116, do CTN é introduzir no sistema tributário nacional a possibilidade de as autoridades fiscais desconsiderarem determinadas condutas dentro de circunstâncias específicas a serem dispostas por meio de norma regulamentadora que, conforme consignado, não existe.

17. E, por mais que as autoridades fiscais tentem aplicar **os efeitos** do citado parágrafo único do artigo 116, do CTN, a chamada "teoria da substância econômica", o entendimento uníssono na doutrina e jurisprudência atuais é o de que o referido dispositivo permanece sem efeitos e não pode ser aplicado a nenhum caso concreto até que sobrevenha a referida regulamentação por lei ordinária. Nesse sentido, já se manifestou a própria Receita Federal do Brasil:

"Desconsideração de Atos e Negócios Jurídicos - O parágrafo único do art. 116 do CTN, com redação dada pela Lei Complementar nº 104/2001, possui eficácia limitada, sendo imprescindível para sua eficácia plena a entrada em vigor de lei integrativa". (Decisão nº 3.310; 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG; sessão de 27/03/2003).

No mesmo sentido já se posicionou o antigo Conselho de Contribuintes:

"IPI. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. O dispositivo previsto no parágrafo único do art. 116 do CTN, com a redação dada pela LC nº 104/2001, reveste-se de eficácia limitada, ou seja, dependia, à época da ocorrência dos fatos geradores alcançados pelo lançamento de ofício, da existência de norma integradora que lhe garantisse eficácia plena. Inexistente esta à época dos fatos, o lançamento padece da falta de suporte legal para sua validade e eficácia." (Acórdão nº 202-16.959, da antiga 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes; Rel. Cons. Maria Cristina Roza da Costa; sessão de 28/03/2006).

18. O Poder Judiciário já se externou opinião acerca inaplicabilidade da interpretação visada pela d. fiscalização e autoridades julgadoras no presente caso. Devido à eficácia limitada do parágrafo único do artigo 116 do CTN, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região proferiu a seguinte decisão:

"TRIBUTÁRIO. ELISÃO. EVASÃO. SIMULAÇÃO. PRESCRIÇÃO. (...) 4. Malgrado toda a discussão doutrinária acerca da aplicação da teoria econômica à elisão fiscal, o art. 116 do CTN não se aplica ao caso dos autos. É que o auto de infração se baseou no artigo 149 do CTN, isto é, na existência de simulação. Independentemente de ser considerada e aplicada com uma norma antielisiva, o art. 116 do CTN somente teria uma posição subsidiária no contexto da lide. Explico. O art. 149 do CTN é específico e taxativo ao prever os casos de evasão (dolo, simulação ou fraude). E tudo o que não se subsumir no art. 149 do CTN deve ser considerado elisão, isto até que o art. 116 do CTN (que não é autoaplicável) venha a ser regulamentado com outras

vedações." (TRF 4ª Região, 2ª Turma, Apelação Cível nº 2006.72.04.004363-8, Rel. Des. Vânia Hack de Almeida; sessão de 19/08/2008).

19. No mais, registro ser filiada à doutrina que defende a impossibilidade de se aplicar o artigo 187, do Código Civil<sup>1</sup> ao Direito Tributário sem os devidos ajustes normativos específicos (dada a peculiaridade do disciplinamento), via lei complementar. O abuso de direito em matéria cível foi concebido com o *animus* de regular relações de direito privado e não de direito público, daí a necessária conformação constitucional (CF/88) e legal (CTN) para fins de aplicação deste instituto em matéria tributária.

20. De acordo com Paulo Ayres Barreto<sup>2</sup> os princípios informadores do Direito Privado e do Direito Público não são necessariamente os mesmos, enquanto em relação às normas cíveis "*aceita-se com maior tranquilidade a dilatação do conteúdo das regras em situações conflituosas apreciadas pelo Poder Judiciário, com base nos seus princípios informadores (eticidade, socialidade, operabilidade)*", em matéria tributária prestigia-se a certeza no direito, a segurança jurídica e a estrita legalidade, de modo que seria assegurado ao contribuinte prever com antecedência o alcance preciso das normas tributárias.

21. No mais, Humberto Ávila<sup>3</sup>, ao tratar da eficácia do Código Civil na legislação tributária, fez questão de registrar que para todos os temas reservados às normas gerais em matéria tributária, em que se requer lei complementar, "o novo Código Civil não importa". Para os demais temas, as normas privadas somente importariam caso não houvesse normas tributárias específicas (princípio da especialidade). Logo, a repercussão tributária do Código Civil é restrita.

22. Em termos práticos, as diretrizes do artigo 187, do Código Civil, ecoam de forma a anular o ato ilícito e não permitem a requalificação do ato - efeito esperado quando da aplicação do instituto em matéria tributária, por exemplo<sup>4</sup>.

**23. A partir de tais esclarecimentos, essa relatoria cuidou de verificar se, *in casu*, a autoridade fiscal e julgadora logrou êxito em demonstrar a prática de conduta fraudulenta, dolosa ou simulatória por parte do contribuinte.**

---

<sup>1</sup> CC, "Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes."

<sup>2</sup> BARRETO, Paulo Ayres. *Elisão Tributária: Limites Normativos*. Tese apresentada ao concurso à livre docência do Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo - SP. São Paulo: USP, 2008, p. 215.

<sup>3</sup> ÁVILA, Humberto. *Eficácia do Novo Código Civil na Legislação Tributária*. In Grumpenmacher, Betina Treiger (coord.) - *Direito Tributário e o novo Código Civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 72-73.

<sup>4</sup> Maiores aprofundamentos em SCHOUERI, Luís Eduardo. *Planejamento Tributário: Limites à Norma Antiabuso*. In *Revista de Direito Tributário Atual*, nº 24. São Paulo: IBDT/Dialética, 2010, p. 349. NETO, Luis Flávio. *Teorias do "Abuso" no Planejamento Tributário*. Dissertação apresentada para obtenção do título de Mestre em Direito Tributário pela Faculdade da Universidade de São Paulo - SP. São Paulo: USP, 2011, p. 141 e ss.

24. Vejam que, o ordenamento jurídico-tributário, à luz do **149, inciso VII, do CTN**<sup>5</sup>, já coíbe essas práticas evasivas (evasão fiscal), independentemente da regulamentação do parágrafo único do artigo 116, do CTN.

25. Ademais, no caso do Regime do Simples Nacional, a lei é clara e expressa no sentido de que a exclusão de ofício dá-se quando a constituição da empresa ocorrer por interpostas pessoas. Logo, se a autoridade fiscal demonstra que a “Skippi” foi constituída por interpostas pessoas, no caso a empresa “Fazenda”, cabe a Recorrente, por sua vez, trazer conjunto probatório eficiente para afastar o enquadramento de sua operação como prática simulatória.

26. Ocorre que, no minucioso trabalho realizado pela douta autoridade fiscal restou demonstrada a efetiva dependência operacional entre a “Skippi” e a “Fazenda” como se uma única empresa fosse, a saber (e-fls. 236/237):

- 1- **Estão situadas no mesmo endereço e possuem objeto social semelhante (fls. 04, 85 e 87):** a fiscalização dirigiu-se até a sede da “Fazenda” e deparou-se apenas com um pavilhão, sem qualquer sinalização do nome da empresa, e foi informada que o pavilhão permanecia fechado porque as atividades da “Fazenda” estavam reduzidas apenas à parte comercial. Os vendedores se reuniam pela manhã neste local e partiam para o contato com os clientes, de acordo com o sócio Sergio Luiz Kehl. Após diligência e consulta ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, o agente fiscal concluiu que nas instalações onde operava a “Fazenda”, passou a operar a “Skippi” e que, para fins comerciais, a “Fazenda” considera como domicílio o endereço da “Skippi”, embora no CNPJ e na Junta Comercial do Rio Grande do Sul seja outro (Rua Alberto Scherer, 109, Bairro Rio Branco, São Leopoldo/RS), segundo verificado no rótulo de um produto da “Fazenda”, onde consta Estrada do Quilombo, 5000 Lomba Grande – Novo Hamburgo – RS. Quanto ao objeto social das duas empresas, a “Fazenda”, de acordo com a Alteração e Consolidação de Contrato Social, registrado na JUCERGS em 04/03/2004 é a exploração por conta própria, da atividade de indústria, comércio, representação, importação e exportação de produtos alimentícios e rações para pequenos animais e comércio atacadista de carnes. Os objetivos sociais da “Skippi”, segundo a 4ª Alteração Contratual, registrada na JUCERGS em 23/09/2005 são fabricação de ração animal, por conta própria e para terceiros por encomenda, prestação de serviços de beneficiamento para a indústria de gêneros alimentícios e rações, consultoria em tecnologia de produção, importação e exportação de rações e componentes para rações para animais e fabricação de alimentos;
- 2- **Os sócios das empresas são do mesmo núcleo familiar (pai, mãe e filhos ou (ex) empregados (fls. 02/05):** a empresa “Skippi” iniciou suas atividades em 05/01/1999, tendo como sócios o Sr. Sergio Luiz Kehl e a Sra. Magda Suzana Dornelles. Em 25/10/2001 a Sra. Magda Suzana Dornelles transfere sua cota de capital para seus filhos menores Daniel Dornelles Kehl e Marcelo Dornelles Kehl, mas fica de representante de ambos e o comando da sociedade passa a ser exclusivamente do Sr. Sergio Luiz Kehl. Em 09/2005 o Sr. Sergio Luiz Kehl retira-se da sociedade, passando a administração para Daniel Dornelles Kehl, menor emancipado, mas na realidade quem administra a sociedade é uma gerente

---

<sup>5</sup> CTN, "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;"

administrativa contratada em 05/06/2003 para este fim e que prestou serviços à “Fazenda” no período de 14/02/2002 a 04/06/2003 e figurou como testemunha na 6ª Alteração de Contrato Social da “Fazenda”, em 21/10/2009. A empresa “Fazenda”, no período fiscalizado, tinha como sócios o Sr. Sergio Luiz Kehl ( 98% das cotas e administrador da sociedade ) e a Sra. Neide Aparecida Rodrigues Domingos (2% das cotas);

- 3- **Migração de funcionários da “Fazenda” para a “Skippi” (fls. 05/06 e 91/93):** no período de 01/2002 a 12/2009 foi verificado a redução do quadro de colaboradores da “Fazenda” em detrimento do incremento do quadro de funcionários da “Skippi”. Em 01/2002 a “Fazenda” tinha 83 funcionários e a “Skippi” somente 3; em 12/2009 a “Fazenda” não apresenta nenhum funcionário e a “Skippi” tem 86 colaboradores. Esta migração foi gradual, conforme quadro às fls. 05 e 91 dos autos. As tabelas de fls. 93 mostram que os trabalhadores foram dispensados da “Fazenda” em um mês e contratados pela “Skippi” no mês seguinte. Nos anos de 2008 e 2009, a “Fazenda”, mesmo sem mão-de-obra direta empregada, atingiu um faturamento de R\$ 4.746.591,93, valor este superior ao faturamento de 2006 em 134%;
- 4- **Confusão patrimonial e desrespeito ao princípio contábil da Entidade, pelo fato de uma empresa suportar os custos de outra (fls. 06/11):** os custos de material de limpeza de laboratório constam na contabilidade da “Fazenda”, que opera sem empregados, e nas notas fiscais das empresas fornecedoras destes materiais consta a informação de que as mesmas foram entregues à “Skippi”. As notas fiscais de material de embalagem e manutenção de imobilizado, com endereço da “Skippi”, foram suportadas pela “Fazenda”. Relativamente à despesa com energia elétrica, no período de 01/2008 a 04/2009, o valor constante na contabilidade da “Skippi” nunca superou R\$ 20,00, passando a ter valores compatíveis com o seu nível de atividade de indústria com mais de 80 empregados somente a partir de 05/2009 (R\$ 14.942,07). Na contabilidade da “Fazenda” os valores variam, de 01/2008 a 04/2009 entre R\$ 10.000,00 a R\$ 14.000,00, sendo que a partir de 05/2009 não há nenhum lançamento de custo nesta conta, mas sim reembolso de energia elétrica – rateio para a “Skippi”. A aquisição de biodiesel, cujas notas fiscais foram emitidas contra a “Fazenda” e recebidas por empregados da “Skippi”, constavam da contabilidade da “Fazenda” e totalizaram em 2009, R\$ 22.013,70. A conta manutenção de caldeiras, cujo valor em 2009 foi de R\$ 1.990,00 mensal, foi suportado pela “Fazenda”. O pagamento de algumas despesas da “Skippi” pela “Fazenda” estavam previstas no contrato de industrialização celebrado entre ambas. Outros custos arcados pela “Fazenda” foram: serviços de segurança, assessoria em informática e serviços prestados por terceiros;
- 5- **Do contrato de industrialização por encomenda (fls.193/196):** foi celebrado em 01/11/2007, quando a “Fazenda” não possuía nenhum colaborador registrado (desde 07/2007 conforme GFIP apresentada), e consta o mesmo endereço das duas empresas. No objeto do contrato consta que a “Fazenda” forneceria as matérias-primas, materiais necessários à industrialização, além do maquinário, sua manutenção e inovação tecnológica, instalações da planta, contribuindo com sua implementação e, ainda, se necessário, assumiria os encargos com energia elétrica e geração de vapor. Quanto à responsabilidade técnica, segue esta mesma linha, constando que a contratante realizaria inspeções diárias na contratada, acompanharia o processo industrial e que seus profissionais teriam livre acesso ao parque industrial da “Skippi”, assim como teriam liberdade de interferir no processo de maneira técnica para redimensionar procedimentos, restando como responsabilidade da contratada a entrega da produção no prazo, por todas as obrigações fiscais, trabalhistas e sociais.

27. Ao final, a douta autoridade fiscal assim concluiu sua análise (e-fls. 13/14):

## 7. DAS VANTAGENS TRIBUTÁRIAS

Dessa maneira, tendo em vista todas as situações descritas no presente relatório, concluímos que a Tradição e a diligenciada não são empresas independentes.

Sua separação é mera ficção. O risco da atividade econômica assumido pela diligenciada se deu de forma artificial e com o claro objetivo de criar uma situação jurídica com vistas à dissimulação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias patronais relativas à empresa Fazenda Tradição Alimentos Ltda. Uma vez estando os empregados registrados na diligenciada, a Tradição usufrui, irregularmente, do tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às micro e empresas de pequeno porte, SIMPLES.

De menor monta, mas não menos importante, citamos outra vantagem fiscal. A “contratação” simulada de serviços da diligenciada por parte da Tradição conferiu a esta o direito de considerar esses serviços na apuração de créditos de PIS e COFINS, uma vez que é contribuinte pelo regime não-cumulativo.

Cabe lembrar que o benefício do crédito das contribuições para o PIS e COFINS não contempla mão-de-obra paga à pessoa física (folha de salários), conforme disposição expressa constante no artigo 3º, § 2º, inciso I, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, incluídos pela Lei 10.865/04, vedação essa que não ocorre com serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país (artigo 3º, § 3º, inciso I, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03).

Tendo em vista todos os fatos e provas acima, concluímos que os supostos bens utilizados como insumos e os serviços de industrialização por encomenda prestados pela diligenciada são, na realidade, os custos relativos à própria folha de pagamento da Tradição. Restou claro que a diligenciada constitui-se em parte da Tradição, formando uma única empresa. Sendo assim, o contribuinte não pode se creditar das contribuições em relação aos serviços dessa mão-de-obra, por expressa vedação legal ao creditamento sobre a folha de salários (mão-de-obra paga a pessoa física). Base Legal: Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, artigo 3º, § 2º, inciso I.

## 8. CONCLUSÃO

Em face dos fatos relatados, entendemos que o Skippi Indústria de Alimentos Ltda foi utilizada como empresa interposta pela Fazenda Tradição Alimentos Ltda, a fim de obter os benefícios fiscais relatados no item 7. Dessa forma, concluímos que essa conduta constitui infração à LC 123, hipótese de exclusão do SIMPLES NACIONAL conforme inciso V, do artigo 29, da mesma Lei.

Assim, formalizamos a presente representação fiscal para que a empresa SKIPPI INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA seja EXCLUÍDA do SIMPLES NACIONAL, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2008, nos termos do parágrafo 1º, do artigo 29, da Lei Complementar 123/06.

28. De outra parte, a contribuinte não apresenta quaisquer provas para fins de contrapor as alegações e comprovações trazidas pelo fisco de forma a afastar os indícios de simulação. Busca legitimar sua operação à luz do princípio da livre iniciativa e calcada no fato de que a mera economia fiscal não é vedada pelo ordenamento jurídico.

29. De fato, conforme tecnicamente já exposto, a mera economia fiscal não é fundamento para exclusão da ora Recorrente do regime do Simples Nacional, mas o fato da sua constituição ocorrer por interposta pessoa, circunstância esta não refutada pela ora Recorrente

por meio de conjunto probatório hábil a demonstrar que a “Skippi” e a “Fazenda” são empresas independentes, com atividades próprias e gestão autônoma.

30. Vejam que, a utilização atécnica do termo “dissimulação” pela autoridade fiscal não desconfigura a prática evasiva/simulatória assistida, para fins de exclusão da ora Recorrente do Regime do Simples Nacional, tampouco abre espaço para invocação da ausência de regulamentação do parágrafo único do artigo 116, do CTN, como já explicado nos itens supra, para fins de desconsiderar os disciplinamentos constante do artigo 149, inciso VII, do CTN e do artigo 29, inciso IV, da Lei Complementar nº 123/2006.

31. Os indícios constantes do item 26 desse voto isoladamente não são capazes de evidenciar prática simulatória, **mas trabalhados em conjunto e não refutados pela ora Recorrente constituem prova suficiente para tal enquadramento**. Na simulação, o contribuinte se vale da aparente exteriorização formal de atos e negócios jurídicos lícitos, mas artificialmente **deforma o efeito real sob o resultado produzido**.

32. Vale ressaltar três circunstâncias centrais que, em concreto, demonstram a ocorrência de simulação: (i) o contrato de industrialização por encomenda é uma verdadeira ficção, vez que os supostos bens utilizados como insumos e os serviços de industrialização por encomenda prestados pela “Skippi” são, na realidade, os custos relativos à própria folha de pagamento da “Fazenda”, que acaba por se beneficiar indiretamente e indevidamente do regime do Simples Nacional via “Skippi”; (ii) há clara confusão patrimonial e violação ao princípio contábil da entidade: a “Fazenda” injustificadamente arca com as despesas da “Skippi”, mesmo estando mais de 80 empregados alocados na segunda empresa (ora Recorrente); e (iii) evidenciou-se efetiva migração dos funcionários da “Fazenda” para “Skippi” ao ponto de em 2008 e 2009, mesmo sem mão-de-obra direta empregada, a “Fazenda” atingir um faturamento de R\$ 4.746.591,93, valor este superior ao faturamento de 2006 em 134%.

33. Diante deste contexto, é patente que a ora Recorrente (“Skippi”) constitui-se em parte da “Fazenda”, formando uma única empresa e, assim sendo, estamos diante da hipótese de exclusão de ofício da “Skippi”, com fundamento no artigo 29, inciso IV, da Lei Complementar nº 123/2006.

### Conclusão

34. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO interposto e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa