



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10380.723548/2016-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **1402-005.738 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de agosto de 2021  
**Recorrente** ALCANCE SERVICOS DE ESCRITORIO E APOIO ADMINISTRATIVO LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2012

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA E INTERPOSTAS PESSOAS. CARACTERIZAÇÃO. EXCLUSÃO CONFIRMADA.

Sendo confirmado o exercício de atividade vedada e/ou interposição de pessoas, conforme previsto na LC 123/06, então deve a exclusão do Simples Nacional ser procedida, nos termos da lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a exclusão da recorrente do regime do SIMPLES NACIONAL.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado(a)), Jandir José Dalle Lucca, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

**Relatório**

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **1.620-1.640**) interposto em face de Acórdão n° **08-35.741**, da 6ª Turma da DRJ/FOR (fls. **1.594-1.610**), proferido na sessão realizada em 10 de maio de 2016, por meio do qual o referido Órgão julgou improcedente a

Manifestação de Inconformidade (fls. **1.389-1.408** e docs. anexos), de forma a manter a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional.

## **I. Ato Declaratório Executivo (ADE) e Manifestação de Inconformidade (MI)**

2. Em virtude de descrição pormenorizada, bem como de economia e brevidade processual, adota-se o relatório lavrado no Acórdão da DRJ (fls. **1.595-1.603**), de forma a narrar os principais fatos até a apresentação de Manifestação de Inconformidade.

### *Do Ato Declaratório*

Trata-se do Ato Declaratório Executivo da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza/CE, n.º 104/2015, assinado digitalmente em 21/12/2015, por meio do qual a empresa em epígrafe foi excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL.

A exclusão do SIMPLES NACIONAL surtiu efeitos a partir de 27/10/2010 e está assim fundamentada:

*Art. 1.º. Fica **EXCLUÍDA** do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), a pessoa jurídica **ALCANCE SERVIÇOS DE ESCRITÓRIO E APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, CNPJ n.º 12.775.431/0001-09**, em virtude de o contribuinte não se enquadrar no aludido regime, nos termos dos arts. 17, Inciso XII, 29, Incisos I e IV da Lei Complementar n.º 123/2006, uma vez que foram constatadas a realização de cessão ou locação de mão-de-obra e a sua constituição ocorreu por interpostas pessoas, conforme constam na Representação Fiscal contida no processo administrativo n.º 10380.730.733/2015-93.*

O Ato Declaratório foi precedido de Representação Fiscal para efeito de exclusão, nos seguintes termos (fls. 03/31):

1. as empresas ALCANCE SERVIÇOS DE ESCRITÓRIO E APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, CNPJ n.º 12.775.431/0001- 09, optante do Simples Nacional, ENVASE SERVIÇOS DE ENVASAMENTO EMPACOTAMENTO E ETIQUETAGEM LTDA, CNPJ n.º 12.775.459/0001-46, também optante do Simples Nacional, DUNAX LUBRIFICANTES LTDA –ME, CNPJ n.º 05.092.901/0001-74, tributada pelo Lucro Real, a empresa DUNAS DISTRIBUIDORA LTDA, CNPJ n.º 02.746.672/0001-76, e DULUB PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ n.º 13.536.442/0001-07, também do Lucro Real, integram um Grupo Econômico de fato, evidenciado pelo controle econômico e administrativo exercido nestas empresas por ANTÔNIO LUIZ E SILVA JUNIOR, CPF n.º 512.847.824-68 e ANA IRENE LOPES FERNANDES E SILVA, CPF n.º 852.240.574-34. Além disso, a constituição das empresas ENVASE e ALCANCE foi efetivada por interpostas pessoas e, ainda, a prestação de serviços por estas foi realizada mediante cessão ou locação de mão-de-obra.

2. As empresa “ALCANCE” e “ENVASE” foram constituídas e seus contratos foram assinados e protocolados na Junta Comercial do Ceará nos mesmos dias e com os mesmos sócios.

3. Após a constituição das empresas a maioria dos empregados das empresas DUNAS, DULUB e DUNAX foram transferidos para as empresas criadas.

4. Por meio de pesquisa nas bases de dados da RFB – Receita Federal do Brasil e das redes sociais, a fiscalização demonstrou que não houve mudança física de endereço da maioria dos empregados para os estados sede das empresas recém criadas.

5. A empresa DUNAX, sediada no Município do Eusébio – CE, apresenta em sua composição societária ANA IRENE LOPES FERNANDES E SILVA e ANTÔNIO LUIZ E SILVA JUNIOR, ambos com participação de 1% no capital social, e a empresa DULUB PARTICIPAÇÕES LTDA, com percentual de 98%. Os sócios desta última são os mesmos - ANA IRENE LOPES FERNANDES E SILVA e ANTÔNIO LUIZ E SILVA JUNIOR -, cada com 50% do capital social.

6. A empresa DUNAS, sediada no Município de Assu – RN tem a mesma composição societária da empresa DUNAX;

7. Trecho de decisão da Juíza do Trabalho Andrea Keust Bandeira de Melo em processo trabalhista comprova a prática da empresa, atribuindo inclusive responsabilidade solidária entre as empresas do grupo:

*“(…) Paulo Henrique Padilha da Fonte, qualificado na exordial e assistido por patrono particular, ingressou com reclamação trabalhista em 06.12.2011, em face de Dunas Distribuidora Ltda e Alcance Serviços de Escritório e Apoio Administrativo Ltda, indicando que foi admitido nas funções de vendedor comercial e, que teve como área de atuação das cidades de Caruaru. Que trabalhou por 21 meses e que em novembro de 2010 houve mudança de empregador no contracheque e onde figurava a 1ª reclamada passou a figurar a 2ª reclamada, afirmando que não houve qualquer mudança estrutural na empresa. (...)”*

8. Verificou-se que diversos empregados contratados pela empresa residiam em estados distintos da federação dos contratantes, conforme informações das declarações de imposto de renda, base de dados do CPF, processos na Justiça do Trabalho, informações das companhias de eletricidade e até mesmo páginas do *facebook*.

9. Em verificação física no local das empresas constatou-se que ambas ocupavam salas de 40m2, o que denuncia que os empregados continuaram prestando serviço nas empresas originariamente contratantes.

10. Em 1º de março de 2012 as mencionadas empresas mudaram de endereço para a Avenida Pedro Lasar nº 950, Sala B e C, Cambeba, Fortaleza, permanecendo contíguas e em salas diminutas. Em 01/03/2013, as duas empresas mais uma vez mudaram de endereço para a Avenida Eusébio de Queiroz, nº 4359, Eusébio, CE, salas 12 e 17.

11. As notas fiscais da empresa ALCANCE são todas emitidas para a empresa DUNAS e da ENVASE para as empresas DUNAX LUBRIFICANTES LTDA ou DUNAS DISTRIBUIDORA LTDA.

12. Conclui a fiscalização que:

*7.22. Constatou-se que o modus operandi da empresa DUNAX LUBRIFICANTES LTDA se identifica ao da empresa DUNAS DISTRIBUIDORA LTDA, uma vez que as duas se utilizaram do mesmo procedimento de transferência da quase totalidade de seus empregados para as empresas do Simples Nacional, notadamente, nas competências novembro e dezembro de 2010, ainda sob a administração legal dos administradores daquelas. A movimentação*

*de empregados da DUNAS DISTRIBUIDORA LTDA foi utilizado como artifício para sonegar contribuições sociais previdenciárias patronais e daquelas destinadas as outras entidades ou fundos (terceiros) e, ainda, propiciar crédito dos serviços prestados pelas referidas empresas no PIS e COFINS vez que por serem as empresas enquadradas no Simples Nacional, recolheriam apenas sobre a receita bruta de acordo com os percentuais estabelecidos em lei, conforme já relatado.*

(...)

**9.3.** *Conforme já relatado, os serviços prestados pela ALCANCE a empresa DUNAS tratavam de serviços de "...de escritório e apoio administrativo" ou "serviços de armazenagem, transbordo, carga, descarga, capatazia e guarda de mercadorias". De acordo com os contratos, esses serviços seriam prestados em qualquer estabelecimento da contratante. Examinando a natureza jurídica dos serviços prestados, concluímos que se tratavam de serviços realizados mediante cessão ou locação de mão-de-obra. De fato, os trabalhadores realizavam esses serviços de forma contínua mediante a colocação à disposição da contratante em suas dependências. A Lei n.º 8.212, de 1991, em seu § 3º dispõe que "... entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação". Por sua vez, a Instrução Normativa RFB n.º 971, em seu artigo 118, assim estabelece, in verbis:*

*"Art. 118. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra, observado o disposto no art. 149, os serviços de:*

.....

*XXII – secretaria e expediente, quando relacionados com o desempenho de rotinas administrativas;*

.....

*XXIV – telefonia ou de telemarketing, que envolvam a operação de centrais ou de aparelhos telefônicos ou de teletendimento.*

*9.4. De acordo com o acima exposto, os serviços prestados pela ALCANCE a DUNAS se caracterizaram como realizados mediante cessão ou locação de mão-de-obra. Por consequência, a ALCANCE não poderia ser optante do Simples Nacional em virtude da vedação expressa no inciso XII do art. 17 da Lei Complementar n.º 123, de 2006. Por outro lado, tanto a ALCANCE como a ENVASE possuem em seus quadros societários, desde 2010, sócios que, em verdade, eram ex-empregados do grupo econômico ou com este, indiretamente, relacionado, e, portanto, são, de fato, empregados do grupo, ocultando seus verdadeiros sócios e, portanto constituídas por interpostas pessoas infringindo a disposição legal disciplinada no inciso IV do art. 29 da LC n.º 123, de 2006.*

**9.5.** *Empresa que presta serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra somente poderá optar pelo Simples Nacional se e somente se prestar os serviços discriminados no §5º-C do art. 18 da LC n.º 123, de 2006, que são: i) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada,*

*execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; ii) serviço de vigilância, limpeza ou conservação; iii) serviços advocatícios. Definitivamente, os serviços que se configuram prestados pela ENVASE se enquadram naqueles discriminados no parágrafo 9.3 deste relatório.*

13. As empresas mantêm endereço eletrônico comum.

14. Por tudo isso, conclui que a empresa ALCANCE foi constituída mediante a utilização de interpostas pessoas desde sua constituição e prestou serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra desde novembro de 2010, portanto incorreu em hipóteses de exclusão previstas no §1º do art. 29 e no inciso II do art. 31 da LC nº 123, de 2006, que ensejam início dos efeitos da exclusão em datas diferentes. Neste caso, será utilizada aquela que ocorreu primeiro, qual seja, a do §1º do art. 29, portanto, desde a sua constituição em 27/10/2010.

### **RELATÓRIO FISCAL DOS AUTOS DE INFRAÇÃO**

15. No mesmo processo, a fiscalização incluiu o crédito constituído através do lançamento de ofício importa no valor de R\$1.479.345,35 (um milhão quatrocentos e setenta e nove mil trezentos e quarenta e cinco reais e trinta e cinco centavos), atualizado até dezembro de 2015, compondo valor principal, juros SELIC e multa de ofício qualificada de 150%.

16. Em razão da exclusão do Simples Nacional, as empresas ficam obrigadas a recolher as contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a folha de pagamento, nos termos expostos no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

17. Os contratos de prestação de serviços celebrados entre as partes e as notas fiscais emitidas pela empresa ALCANCE SERVIÇOS DE ESCRITÓRIO E APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, CNPJ Nº 12.775.431/0001-09, revelaram que se tratavam de serviços de apoio administrativo, serviços de armazenamento, carga, transbordo e capatazia, prestado para as empresas DUNAS DISTRIBUIDORA LTDA. Não havia outros clientes dessa empresa além dos citados

18. Examinando a natureza jurídica dos serviços prestados, conclui a fiscalização que se tratavam de serviços realizados mediante cessão ou locação de mão-de-obra. De fato, os trabalhadores realizavam esses serviços de forma contínua mediante a colocação à disposição das contratantes em suas dependências. A própria empresa assim informou nas Declarações Anuais do Simples Nacional – DASN

19. Os serviços prestados pela ALCANCE a DUNAS se caracterizaram como realizados mediante cessão ou locação de mão-de-obra. Por consequência, a ALCANCE não poderia ser optante do Simples Nacional em virtude da vedação expressa no inciso XII do art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 2006. Por outro lado, a ALCANCE possui em seus quadros societários, desde 2010, sócios que, em verdade, eram ex-empregados do grupo econômico ou com este, indiretamente, relacionado, e, portanto, seriam, de fato, empregados do grupo, uma vez que exerciam funções como tal, ocultando seus verdadeiros sócios e, portanto constituídas por interpostas pessoas infringindo a disposição legal disciplinada no inciso IV do art. 29 da LC nº 123, de 2006.

20. Empresa que presta serviços mediante cessão ou locação de mão-de-obra somente poderia optar pelo Simples Nacional se e somente se prestasse os serviços discriminados no §5º-C do art. 18 da LC nº 123, de 2006, que são: i) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada,

execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; ii) serviço de vigilância, limpeza ou conservação; e iii) serviços advocatícios.

21. Apesar da natureza jurídica dos serviços prestados pela ALCANCE ter sido caracterizado como cessão ou locação de mão-de-obra, não houve retenção de 11% pelo tomador assim como não houve o destaque pela prestadora.

22. A conduta do sujeito passivo se enquadra no disposto na Lei nº 9.430/96, art. 4º, § 1º, a qual estabelece que a multa de 75% será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

23. A ação dolosa do sujeito passivo consiste em simulara a constituição de duas empresas do Simples Nacional, formalmente distintas, formando um GRUPO ECONÔMICO DE FATO, com o objetivo de reduzir a contribuição previdenciária patronal, caracterizando fraude e conluio.

24. O Inciso I do artigo 124 do CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN estabelece que são “solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. Já o Inciso IX do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 1991, estabelece que “as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei”.

Inconformado com Ato Declaratório Executivo, cuja ciência ocorreu pessoalmente em 23/12/2015, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 22/01/2015, na qual alega, em síntese, que:

#### **Da Preliminar**

25. O processo de exclusão do Simples Nacional e o Auto de Infração foram formalizados em um mesmo processo, impossibilitando o pleno exercício do Direito de Defesa e do Contraditório, visto que os elementos necessários à impugnação são diferentes.

26. O Auto de Infração deve fazer parte de outro processo e seu julgamento sobrestado até a decisão sobre a exclusão do Simples Nacional.

#### **Do Mérito**

##### **Das atividades da Manifestante**

27. O contribuinte está enquadrado na atividade CNAE/IBGE - Classificação Nacional de Atividades Econômica do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística sob o código 8211-3/00 - Serviços Combinados de Escritório e Apoio Administrativo, o qual não compreende cessão ou locação de mão-de-obra. A título de exemplo transcreve objeto do contrato com a empresa Dunax Lubrificantes Ltda. - ME (CNPJ 05.092.901/0001-74):

*Cláusula Primeira: O presente instrumento tem como objeto a prestação de serviços, no qual a Contratada, por ordem e conta da Contratante, se compromete a efetuar os serviços de apoio administrativo de envasamento, etiquetagem, empacotamento, e acondicionamento junto à Contratada.*

*Parágrafo Único - Os serviços previstos no caput desta cláusula primeira poderão ser realizados pela Contratada a qualquer estabelecimento da Contratante.*

28. Os serviços prestados pela empresa não estão listados no art. 31, § 4º, da Lei 8.212/91, pois não estão compreendidos no CNAE 8211-3/00.
29. A fiscalização não descreveu nenhuma outra norma legal que enquadrasse os serviços prestados pelo contribuinte como cessão ou locação de mão-de-obra.
30. No item 9.3 do Relatório Fiscal a fiscalização transcreve o art. 118 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, mas a referida norma deixa claro que os serviços nela descritos podem ser prestados sem cessão ou locação de mão-de-obra. Logo, a simples prestação destes serviços não é razão para exclusão do Simples Nacional.
31. Na cessão ou locação de mão-de-obra deve estar caracterizada a responsabilidade direta do contratante pela supervisão das atividades exercidas pelos funcionários. Inobstante, todos os serviços prestados pelo contribuinte ocorrem sob sua supervisão e o contratante não tem qualquer interferência.

### **Da Constituição da Manifestante – Interposta Pessoa**

32. A interposição fraudulenta alegada pela fiscalização se baseia no fato de a empresa ter como sócio um ex-funcionário de empresa cliente e uma ex-funcionária de outra empresa fornecedora de serviços. Ainda:

*Na visão da fiscalização o simples fato de, na constituição social da Manifestante, constar no quadro societário da empresa o senhor Antônio Luiz e Silva Júnior, o qual faz parte do quadro societário de outras empresas, sócio este que permaneceu na sociedade somente três meses, transferindo suas participações maioritariamente para o senhor Maurício Libório, como dito acima, funcionário, à época, de uma das empresas que a Sra. Ana Irene administrava, caracteriza-se a interposição de pessoas, entendendo que a Sra. Ana Irene continuava no comando das operações da Manifestante.*

33. A administração e gestão da sociedade são executadas exclusivamente pelos seus administradores – Maurício Libório de Medeiros Netto e Antônia Vânia de Oliveira, tanto que não há documento relacionado à gestão da sociedade que não seja assinado por eles.
34. O que a fiscalização trouxe aos autos foram apenas conjecturas. Os “sócios são profissionais, empreendedores, com conhecimento técnico, possuem endereços certos, e têm rendimentos (pró-labore e lucros) oriundos das atividades da Manifestante, como se verifica nas cópias de suas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física”.
35. A fiscalização afirma que a impugnante faz parte de um grupo econômico sob o comando econômico e administrativo de Antonio Luiz e Silva Junior, mas não há nos autos nenhuma prova destes fatos. Acrescenta que:

*É líquido e certo que as empresas Dunax Lubrificantes Ltda-ME, CNPJ nº 05.092.001/0001-74; Dunas Distribuidora Ltda. CNPJ nº 02.746.672/0001-76; e Dulub Participações Ltda. CNPJ nº 13.356.442/001-07, são sociedades coligadas, podendo-se dizer que pertencem a um Grupo Econômico, já que, embora cada uma delas possuam personalidade jurídica própria, estão sob direção e administração das mesmas pessoas: o senhor Antônio Luiz com a senhora Ana Irene. Entretanto, a Manifestante não se encaixa nesse conceito.*

*Pode-se dizer que, até 20/12/2010, a Manifestante fez parte desse Grupo de empresas. Mas, a partir da retirada da Sra. Ana Irene do quadro societário da empresa, bem como da administração da sociedade, a Manifestante deixou de fazer parte do referido Grupo.*

(...)

*Como dito acima, a Sra. Ana Irene, após a sua retirada da sociedade, deixou de exercer qualquer função na Manifestante. Se dela foi a decisão de criar a Alcance, com objetivo de reduzir custos, racionalizar e maximizar o desempenho do Grupo de empresas que controlava (Dunax, Dunas, e Dulub), e por consequência obter maior rentabilidade nas atividades exercidas, nada mais fez do que exercer o seu direito constitucional de empreendedora.*

36. A criação da empresa ALCANCE SERVIÇOS DE ESCRITÓRIO E APOIO ADMINISTRATIVO LTDA – ME apenas reflete uma busca por eficiência e é um direito protegido pela Constituição Federal – Art. 170, Parágrafo Único. Para isso fez-se a transferência de funcionários.

37. A estratégia de transferência de funcionários é comum a muitas empresas e à própria administração pública, inclusive na própria Receita Federal nos serviços de portaria, limpeza, até mesmo de atendimento público mais simples nos Centros de Atendimento ao Contribuinte – CAC.

38. O fato de a empresa ser criada por ex-funcionários não representa um artifício com o objetivo de reduzir o valor dos tributos devidos, na verdade, é bastante comum na iniciativa privada. Ainda que se admita que se quis reduzir a carga tributária, isto por si só não é ilegal.

#### **Outros Pontos Trazidos Pela Fiscalização**

##### **Da transferência dos funcionários das empresas Dunax, Dunas e Dulub para a Manifestante**

39. Questão central da fundamentação repousa na transferência de funcionários do grupo Dunax para a autuada, na qual a fiscalização afirma que as empresas continuaram suas atividades sem repor os funcionários transferidos. Ainda, acrescenta que a evolução dos faturamentos das empresas envolvidas reflete justamente a estratégia de aumentar a eficiência das empresas, o que não é ilícito.

40. Por conta disso houve aumento do número de empregados das empresas e da arrecadação de tributos.

41. Não há restrição para contratação de funcionários em outros estados da federação. Qual o impedimento legal, visto que não há obrigação legal para se abrir um novo estabelecimento em outra unidade da federação, especialmente quando os serviços são executados nas sedes dos contratantes?

##### **Das provas adicionais trazidas pela fiscalização**

42. A fundamentação com base nas manifestações dos empregados em redes sociais são absurdas, pois os empregados apenas revelam as empresas para as quais prestam serviço. O mesmo fato deve ocorrer na própria Receita Federal quanto aos funcionários que lhe prestam serviço.

*Tal fato, insistimos, é comum no dia-a-dia do cidadão, afinal a pessoa "eleva o seu status" quando afirma que trabalha na Petrobrás, na Vivo, na Coca-Cola, na TIM. na Receita Federal, e t c . mesmo que tenha o seu contrato de trabalho junto a uma prestadora de serviços contratada por essas empresas/órgãos públicos.*

43. As reclamações trabalhistas trazidas à colação pela fiscalização, movidas contra a impugnante e algumas de suas contratantes, é comum na vida das empresas. Não pode haver relação entre tais fatos e a simulação pretendida pela fiscalização.

44. A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços nas relações trabalhistas, reconhecidas por decisões do TST, busca proteger o trabalhador, razão pela qual algumas ações trabalhistas são movidas contra o empregador e as empresas contratantes deste último.

45. Ao final, requer o desmembramento do processo, que seja considerada improcedente a lavratura do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional diante da inexistência de prestação de serviços por cessão/locação de mão-de-obra e de interposição fraudulenta.

## II. DRJ e Recurso Voluntário (RV)

3. A Delegacia da Receita de Julgamento se pronunciou pela Improcedência da Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos da Ementa:

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2012

### **EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS.**

As empresas constituídas por meio de interposição de pessoas devem ser excluídas de ofício do Simples Nacional.

### **OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. VEDAÇÕES.**

Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte que realize cessão ou locação de mão-de-obra.

### **FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES DAS EMPRESAS. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS NA CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. ABUSO DE FORMA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.**

A criação de empresas com regimes tributários mais favorecidos, constituídas a partir de empresas já existentes, com os mesmos empregados e para exercer as mesmas atividades, cujos sócios são ex-empregados das empresas existentes, caracteriza abuso de forma e constituição por interposição de pessoas.

4. Em suma, o órgão julgador decidiu, preliminarmente, que o pedido da Manifestante estava correto quanto à separação de objeto dos processos. Por este motivo, foi o processo de nº 10380.730733/2015-93, cujo objeto trata do Auto de Infração de créditos que se originaram a partir da exclusão do Simples Nacional e que tinha sido encaminhados em conjunto com este processo para a DRJ (fl. 2), analisado em apartado, restando neste apenas a análise da referida exclusão. Quanto ao mérito, a DRJ entendeu que restou evidenciado que a criação da Contribuinte se deu com o intuito de não pagar contribuições sobre as relações empregatícias das empresas. Constatou ainda que não havia “propósito negocial”, mas tão somente o “desejo de

economia fiscal”. A Manifestante teria, ainda, prestado cessão de mão-de-obra, o que justifica sua exclusão do Regime Simplificado.

5. Inconformada da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em síntese, que: **a)** as atividades da Recorrente estariam expressas em seu contrato social, os quais não fazem parte do rol de atividades de cessão ou locação de mão-de-obra. O que também estaria expressamente demonstrado no contrato firmado com seus clientes; **b)** o art. 31. § 4º da Lei 8.212/91 previra especificamente quais seriam os serviços objeto de cessão de mão-de-obra, sendo que a atividade da Recorrente não faria parte deles. No Acórdão da DRJ, haveria tentativa de justificar que a lista de serviços indicada no § 4º não seria taxativa. Além disto, os serviços listados no art. 118 da IN-RFB nº 971/2009 dispõe que a retenção da contribuição previdenciária deve ser procedida se os serviços forem prestados mediante cessão de mão-de-obra; **c)** para que haja a referida cessão, seria necessário que os funcionários estivessem sob a reponsabilidade direta do contratante, o que não ocorreu; **d)** a conclusão de que se trata de interposição de pessoas não passaria de uma ilação; **e)** a administração e gestão da Recorrente são executadas exclusivamente pelos administradores da sociedade, de acordo com seus atos constitutivos. A assinatura dos administradores em todos os documentos comprova a afirmação; **f)** não há nos autos prova que subsidie a afirmação de que há interpostas pessoas nem que haveria controle econômico e administrativo exercido por outras pessoas, no caso Antônio Luiz e Silva Júnior e Ana Irene Lopes Fernandes e Silva; **g)** pode-se dizer que a Requerente fez parte do grupo econômico até 20/12/2010, mas deixou de fazer assim que a sócia Ana Irene deixa de fazer parte do quadro societário; **h)** a criação da Recorrente e transferência de parte dos funcionários do seu Grupo tinha como objetivo “diminuir a sua dedicação na gestão das atividades mais simples, principalmente àquelas ligadas à gestão de recursos humanos”; **i)** os atos praticados pela Recorrente e seus sócios seriam protegidos pelo Princípio da Livre Iniciativa, portanto, legais; **j)** a transferência dos funcionários do grupo Dunax para a Recorrente fazia parte da estratégia traçada, pois não houve interrupção das atividades daquelas empresas, inclusive, “os seus ex-funcionários mantiveram os empregos”; **k)** quanto a constituição de sua sede, não faz sentido criar uma unidade, sendo que os serviços serão prestados nas sedes dos contratantes; **l)** a citação de verificação de páginas de redes sociais dos funcionários em nada contribui para a comprovação de simulação de relacionamento comercial, o que igualmente acontece com a citação das reclamações trabalhistas, pois a Súmula TST 331, IV prevê que os tomadores de serviço respondem pela inadimplência nas relações trabalhistas por parte das prestadoras de serviços. Ao final, requer a procedência do Recurso, de forma que seja reconhecido que não houve cessão de mão-de-obra, nem que houve interposição de pessoas, e a consequente nulidade do ADE.

6. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

### **III. Declinação de Competência**

7. O presente processo foi encaminhado para julgamento na 2ª Turma Extraordinária (TE) desta primeira Seção de Julgamento, sendo que o órgão colegiado, em 05 de

junho de 2018, emitiu despacho (fls. **1.645-1.652**) que encaminhou o processo para julgamento em uma das Turmas Ordinárias da mesma Seção. O encaminhamento se deu em função dos arts. 2º, V; 6º, § 1º, II e 23-B, I do Anexo II do RICARF.

8. Vieram os autos para julgamento.
9. É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

### **IV. Tempestividade e admissibilidade**

10. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **1.615 – 20/06/2016**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **1.619– 15/07/2016**), conclui-se que este é tempestivo.

11. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo.

### **V. Competência da 1ª Seção**

12. Como visto acima, a 2ª TE dessa Seção encaminhou o presente Processo para julgamento em Turma Ordinária (TO), o qual foi distribuído para essa. Em análise ao RICARF, percebe-se que os julgadores da TE agiram com precisão em declinar a competência, pois nos termos do art. 2º, inciso V do Anexo II do Regimento Interno do CARF, a primeira Seção tem competência para julgamento de exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Simples.

Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

[...]

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples-Nacional);

13. Em que pese as TEs também terem tal competência, com base no art. 23-B, I do RICARF, ela somente se enquadra nos casos em que sejam desvinculados de exigência de crédito.

Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

14. Como se percebe do conteúdo dos Autos, foi feita a separação do Auto de Infração que se encontrava anexado, cujo valor lançado foi de R\$1.479.345,35. Assim, há vinculação da presente exclusão com exigência de crédito, nos moldes do art. 6º, § 1º, II do Anexo II do RICARF.

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

[...]

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas;  
e

15. Dentro dessa perspectiva cabe a uma TO o julgamento do presente processo.

## **VI. Atividades da Recorrente e cessão ou locação de mão-de-obra**

16. A Recorrente alega que suas atividades estariam expressas no contrato social, sendo que nenhuma delas constaria no rol de atividades que compõem a inseridas na locação ou cessão de mão-de-obra. Além disto, o art. 31. § 4º da Lei 8.212/91 teria previsto exaustivamente quais seriam as atividades que se caracterizariam como objeto de cessão de mão-de-obra. Segundo afirma, para que haja cessão ou locação de mão-de-obra é condição indispensável que os funcionários estejam sob a responsabilidade do contratante, o que não teria acontecido.

17. Ressalta-se que, nos termos da Representação Fiscal (fls. **3-31**), a motivação para a exclusão do Simples Nacional não se deu em virtude de verificação dos atos constitutivos ou de registro da Requerente, mas sim da efetiva constatação de cessão de mão-de-obra, portanto, a constatação de que os documentos da Contribuinte não indicam que presta serviços de cessão ou locação de mão-de-obra não ilidem, pelo menos neste caso, a fundamentação da autoridade fiscal.

18. Outra questão a ser abordada é a lista de serviços prevista pelo § 4 do art. 31 da Lei 8.212/91. Está expressamente claro que o caput do parágrafo não define exaustivamente

os serviços lá indicados como sendo os únicos que podem ser caracterizados como cessão de mão-de-obra. O dispositivo permite ainda que regulamento estabeleça quais seriam os serviços com estes contornos, o que foi feito pelo art. 118 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

19. Efetivamente o controle das tarefas dos funcionários pelo contratante, ou a responsabilidade deste sobre aqueles, é uma condição para que haja a cessão ou locação de mão-de-obra, situação esta que pode ser confirmada com base nas provas existentes nos autos. Observa-se que a própria Recorrente afirma que a alocação de funcionários do Grupo Dunax para a sua responsabilidade foi feita inicialmente por um dos sócios do Grupo (**Sra. Ana Irene**), a mesma que a constituiu, mas que depois se retirou da sociedade (fls. **1.629/1.630 e 1.636**). Ora, a transferência de grande parte dos funcionários de uma sociedade para outra, sendo que estes funcionários continuam trabalhando na primeira, sem qualquer alteração e, depois, mesmo havendo transferência societária na que teria absorvido os funcionários, mas nada muda, nem funcionários, nem o modo de prestar o serviço, indicam claramente que havia sim a responsabilidade da tomadora sobre os funcionários, na verdade nunca deixou de existir. Isto é corroborado, inclusive, com a afirmação da Recorrente em seu Recurso, de que até dezembro de 2010, a Contribuinte fazia parte do grupo de empresas, mas teria deixado de fazer com a saída da sócia **Sra. Ana Irene**. Ademais, para fins formais, percebe-se que nos contratos eram previstos serviços de escritório e apoio administrativo, os quais estão abrangidos pelo art. 118 da IN RFB nº 971/2009.

20. Tendo em vista o exposto, deve a decisão da DRJ ser mantida quanto a esta análise.

## **VII. Interposição de pessoas e elementos probatórios**

21. Alega a Recorrente que se trataria de ilação a constatação de que houve a interposição de pessoas, pois a administração e a gestão da Recorrente são executadas exclusivamente pelos administradores da sociedade. Alega ainda que a Requerente fez parte do grupo econômico até 20/12/2010, mas deixou de fazer assim que a sócia Ana Irene deixa de fazer parte do quadro societário, dentre outros argumentos apontados acima.

22. Da análise fático-probatória constante nos autos se percebe que, em que pese ter havido a transferência de controle societário da Recorrente, há indícios contundentes de que, efetivamente, houve a interposição de pessoas para manter a Recorrente no Simples Nacional, de forma a suprimir o pagamento de contribuições previdenciárias.

23. Tal entendimento se fundamenta nos fatos apontados e comprovações constantes nos autos. Como se observa, segundo a Recorrente, a transferência dos funcionários do Grupo Dunax para a nova sociedade (Alcance) ocorreu por planejamento estratégico, por meio do qual a intenção era a de “diminuir a sua dedicação na gestão das atividades mais simples, principalmente àquelas ligadas à gestão de recursos humanos” (fl. 1.633). Contudo, tal situação não se sustenta, pois uma vez que a sócia que constituiu a Requerente (Sra. Ana Irene, também sócia das outras sociedade do Grupo Dunax) teria se retirado em 20/12/2010 do quadro

societário da Recorrente, ou seja, pouco mais de alguns meses depois da constituição desta. No entanto, de acordo com a tabela de fls. 9 do Relatório fiscal, o principal tráfego de transferência de funcionários se deu entre 2011 e 2014, ou seja, depois que a Recorrente deixou, em tese, de fazer parte do Grupo Econômico.

Empresa	Ano	Quantidade Contrib. Individual Média Mensal	Quantidade Segurado Empregado Média Mensal	Remuneração Contrib Individuais Média Mensal	Remuneração Seg. Empregados Média Mensal	Remuneração Seg. Empregados (13º Sal) Média Mensal	Total das Remunerações Média Mensal
DUNAS	2010	1	70	1.375,00	71.739,35	2.002,86	73.847,98
DUNAS	2011	1	4	2.416,67	4.408,88	373,83	4.968,61
DUNAS	2012	1	3	2.500,00	4.422,00	366,76	4.981,07
DUNAS	2013	1	3	2.500,00	4.411,81	363,09	4.967,20
DUNAS	2014	1	2	2.500,00	3.740,68	337,33	4.270,31
DUNAX	2010	1	58	1.416,67	51.626,03	1.812,14	53.547,14
DUNAX	2011	1	8	2.675,00	12.677,08	931,57	13.814,43
DUNAX	2012	1	6	2.475,00	15.042,29	1.240,74	16.473,41
DUNAX	2013	1	5	2.700,00	13.824,71	1.084,63	15.117,03
DUNAX	2014	1	3	2.700,00	13.660,05	1.169,08	15.036,82
ALCANCE	2010	0	6	0,00	5.926,99	2.352,65	8.279,65
ALCANCE	2011	1	49	1.200,00	73.856,87	6.496,24	80.445,41
ALCANCE	2012	1	57	1.800,00	92.314,99	7.455,20	99.908,65
ALCANCE	2013	1	60	1.800,00	106.174,96	9.739,03	116.052,45
ALCANCE	2014	1	56	1.800,00	127.448,09	11.059,20	138.645,76

24. Ressalta-se ainda que, de acordo com o Relatório Fiscal (fl. 26), a empresa Dunas é a única tomadora dos serviços da Recorrente.

25. Voltando à questão da lógica na transferência dos funcionários, a Contribuinte alega que seria inaceitável a ilação da autoridade administrativa, a qual aponta que em que pese houve a citada transferência, o Grupo teria continuado a operar normalmente sem repor os funcionários. Isto, na visão da Contribuinte, demonstraria uma certa lógica, pois a transferência seguiu uma estratégia e, ao mesmo tempo, garantiu que os funcionários continuassem trabalhando para o Grupo Dunax. Tal afirmação carece de comprovação, pois uma vez que a sócia que constituiu a Recorrente, também sócia do Grupo Dunax, deixou o quadro societário da Contribuinte, ressalta-se pouco mais de dois meses depois da sua criação, o que segundo a afirmação no Recurso Voluntário fez com que houvesse autonomia da Recorrente em relação ao referido Grupo, então como foi que os sócios do Grupo garantiram que a Alcance e seus funcionários continuariam prestando serviços apenas para suas empresas? O fato é que não há demonstração de autonomia da Recorrente, pelo contrário, os elementos probatórios levam à conclusão de que tanto a constituição como a gerência da Recorrente sempre foi do Grupo Dunax. O fato de que os sócios da Alcance no período de 2011 a 2014 serem ex-funcionários do Grupo se coaduna com todas as outras comprovações.

26. Quanto ao Princípio da Livre Iniciativa, segundo o qual protegeria os atos dos sócios, tem-se que os atos empresariais possuem diversos efeitos, inclusive diversos efeitos jurídicos. No caso, o contexto fático possui efeitos jurídicos empresariais, trabalhistas, contratuais, tributários e outros. O fato de um desses efeitos se constituir como lícito e permitido dentro do ordenamento não quer dizer que em todos os outros efeitos sigam o mesmo resultado. A criação de uma nova sociedade e transferência de funcionários de uma outra para esta pode ser plenamente possível a partir da análise do direito empresarial e/ou trabalhista, mas não para o direito tributário nas condições em que foram os atos procedidos. Isto porque a Lei Complementar 123/06 veda expressamente a utilização de interposição de pessoas e a continuidade da respectiva sociedade no Regime Simplificado.

27. A questão a ser discutida aqui é sobre a liberdade. A liberdade do sujeito encontra limites na lei, e quando esta não restringe, pode o sujeito desenvolver seus atos, inclusive com o fim específico de economizar com o pagamento de tributos, mas não é o caso aqui, pois a lei restringe expressamente que a forma com que se fez seja proibida. Assim não há de se falar que a Livre Iniciativa garante os atos da Recorrente, pois a lei prevê que não possa haver interposição de pessoas em sociedade e esta permanecer no Regime Simplificado. É de se lembrar que este Conselho não tem como afastar a aplicação da Lei em virtude de análise de constitucionalidade, por vedação expressa do art. 26-A do Dec. 70.235/72 e da Súmula 2 do CARF. Deste modo deve ser a LC 123/06 aplicada, restringido a utilização de sociedade da forma como procedido.

28. Sobre a citação a redes sociais e sentenças trabalhistas, estas apesar de não se constituírem como únicas provas contribuem de forma decisiva para demonstrar que efetivamente se trata de um Grupo econômico só, e que foram utilizadas interpostas pessoas para a constituição e manutenção da Recorrente.

### **VIII. Conclusão**

29. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, de forma a manter a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional de acordo com o ADE.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart

