



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



**Processo nº** 10640.724090/2013-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.717 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de setembro de 2021  
**Recorrente** TRANSE CALCADOS E COMPLEMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2007

**EXCLUSÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA POR INTERPOSTAS PESSOAS.**

Consoante o disposto no inciso IV, do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício das pessoas jurídicas do Simples Nacional quando constatada a sua constituição por interpostas pessoas.

**PROVAS INDICIÁRIAS -ANÁLISE CONJUNTA - PROVA CONCRETA** A produção de provas indiciárias, isoladamente consideradas, é improfícua; sua análise conjunta e concatenada, inclusive, com o diálogo travado no curso do processo, convola-as em provas efetivas da prática dos atos investigados no processo administrativo.

**NULIDADE. PRESSUPOSTOS.**

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia

Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

## Relatório

Cuida-se de questionamentos opostos pela insurgente à ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SACAT/DRF/JFA n.º 028, de 22 de novembro de 2013 (e-fl. 85), que comunicou a exclusão da ora recorrente do SIMPLES Nacional ante a constatação de três situações fáticas:

- a) a constituição de empresa por interpostas pessoas;
- b) a receita bruta aferida no período investigado ultrapassou o limite legal de R\$ 2.400.000,00 (então vigente);
- c) a falta de registro, em livro caixa, da movimentação bancária, inclusive financeira, ao longo de todo o período fiscalizado.

As três situações acima foram constatadas a partir de extenso relatório fiscal (e-fls 2 a 28), por meio do qual a D. Auditoria se esforçou para calcar a suas conclusões, mormente quanto a interposição de pessoas. Objetivamente, com base no conjunto de elementos indiciários coletados, apontou que a empresa Transe pertenceria, em verdade, ao Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho e à empresa SP. Comércio e Franquia Ltda. (da qual aquele último consta como sócio administrador) e não aos sócios formalmente instituídos.

As provas indiciárias mencionadas acima são inúmeras valendo destacar contudo que, por meio de diligências inclusive realizadas *in loco*, a D. Autoridade Administrativa teria apurado que a marca Sonho e Pés, comercializada pela interessada, seria de criação do Sr. Jorge Humberto e de propriedade da empresa SP Comércio. Em resposta à uma intimação encaminhada a esta última empresa, foi afirmado, inclusive, que o uso da citada marca teria sido cedido, gratuitamente, à recorrente, sendo inexistente, portanto, quanto a ela, qualquer contrato de franquia.

Noutro giro, a D. Fiscalização frisa que o Sr. Jorge Humberto era sócio da insurgente e, não obstante ter se retirado da sociedade, continuava a assinar cheques e contratos variados (inclusive de locação) em nome da empresa. De outro turno, os sócios inquinados formais, seriam empregados de outras lojas do mesmo grupo ou rede que, pelo que consta do Relato em questão, pertencem, por sua vez, à membros da família do Sr. Jorge Humberto.

O cheques mencionados alhures, bem como outras informações financeiras foram obtidos por meio de RFM expedidos às instituições financeiras nas quais os grupos mantinham contas bancária, após recusa insistente, por parte de representantes da investigada, em prestar as informações solicitadas. O mesmo vale para os dados obtidos quanto às operações de venda realizadas pela empresa por meio de cartão de crédito (desta feita, mediante uso de informações extraídas das declarações DECRED).

A partir dos citados cheques, bem como de outros elementos obtidos junto às instituições financeiras, foram apontados, ainda, fatos que dariam conta de que a contribuinte

teria efetuado o pagamento de despesas e compras de mercadorias de diversas das lojas do grupo, algo apontado pelo D. Auditor, como “*atípica e estranha vinculação financeira*”.

Ainda foram realizadas incursões em terceiras empresas e fornecedores e foram obtidos relatos de testemunhas que, na opinião do Agente Administrativo, evidenciavam que o Sr. Jorge era, de fato, o real proprietário da Transe (esta curta exposição, diga-se, não faz justiça ao relatório fiscal que é muito mais completo e contém muitas outras informações mas que, para o entendimento do caso, não são, agora, importantes).

No que tange, outrossim, às duas outras situações justificadoras da exclusão, a D. Fiscalização esclarece que identificou, a partir dos extratos e informações bancárias obtidas, bem como dos dados fornecidos pelas Administradoras de Cartão de Crédito, uma substancial omissão de receitas, cujos valores, quando somados ao faturamento efetivamente declarado pela insurgente, ultrapassaram a monta de R\$ 2.400.000,00 (limite então vigente para a caracterização de um dado contribuinte como empresa de pequeno porte).

Já quanto a última acusação (falta de registro de movimentação financeira, inclusive, bancária), a partir das cópias de cheques obtidas por meio dos já citados RMFs, a D. Auditoria buscou demonstrar que empresa não só não os registrara em seu livro caixa, como também não possuía uma conta contábil destinada ao controle das movimentações bancárias. Demais disso, e por fim, foi possível aferir que na conta “caixa” foram creditados valores muito inferiores ao total de débitos informados em extratos bancários.

Concluídos os trabalhos, e expedido o ADE já referido anteriormente, a empresa foi dele, intimada, tendo, então, apresentado a sua manifestação de inconformidade. Nesta, e em síntese, arguiu, primeiramente, a concessão de efeito suspensivo à defesa então oposta. Passo seguinte, atacou o próprio mérito das conclusões fiscais acerca do problema da interposição de pessoas, afirmando que estas teriam partido de “*ilações desconexas*” e de “*premissas irrazoáveis*”.

Noutro ponto, sustentou ter havido ilegalidade na obtenção de provas, mormente porque os respectivos RMF teriam sido emitidos sem a motivação a que aludem o arts. 3º e 4º do Decreto 3.724/01. Por consequência, deduz a nulidade do próprio ADE ante a obtenção, que diz ser ilícita, de provas.

E, na mesma esteira da nulidade anteriormente mencionada, a então impugnante acusou o vício na instrução processual a partir da alegação de inconstitucionalidade das regras contidas na Lei Complementar 105.

Instada a ser pronunciar sobre o caso, a DRJ de Belo Horizonte houve por bem julgar improcedente a manifestação de inconformidade por meio de argumentos sintetizados em ementa cujo teor reproduzo abaixo:

#### EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

A constituição do quadro societário por interpostas pessoas; a receita bruta que ultrapassa o limite máximo permitido; e o livro caixa que não reflete a real movimentação financeira e bancária são hipóteses suficientes para a exclusão de ofício do Simples Nacional.

**SIMPLES. EXCLUSÃO. EFEITO SUSPENSIVO.**

No âmbito do processo administrativo, o efeito suspensivo deve estar expresso em lei. Não existe previsão legal para a suspensão dos efeitos da exclusão do Simples Nacional por meio de Ato Declaratório. O CTN, art. 151, III determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

**REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA**

O embaraço à fiscalização, caracterizado pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, ou por evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas justifica a requisição de informações sobre movimentação financeira.

**INCONSTITUCIONALIDADE**

A Delegacia de Julgamento não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A contribuinte foi intimada do resultado do julgamento acima em 08/09/2014 (AR de e-fl. 949), tendo interposto o seu recurso voluntário em 02/10/2014 (e-fl. 951), por meio do qual, basicamente, reprisa os argumentos e pedidos já deduzidos na defesa apresentada em primeira instância. Acrescenta, apenas, uma preliminar de nulidade do acórdão recorrido por pretensão vício de motivação (e desrespeito às regras encartadas nos artigos 48 e 50 da Lei 9.784/99).

Este é o relatório.

**Voto**

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

**I DO CABIMENTO DO RECURSO.**

O recurso é tempestivo e preenchidos demais pressupostos de cabimento. Por tais razões, dele, tomo conhecimento.

**II DA DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA.**

Vale destacar, como muito apropriadamente aventado pelo acórdão recorrido, que a contribuinte limitou os seus questionamentos apenas e tão somente à hipótese de exclusão concernente à interposição de pessoas na constituição da empresa. Ela nunca, nem na impugnação, e, por conseguinte, também neste recurso, se opôs as duas outras causas elencadas no ADE e no relatório fiscal à justificar a sua exclusão do SIMPLES, quais sejam, extrapolação do limites preconizados pelo art. 3º da LC 123/06 no ano de 2009 e a falta de escrituração de sua movimentação financeira (inclusive bancária) em seu livro caixa.

I.e., ainda que, no caso vertente, possa-se alcançar uma conclusão que afaste a primeira hipótese acima aventada, a empresa ainda permanecerá excluída do SIMPLES em razão

das duas outras situações anteriormente descritas, mesmo que, nestes casos, possa-se verificar modificações quanto ao início dos efeitos de tal exclusão.

Em linhas gerais, o extrapolamento dos limites para adesão ao regime e a falta de escrituração da movimentação financeira são questões autônomas não questionadas pela contribuinte e sobre as quais operou, inadvertidamente, a preclusão a que se referem os artigos 17 e 33 do Decreto 70.235/72.

### **III PRELIMINARES.**

#### **III.1 Da alegada nulidade do acórdão recorrido.**

A recorrente sustenta haver vício de nulidade do aresto recorrido uma vez que a turma *a quo* teria se limitado, quanto as alegações atinentes aos RMFs expedidos, a reproduzir trechos do TVF, sem explicar os motivos pelos quais os procedimentos tratados pela LC 105/01 teriam sido atendidos.

E a simples leitura da decisão combatida é mais que suficiente para demonstrar a absoluta impropriedade da preliminar ora examinada.

A forma adotada pelo D. Relator *a quo* para estruturar o seu voto por ter dado a equivocada impressão à recorrente de que não haveria descrição dos motivos que fincaram o entendimento adotado pela turma *a quo*. Mas a posição pessoal daquele julgador quanto ao problema dos requisitos legais para a expedição dos RMFs foi explicitamente destacada, como se vê do trecho a seguir reproduzido:

No que se refere à requisição de informações sigilosas, conforme informa a fiscalização, as informações foram requisitadas diretamente às operadoras de cartão e instituições financeiras por dois motivos: **embaraço à fiscalização e utilização de interpostas pessoas** (página 11 do acórdão recorrido).

E, mais a abaixo, o D. Relator transcreve os trechos do TVF que demonstrariam a ocorrência destas duas situações e o seu enquadramento dentre as hipóteses contempladas pelo art. 6º da LC 105/01 e 3º do Decreto 3.724/01.

É verdade que a reprodução de longos trechos do TVF no corpo do voto torna cansativa a sua leitura. Mas no caso vertente, este tipo de estruturação se faz necessária justamente porque a alegação da contribuinte se voltava para a falta de apontamento, pela Autoridade Fiscal, de motivos que justificassem a emissão dos aludidos RMF. Em outras palavras, para que a DRJ pudesse corretamente lastrear a sua decisão, ela tinha, de fato, que transcrever os trechos que contivessem tais justificativas.

Todavia, e diferentemente, do alegado pela insurgente, não houve somente a reprodução de passagens do relatório fiscal, mas, como já demonstrado, a exposição clara do entendimento adotado pela turma *a quo*.

Não há qualquer vício de fundamentação no *decisum* em exame, sendo, portanto, de se afastar a presente preliminar.

#### **III.2 Da suscitada nulidade do feito e dos requisitos para expedição dos RMF.**

Não me alongarei aqui... esta alegação é tão ou mais descabida que aquela enfrentada no subtópico anterior dado que, das requisições juntadas à e-fls. 146/148, particularmente, do relatório aposto ao final deste maço de documentos, verifica-se exauriente justificação necessária para a expedição dos aludidos RMF. Lá, vejam bem, além de apontar, corretamente, o enquadramento legal (hipóteses do art. 33 da Lei 9.430/96), foi exaustiva e suficientemente descrito o motivo de fato que deu causa às requisições, nos estritos das disposições do art. 6º da Lei Complementar 105/01 (isto é, com a demonstração inafastável da necessidade das informações pretendidas).

Com efeito, como se extrai do “*Relatório*” anexado às preditas requisições, a D. Autoridade Administrativa deixou claro que havia identificado indícios fortes de omissão de receitas, ante a discrepância entre os valores verificados entre aqueles descritos em sua DASN – Declaração Anual do SIMPLES Nacional – e os extraídos das DECRED - Declarações de Operações com Cartões de Crédito. Mais que isso, apontou divergências consideráveis entre as importâncias retro e as refletidas por sua movimentação bancária.

Tais constatações, devidamente informadas às instituições destinatárias dos RMF, já seriam suficientes para justificar a sua expedição (na forma do art. 33, V e VII, da Lei 9.430/96, expressamente referenciada pelos preceitos do art. 3º do Decreto 3.724/01). Todavia, a D. Auditoria informou ter, ainda, intimado o contribuinte a apresentar “*os demonstrativos e comprovantes, emitidos pelas operadoras de cartões de créditos e de cartões de débitos, referentes aos repasses financeiros das vendas efetuadas nestas modalidades*” além dos “*os extratos das contas-correntes, de aplicações financeiras e de cadernetas de poupança utilizadas para sua movimentação bancária*”. E, como destacado pelo D. Agente Administrativo, o contribuinte se recusou peremptoriamente em apresentar tais elementos, tornando concreta e inexpugnável a hipótese contemplada pelo inciso I do prefalado art. 33 da Lei 9.430/96 (embaraço à fiscalização).

Em linhas gerais, o relato fiscal, consignado nas RMF, estava cristalinamente motivado e a insurgência da recorrente, neste ponto, não passa de um inconformismo injustificável.

Não há, nos preditos RMF, qualquer mácula suficiente à desaboná-los. E, nesta esteira, a coleta de provas intentada por meio deles também não merece críticas o que, por fim, confirma a higidez do próprio ADE, contra o qual se opõe a recorrente.

E, no que toca à alegação de inconstitucionalidade da LC 105, valho-me, aqui, dos preceitos da Sumula 2º, do CARF, cuja observância nos é impositiva:

#### **Súmula CARF nº 2**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Também esta preliminar deve ser afastada.

#### IV MÉRITO.

A recorrente traz, tal qual já apontado pela DRJ, argumentos genéricos sobre a falta de evidências acerca da caracterização da hipótese de constituição de empresas por interpostas pessoas, chegando a aventar que os fatos trazidos pela D. Fiscalização seriam justificáveis a partir da relação contratual havida entre a detentora da marca e seus franqueados .

Curiosamente, diga-se, a própria a empresa SP Comércio e Franquia atestara a cessão dos direitos de uso de sua marca “*graciosamente*” e, mais que isso, a inexistência de qualquer relação contratual junto à contribuinte. Em outras palavras, além de não refutar um único elemento trazido pela D. Auditoria Fiscal, a recorrente contradiz a sua própria sócia e, mais, não traz um único documento que seja para evidenciar a inoocorrência da hipótese de exclusão ora tratada.

Nada obstante, e para que este Colegiado não seja acusado de superficialidade, impõe-se verificar se o conjunto de elementos, mesmo que indiciários, e ainda que não refutados pela insurgente, eram, de fato, suficientes para justificar as conclusões fiscais.

Antes, contudo, de se fazer a análise dos elementos coletados, é preciso, primeiramente, fixar-se uma importante premissa acerca da suficiência das provas indiciárias no âmbito do processo tributário administrativo fiscal.

##### IV.1 A construção da norma concreta individual, a dialética processual e as provas indiciárias.

O positivismo jurídico se assentava na ideia de que a norma seria um ente dotado de autonomia, mergulhado num ambiente estéril, que não admitia iterações e, por isso mesmo, se afastava de tudo o que não fosse extraível do seu próprio conteúdo prescritivo. Neste diapasão, refutava-se a influência do estudioso (ou do aplicador do direito) sobre o objeto estudado, não admitindo qualquer tipo de instrumento interpretativo que se propusesse buscar a solução dos casos difíceis fora dos contornos da norma (a moldura a que se referia Kelsen<sup>1</sup>) para se construir a norma concreta e individual:

Sob a ótica do direito positivo não existe critério pelo qual uma das dadas possibilidades de aplicação da norma possa ser preferida à outra. Simplesmente não existe – caracterizável como juspositivo – um método, relativamente ao qual, dentre os vários significados linguísticos de uma norma, só se possa salientar um como “correto” [...]<sup>2</sup>.

Para Kelsen, a adoção de métodos interpretativos – que não se destinassem, exclusivamente, à emolduração da norma positiva – equivaleria à externalização da própria vontade do aplicador do direito que, assim, justificaria a aplicação do direito a partir de “*comentários jurídicos*” de “*caráter absolutamente jurídico-políticos*”<sup>3</sup>, sobre os quais o direito positivo nada teria a dizer<sup>4</sup>. A preconcepção Kelseniana acerca dos limites de aplicação da norma, recusando,

<sup>1</sup> KELSEN, Hans. Teoria Pura do Direito: introdução à problemática científica do direito. Tradução de J. Cretella Jr. e Agnes Cretella, 4ª ed., rev. da tradução, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 116-117.

<sup>2</sup> Op. cit. p. 117.

<sup>3</sup> Op. cit. p. 119.

<sup>4</sup> Op. loc. cit.

pois, a relevância (para o direito positivo) da própria construção argumentativa tendente à demonstração da melhor solução possível para o caso concreto, revela o que a doutrina chamou de decisionismo Kelseniano, como bem lembra Streck:

[...] que as normas jurídicas de um ordenamento não “cobrem” todas as hipóteses de aplicação: isto quer dizer que haverá “casos difíceis” que não serão solucionáveis pelas normas jurídicas existentes; daí o recurso à discricionariedade, poder “delegado” aos juízes [...]. Tais questões, de um modo ou de outro, estão presentes em Kelsen e Hart, que constituem, assim, o “ovo da serpente do positivismo contemporâneo”, embora realistas jurídicos, como Alf Ross, tem, sob outro viés, parcela significativa de responsabilidade nesse *affair*. Kelsen “desiste” de enfrentar o problema dos “casos difíceis” (embora deles não fale, na especificidade), deixando a cargo dos juízes tal solução, a partir de um “ato de vontade” (daí se falar do “decisionismo Kelseniano”)<sup>5</sup>.

Ainda que em tempos atuais, o emprego de argumentos de política para a justificação das decisões judiciais não seja pacificamente aceito – e, quando o são (os argumentos políticos), devem ser apenas quando testados contra os princípios vetores do direito (como defende Ronald Dworkin, citado por Neil Maccormick<sup>6</sup>) – o decisionismo proposto pelo juspositivismo não pode ser admitido e nem se tornar muleta para delegar aos operadores do direito o mister de, nos chamados casos difíceis, aplicar o resultado que melhor lhe aprouver (a partir de valores absolutos e subjetivos), sem a necessária justificação:

Oponho-me à teoria popular de que os juízes têm poder discricionário para decidir casos difíceis. Admito que os princípios de direito sejam às vezes tão equilibrados que os que favorecem o demandante parecerão tomados em conjunto, mais fortes a alguns advogados, mas a outros, mais fracos. Sustento que mesmo assim faz sentido que cada uma das partes reivindique a prerrogativa de sair vencedora e, em decorrência disso, de negar ao juiz o poder discricionário de decidir em favor da outra<sup>7</sup>.

A norma jurídica individual e concreta, resultante do exercício silogístico que a aplicação da norma abstrata pressupõe, é construída não pela simples fixação da moldura normativa, mas, isto sim, pela dialética. Tal moldura, diga-se, estabelece de fato os limites materiais do antecedente normativo e, outrossim, fixa as consequências possíveis, que, todavia, devem ser aplicadas de acordo com o caso concreto – e não conforme os humores do juízes e aplicadores. É o discurso desenvolvido pelas partes e pelo aplicador da lei que permite erigir, fundamentadamente, a norma concreta individual:

Essas considerações levam ao entendimento de que atividade do intérprete – quer julgador, quer cientista – não consiste em meramente descrever o significado previamente existente dos dispositivos. Sai atividade consiste em constituir esses significados. Em razão disso, também não é plausível aceitar a ideia de que a aplicação do Direito envolve uma atividade de subsunção entre conceitos prontos antes mesmo do processo de aplicação<sup>8</sup>.

O caso em exame revolve norma que predispõe, em seu antecedente, situação que, *in abstracto*, não aparenta dificuldades de compreensão. A Lei Complementar de nº 123/06

<sup>5</sup> STRECK, Lenio Luiz. Verdade e consenso: Constituição, hermenêutica e teorias discursivas – da possibilidade à necessidade de respostas corretas em direito. 3ª Ed., Rio de Janeiro. Lumen Juris, 2009, p. 5-6.

<sup>6</sup> MACCORMICK, Neil. On Legal Decisions and Their Consequences – From Dewey to Dworkin. New York University Law Review, vol. 58, n. 2, 1983, p. 245.

<sup>7</sup> DWORKIN, Ronald. Levando os Direitos a Sério. Trad. Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 430.

<sup>8</sup> ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 18ª ed., São Paulo: Malheiros, 2018, p. 52.

estabelece que as empresas constituídas por “*interpostas pessoas*” não podem optar pelo regime tratado pelos arts. 12 e ss (e nem, nele, podem permanecer). A expressão em testilha conforma a moldura normativa a que alude Kelsen de sorte que, constatada a predita situação, impor-se-á a consequência igualmente clara contida no mencionado regramento (a vedação à opção ou a exclusão da ME ou EPP do SIMPLES). Mas no plano fático (ou no mundo fenomênico), a resolução do caso, nem de longe, se torna tão “simples”.

A mera subsunção dos fatos à prescrição legal não é suficiente porque, mesmo que o elemento material do antecedente não revolva maiores dificuldades conceituais, a circunstância “*interposição de pessoas*” não é constatável (ao menos via de regra) por uma prova direta sobre o fato, mas por um conjunto de elementos que, isoladamente, não tem o condão de provar a materialidade descrita abstratamente na hipótese de incidência. A interposição de pessoas é utilizada (quase sempre), no caso de empresas optantes pelo SIMPLES, como forma de planejamento tributário ilícito (evasivo); a sua implementação, portanto, é, via de regra, permeada por estratégias tendentes à ocultação daquela realidade, a fim de retardar ou impedir o conhecimento da estrutura concreta que se encontra dissimulada pela organização societária simulada. Em linhas gerais, o que se vê normalmente em casos tais é a formação de um conjunto de provas indiciárias.

E porque, nesta hipótese, tais provas seriam suficientes para demonstrar a concretização do antecedente da norma, se os fatos abstratos por ela descritos não se encontram, de forma diretamente, demonstrados?

Se as premissas do juspositivismo estivessem corretas, particularmente quando nega a interrelação entre objeto e observadores, ou entre o aplicador, as partes e o direito posto, os casos cuja solução pressupõe a produção de provas indiciárias não teriam uma solução. Como defendido por Kelsen, qualquer solução adotada estaria jungida à discricionariedade do julgador que teria, para tanto, apenas que se ater ao contorno normativo abstratamente definido.

Daí porque se afirma (a fim de se fugir do decisionismo Kelseniano) que o discurso dialético é o único meio pelo qual a valoração deste tipo prova pode ser justificado, já que os contornos da própria lide permitirão verificar a suficiência destes elementos para se concluir pela materialização da situação prevista *in abstracto* no antecedente normativo. Calha trazer a colação, as ponderações propostas pelo Ministro Luiz Fux quando do julgamento da Ação Penal de nº 470, cujo objeto era, precisamente, a análise da concretização de crime de lavagem de dinheiro, cuja comprovação, pela própria natureza deste tipo penal, revolve a conjunção de indícios coletados ao longo do procedimento investigativo:

Assim, a prova deve ser, atualmente, concebida em sua função persuasiva, de permitir, através do debate, a argumentação em torno dos elementos probatórios trazidos aos autos, e o incentivo a um debate franco para a formação do convencimento dos sujeitos do processo. O que importa para o juízo é a denominada verdade suficiente constante dos autos; na esteira da velha parêmia *quod non est in actis, non est in mundo*. Resgata-se a importância que sempre tiveram, no contexto das provas produzidas, os indícios, que podem, sim, pela argumentação das partes e do juízo em torno das circunstâncias fáticas comprovadas, apontarem para uma conclusão segura e correta<sup>9</sup>

<sup>9</sup> Ação Penal 470, Plenário, disponível em [ftp://ftp.stf.jus.br/ap470/InteiroTeor\\_AP470.pdf](ftp://ftp.stf.jus.br/ap470/InteiroTeor_AP470.pdf); acessada em 22/09/2020.

A força da prova indiciária é, portanto, verificada a partir do diálogo travado no curso do processo, participando, pois, de forma decisiva para a construção da norma concreta individual, a interação, conjunta, do aplicador e das partes nesse exercício lógico-jurídico. Como destacado pelo Ministro Fux, a prova, no caso, tem uma função de persuasão e serve, nesta esteira, de suporte ao livre convencimento do julgador que, não obstante revelar um atributo da atividade judicante, ainda está vinculado ao dever de motivar as decisões.

Se o conjunto de provas indiciárias, a partir das análise dos argumentos e contra-argumentos postos no feito, permitir o desvelamento da verdade material contida na demanda, mesmo que a míngua de provas diretas da concretização do fato, a sua força deve ser reconhecida. Não se estará, então, se propondo uma solução dentre as possíveis, mas, efetivamente, decidindo-se o caso da melhor forma possível.

#### **IV.2 O caso concreto e as provas produzidas.**

Como destacado no relatório que precede este voto, a D. Autoridade Administrativa apresentou um conjunto robusto e substancial de elementos mas, todos eles indiciários, e que, destarte, isoladamente, não teriam o condão de justificar as acusações descritas no relatório fiscal. Todavia, e conforme destacado acima, a análise conjunta de tais fatos, somada ao diálogo travado nos autos torna, ou tem o condão de tornar, silogisticamente inabaláveis as conclusões adotadas, seja pela D. Auditoria, seja pelo acórdão recorrido.

A par da alegação da insurgente de que seria normal a prestação de serviços de assessoria à franqueados, ela não só não traz provas de que manteria este tipo de avença com a SP Franquias, como a própria SP à desmentiu. De fato, como já destacado acima, por meio de resposta à intimação que lhe foi encaminhada (e-fl.558), esta última empresa esclareceu que, além de não dispor de qualquer documento que ateste uma eventual relação contratual para com a contribuinte, cederá-lhe “*graciosamente*” o uso de marca de sua propriedade (Sonho dos Pés).

E esta constatação, diga-se, torna inexpugnáveis as conclusões decorrentes dos seguintes fatos constatados pelo D. Agente Autuante e resumidos no título 4 da representação de e-fls. 2/28):

- a) todos os cheques cujas cópias foram obtidas por meio RMF foram assinadas pelo Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho, ex-sócio “formal” da recorrente e sócio administrador da SP Franquias;
- b) a movimentação financeira e bancária da empresa era, toda ela, realizada na Cidade do Rio de Janeiro (local de residência do Sr. Jorge), não obstante a sede da contribuinte estar localizada em Juiz de Fora;
- c) o Sr. Jorge figura como sacado nas faturas de telefone da Transe, mesmo nunca tendo sido sócio majoritário desta e mesmo após a sua retirada “formal” da sociedade; e
- d) o endereço para cobrança constante de duplicatas sacadas contra a Transe, coletadas pela D. Fiscalização, é o mesmo da empresa SP Franquias;

- e) o Sr. Jorge continuou como signatário do contrato de locação firmado pela Transe, tendo por objeto o imóvel que se encontra a sua sede, mesmo após a sua retirada “formal” da sociedade.

Estas cinco circunstâncias poderiam, em certa medida, ser impugnadas por meio dos argumentos trazidos no apelo, no sentido de que a SP e seu Sócio, Jorge Humberto, prestariam serviços de consultoria e assessoria empresarial à recorrente, justificando, assim, os atos praticados por pessoas estranhas à administração da autuada. Mas, além de pouco razoável tal argumentação<sup>10</sup>, vale a insistência, a empresa não trouxe um único documento a lastrear esta “desculpa”.

Mais que isso, entretanto, a insurgente nem mesmo tangenciou uma série de outros e importantes fatos levantados pela D. Fiscalização, os quais deram conta de que a Transe pagou, ao longo de todo o período fiscalizado, despesas e custos de empresas pertencentes a um mesmo grupo empresarial, capitaneado pelo Sr. Jorge e seus familiares.

Em outras palavras, se cada um destes elementos, *per se*, não servem como prova acerca da ocorrência da situação descrita no art. 29, IV, da LC 123/06, o exame conjunto destes, insista-se, quando contrapostos aos argumentos e contra-argumentos apresentados na demanda, torna insuperáveis as constatações apontadas pela D. Fiscalização e ratificadas pela DRJ. E isto tudo sem o prejuízo do fato já destacado no início deste voto, no sentido de que a empresa nunca questionou os demais motivos descritos no ADE de e-fl. 885 para justificar a sua exclusão do SIMPLES.

Não há, assim, nada a prover quanto ao mérito da querela.

#### **IV.3 Pedido de efeito suspensivo.**

Este pedido, diga-se, é inócuo já que a suspensão dos efeitos das decisões impugnadas/recorridas é decorrência expressa do regramento processual, descabendo um pronunciamento explícito deste colegiado sobre semelhante atributo dos remédios processuais descritos no Decreto 70.235/72.

#### **V CONCLUSÕES.**

Á luz do exposto, voto por AFASTAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

---

<sup>10</sup> A assinatura de cheques, contratos de locação e de prestação de serviços, bem como a assunção da própria responsabilidade atinente à obrigações encartadas em títulos de crédito por consultores ou assessores de empresas não é algo comum ou mesmo aceitável (ao menos não facilmente).

