



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.721114/2013-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.254 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2022
Recorrente TECHNOPULP INDUSTRIAL LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE ACÓRDÃO. INOVAÇÃO.

Não há nulidade no acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil quando este, como motivação e fundamento para manter a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, invoca dispositivo legal não constante no ato de exclusão. Eventual incorreção da decisão proferida deve ser tratada no mérito da discussão e não como preliminar de nulidade.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008, 2009

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DO SISTEMA SIMPLIFICADO.

Não há reparos a se fazer em ato declaratório executivo que exclui o contribuinte do Simples Nacional, quando há comprovação de que o sócio de fato da entidade também tem participação societária em sociedade cuja receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput artigo 3º da Lei Complementar nº 123/06. Inteligência da infração prevista no inciso V, do § 4º, do 3º da Lei Complementar.

RETROATIVIDADE DA EXCLUSÃO. TERMOS DA LEI.

Nas hipóteses de exclusão de ofício do Simples Nacional previstas nos incisos II a XII do caput do artigo 29 da LC 123/2006, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas.

DECADÊNCIA. EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Tem em vista o caráter declaratório e não constitutivo do ato que promove a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, não há que se falar em aplicação dos prazos decadenciais previstos no artigo 150, § 4º e no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do

relatório e voto do relator. O conselheiro Marcelo Cuba Netto votou pelas conclusões do relator quanto à manutenção do ato declaratório de exclusão.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Flavio Machado Vilhena Dias, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)), Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se o presente processo de Ato de Exclusão do Simples Nacional (ADE nº 007/2013) do contribuinte Technopulp Industrial Ltda - ME, ora Recorrente, que foi emitido em 04/04/2013, com efeitos a partir de 01/01/2008, por suposto cometimento das infrações previstas nos incisos II, IV e V, do § 4º, do artigo 3º da Lei Complementar nº 123/2006.

O referido ADE foi expedido pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto (SP), em atendimento à “*Representação Fiscal para Desenquadramento do Simples Nacional resultante do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.09.00-2013-00030-3, emitido em 25/01/2013*”.

A motivação para a exclusão do sistema simplificado de tributação do contribuinte, nos termos constantes do acórdão proferido pela DRJ em Ribeirão Preto (SP), foi a seguinte, *in verbis*:

Em breve síntese, os fatos que deram ensejo à emissão do ADE nº 007/2013 são assim descritos na REPRESENTAÇÃO FISCAL – DESENQUADRAMENTO DO “SIMPLES” emitida em 31/01/2013

1º) Em decorrência de no endereço da ora reclamante (Av. Marechal Costa e Silva nº 3.263), constante do cadastro da RFB, haver apenas um galpão industrial sem acesso para visitantes – o que inviabilizou a sua intimação quanto ao início do procedimento autorizado pelo MPF nº 08.1.09.00-2013-00030-3 –, a fiscalização dirigiu-se à Rua Américo Reis nº 332 (endereço da CÓRDOBA INDUSTRIAL LTDA.) e constatou que ali existe um galpão utilizado pelos empregados e com as máquinas e equipamentos da TECHNOPULP, todos personalizados com a marca desta empresa;

2º) Da mesma forma, os setores administrativo, comercial e de direção da TECHNOPULP funcionam na Av. Vereador Manir Calil nº 276, que é o endereço da filial da CÓRDOBA;

3º) O próprio número do telefone da TECHNOPULP, divulgado em sua página na internet e nos seus cartões de visita, está instalado no endereço referido no item anterior;

4º) No que diz respeito ao aspecto estrutural e organizacional das duas empresas em tela, pode-se comprovar que elas compartilham recursos físicos, técnicos, de pessoal, operacionais e de máquinas e equipamentos, a evidenciar que, em verdade, são uma única organização, apenas separadas formalmente em duas pessoas jurídicas para usufruir indevidamente dos benefícios do Simples;

5º) Desde o afastamento de seu pai dessa função, a administração da TECHNOPULP é exercida por Pedro Gustavo Córdoba Jr., sócio da CÓRDOBA – o que, aliás, foi por ele mesmo afirmado em 22/01/2013, quando da entrega dos Termos de Intimação Fiscal nº 01 e 02, e ratificado pelos seguintes fatos:

- a) nenhum outro sócio foi encontrado pela fiscalização durante toda a sua auditoria nas empresas em comento, tendo-lhe sido informado que a sócia Maria Beatriz de Córdoba estava viajando, e que o outro sócio, Danilo César Nather, não comparece à empresa nem participa de sua administração;
- b) no período da ação fiscal, quem assinava os cheques da TECHNOPULP era o Sr. Pedro Gustavo Córdoba Jr., o qual detinha, inclusive, poderes para movimentar as contas-correntes da empresa e exercer a sua administração financeira;
- c) o próprio cartão de visita apresentado pelo Sr. Pedro, quando de sua intimação acerca do início do procedimento fiscal, é personalizado com o nome, o endereço, o número de telefone e o e-mail da TECHNOPULP, e acrescido da informação de que ele atua no “Depto. Técnico-Comercial” dessa empresa; e
- d) também como dito pelo próprio Sr. Pedro, por ocasião do recebimento do TIF nº 01, é ele quem atende os clientes, prospecta serviços e fecha negócios para a TECHNOPULP, por ser a única pessoa que detém conhecimentos técnico, operacional e financeiro sobre os produtos e serviços dessa empresa para negociar com clientes e fornecedores;

À vista do acima descrito, concluiu a fiscalização que a CÓRDOBA e a TECHNOPULP constituem um grupo econômico de fato, e que a primeira dessas empresas foi criada em 1999, quando a segunda já estava enquadrada no SIMPLES, com a exclusiva finalidade de desviar o crescente faturamento do grupo e, com isso, diminuir-lhe a carga tributária, mediante a seguinte conduta: a TECHNOPULP, que concentra toda a mão de obra do grupo, enquadra-se no SIMPLES NACIONAL para se livrar da cota patronal da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamentos, ficando com uma pequena parte do faturamento para cobrir suas despesas e dar lucro, enquanto a CÓRDOBA concentra o restante do faturamento – em realidade, a quase a totalidade dele (93,44% em média) –, livrando-se da incidência da alíquota do SIMPLES sobre o respectivo montante.

Em Manifestação de Inconformidade, o contribuinte se insurgiu em face do ADE que lhe excluiu do sistema simplificado de tributação, argumentando, em síntese, que:

- 1ª) A impugnante não violou o inciso II do § 4º do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006, pois ela se trata de uma sociedade nacional que não é agente, filial, sucursal, agência ou representante, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- 2ª) Não houve, outrossim, violação do inciso IV do § 4º do art. 3º da referida LC, vez que seus sócios não participam de qualquer outra sociedade que tenha faturamento superior ao limite legal estabelecido;
- 3ª) Em momento algum o Sr. Pedro Gustavo Córdoba e a Sra. Maria Beatriz de Córdoba atuaram como administradores de pessoa jurídica com faturamento superior ao limite citado no item anterior, razão pela qual tem-se por não ocorrida, igualmente, infração ao inciso V do § 4º do art. 3º da LC nº 123/2006; e
- 4ª) De todo modo, a exclusão da empresa do SIMPLES com efeitos retroativos a 01/01/2008 é nula ex vi do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, eis que em 1º de janeiro de 2013 já se operara a homologação tácita da opção da empresa pela referida sistemática simplificada.

A DRJ em Ribeirão Preto, em que pese ter afastado a motivação da exclusão do Simples Nacional com base no inciso II, do § 4º, do artigo 3º da Lei Complementar nº 123/2006, entendeu que restaram configuradas as infrações previstas nos incisos IV e V do referido dispositivo legal.

Neste sentido, os julgadores daquela DRJ entenderam pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, mantendo a exclusão do contribuinte do sistema simplificado de tributação. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. CONSTITUIÇÃO. PRAZO. DECADÊNCIA.

É de cinco anos o prazo de que a seguridade social dispõe para constituir os seus créditos, contados, no caso de não ter havido recolhimento parcial, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRAZO.

A qualquer tempo a pessoa jurídica pode ser excluída de ofício do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, bastando que o ato tenha como motivo uma das situações descritas no art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. CONSTITUIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA POR INTERPOSTAS PESSOAS. EFEITOS.

Prozada a constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas, válida a exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL, formalizada pela autoridade competente no ADE em litígio, observado, apenas, quanto aos lançamentos tributários decorrentes desse procedimento, o prazo decadencial.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Devidamente intimado da decisão exarada, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual, em sede preliminar, alegou (i) a nulidade da decisão recorrida. No mérito, se manifestou (ii) quanto à “ausência de verificação fática dos dispositivos legais indicados no ato declaratório executivo nº 07/2013”, (iii) quanto a ocorrência da “decadência” e (iv) quanto à “impossibilidade de o ato declaratório executivo produzir efeitos retroativos”.

Ato contínuo, os autos foram distribuídos a este relator para julgamento do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte.

Cumprе ressaltar que, nesta mesma sessão de julgamento, estão sendo julgados os PA's nºs 15956.720078/2013-55, 15956.720077/2013-19, 15956.720076/2013-66 e 15956.720053/2013-51, em que foram constituídos créditos tributários de contribuição previdenciária e de terceiros, com base na motivação que levou o Delegado da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto (SP) a emitir o ADE ora em análise e já considerando o ato de exclusão do contribuinte do Simples Nacional a partir de 01/01/2008.

Ressalte-se, ainda, que é da primeira seção de julgamento deste CARF a competência para julgar os processos que tratam das contribuições previdenciárias constituídas de ofício pela fiscalização, tendo em vista o disposto na Portaria CARF/ME nº 1.339/2021, que em seu artigo 2º estipula o seguinte, *in verbis*:

Art. 2º Fica estendida, temporariamente, à 1ª Sejul, a competência para julgar recursos relativos a processos de exigência de crédito tributário decorrente da exclusão de empresas do Simples e Simples Nacional, independentemente da natureza do tributo exigido.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

I) DA TEMPESTIVIDADE.

Como se denota dos autos, o Recorrente teve ciência do acórdão recorrido no dia 17/12/2013 (AR de fls. 54), apresentando o seu Recurso Voluntário no dia 14/01/2014 (fls. 56), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

II) DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Em sede preliminar, o Recorrente alega que o acórdão recorrido é nulo, uma vez que *“a Turma Julgadora utilizou, como base legal, o inciso IV do artigo 29 da Lei Complementar n. 123/2006, que sequer fora mencionado no Ato Declaratório Executivo n. 07/2013, o que demonstra, claramente, a sua nulidade”*.

Não assiste razão ao Recorrente neste ponto. Explica-se.

De pronto, não se pode deixar de consignar que as hipóteses de nulidade do atos praticados pela administração, inclusive pelas Turmas de Julgamento, são limitadas e estão devidamente elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72,. Veja-se a redação do dispositivo legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Contudo, vez ou outra, há uma certa confusão das partes quando invocam a nulidade do procedimento, quando, na verdade, se está se aduzindo uma questão de mérito, como no caso, por exemplo, de uma interpretação equivocada da legislação por parte da fiscalização, erro no cálculo de eventual penalidade aplicada ou até mesmo a utilização de dispositivos legais não afetos à discussão, como no presente caso.

Neste sentido, são precisas as colocações da Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, na declaração de voto constante do acórdão de nº 1402-003.857 (Processo nº 16561.720171/2016-17). Veja-se:

Sendo assim, esclarecedor o posicionamento de CELSO RIBEIRO BASTOS que enuncia ser nulo o ato "que apresenta vícios de legalidade atinentes à competência, ao

objeto, ao motivo, à forma e à finalidade". (BASTOS, Celso Ribeiro Curso de direito administrativo, 2002, p. 163/164). Em outras palavras, não são quaisquer vícios de legalidade que acarretam a nulidade. O erro na interpretação dos dispositivos legais é matéria que será revista nos processos de controle do lançamento e terá como eventual consequência a improcedência do lançamento, não sua nulidade

Por outro lado, este relator não tem dúvidas de que a expressão “preterição do direito de defesa”, constante no inciso II, do citado artigo 59, pode ter diversas interpretações e, por consequência, uma aplicação ampliada. Assim, qualquer ato da administração que, de alguma forma, dificulte ou inviabilize o direito de ampla defesa outorgado aos contribuintes, poderá macular o ato praticado, devendo este ser considerado nulo.

No presente caso, contudo, não se vislumbra qualquer cerceamento no direito de defesa do contribuinte, que pudesse ensejar a nulidade da decisão recorrida.

É que, ao se utilizar de dispositivo legal não citado no ADE combatido, a Turma de Julgamento *a quo* não cerceou o direito de defesa do contribuinte, bem como não incorreu em uma das hipóteses expressamente elencadas no já transcrito artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Com toda venia, a discussão quanto ao erro ou não cometido na decisão proferida pela DRJ será analisado no decorrer deste voto e em momento oportuno, ou seja, quando da análise do mérito da discussão.

Assim, não há qualquer vício no acórdão recorrido que pudesse ensejar na sua nulidade.

Portanto, vota-se por REJEITAR a preliminar de nulidade da autuação.

III) DA MOTIVAÇÃO PARA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DO ADE EMITIDO PELO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM RIBEIRÃO PRETO.

Como se denota da Representação Administrativa que motivou a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, esta exclusão se deu, em síntese, pela constatação, feita pelo agente fiscal, de que o Recorrente participaria de um grupo econômico de fato e que a sua manutenção no Simples Nacional estaria fundamentada apenas na redução da carga tributária. Redução esta, aos olhos da fiscalização, que seria indevida, na medida em que, em verdade, o Recorrente e a empresa Córdoba Industrial Ltda. seriam apenas uma empresa e que a divisão das atividades e, em especial, dos faturamentos seria fraudulenta, não sendo verificada no plano fático.

Neste sentido, o que se verifica da acusação fiscal é que houve a realização de um planejamento tributário não oponível ao fisco, uma vez que, pelas acusações fiscais, houve a prática de atos simulados, com intuito apenas de reduzir a carga tributária.

Assim, antes de se analisar a acusação fiscal e a motivação para exclusão do contribuinte do Simples Nacional, nos termos do ADE emitido, importante, neste momento, mesmo que em breves linhas, fixar algumas premissas quanto ao entendimento deste relator acerca dos limites do planejamento tributário. É o que se passa a fazer.

III.1) DO ENTENDIMENTO QUANTO AOS LIMITES DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.

De pronto, como não poderia deixar de ser, a presente análise se inicia do texto da Constituição Federal de 1988, que tem diversos dispositivos que dão ao cidadão plena liberdade para realizar os seus negócios, desde que sua atuação não seja contrária ao que dispõem os textos legais, ou seja, desde que não haja nenhuma ilicitude nas ações praticadas. O artigo 1º, inciso IV

da CF é claro no sentido de que a livre iniciativa é um dos fundamentos da República Federativa do Brasil:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

(...)

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

Já o artigo 5º, inciso II da CF/88 é cristalino, no sentido de que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, senão em virtude de lei. Veja-se:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

Por outro lado, o constituinte de 1988 foi muito claro, como se depreende da redação do caput do artigo 170, ao afirmar que a ordem econômica será fundada, dentre outros princípios, na livre iniciativa. Veja-se a redação do mencionado dispositivo:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...)

Assim, não é por outro motivo que o Paulo Ayres Barreto leciona pela liberdade dos contribuintes em gerirem seus negócios, desde que atuem de forma lícita. Eis seus ensinamentos:

"(...)Saliente-se que a livre-iniciativa consubstancia princípio cujo sentido é amplo, alcançando a liberdade de empresa, de investimento, de organização e de contratação.

No âmbito Tributário, o contribuinte tem o direito subjetivo de gerir suas atividades e negócios, buscando a menor onerosidade tributária, desde que atue de forma lícita.

Como ensina Aires Barreto,

pode o contribuinte atuar dentro de um amplo espectro de alternativas igualmente lícitas, sopesando-lhes as vantagens e desvantagens, avaliando os ganhos e perdas que decorrerão de cada qual e, afinal, adotando aquela que mais vantagens ou ganhos lhe possam proporcionar, inclusive no que respeita à carga tributária que deverá suportar.

Nesse passo, somente lhe é defeso 'enveredar por trilhas que constituam ilicitude, que envolvam simulação ou fraude'. Logo, desde que se mova por 'comportamentos lícitos, não proibidos, sua atuação constituirá elisão fiscal, perfeitamente admitida, sem risco de ser confundida com a evasão fiscal - essa vedada pelo direito'.

Em síntese, os contribuintes têm o direito, constitucionalmente assegurado, de estruturarem seus negócios livremente. Trata-se de garantia que não pode ser suprimida, nem mesmo por intermédio de emenda constitucional, por força do que dispõe o art. 60, § 4º, IV, da Magna Carta. " (BARRETO, Paulo Ayres. Planejamento tributário: limites normativos. 1ª ed. - São Paulo: Noeses, 2016. págs. 103 e 104)

Ademais, em que pese não ser o objetivo, neste momento, de se fazer uma reconstrução histórica da legislação pátria, no que tange às tentativas de se limitar a atuação dos contribuintes (se é que estes limites realmente existem ou podem existir), quando da realização de negócios, de alguma forma, tem como consequência a redução da carga tributária, não se

pode desprezar a redação do parágrafo único do artigo 116 do CTN, que foi introduzido pela Lei Complementar 104/2001, da seguinte forma:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de **dissimular** a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (destacou-se)

Pela redação do artigo, não há dúvidas de que, mesmo não havendo sido editada a lei ordinária a que faz menção do citado parágrafo, uma vez caracterizada a ocorrência de atos ou negócios dissimulados, estes poderão ser desconsiderados pelo agente fiscal.

Contudo, como boa parte da doutrina admite, este dispositivo seria dispensável, uma vez que, dentro do ordenamento jurídico pátrio, já existem outros textos legais, que autorizam a desconsideração (anulação) de atos ou negócios jurídicos realizados com dissimulação. Mas, o mais importante é que não existe nenhum texto legal que proíba a realização de negócios com a intenção de redução de tributos. Neste ponto, se vale, mais uma vez, dos ensinamentos de Paulo Ayres Barreto:

"Com efeito, não há enunciado prescritivo que proíba, direta ou indiretamente, a estruturação, por meios lícitos, de operação tributária com o único propósito de reduzir ou mesmo não pagar tributos. Não há regra específica que vede tal procedimento, mas figuras como a simulação e a fraude são aptas a demonstrar que a busca pela economia tributária não pode ultrapassar os limites normativos, como bem demonstra o mencionado art. 149 do CTN, em seus incisos V, VI e VII." (BARRETO, Paulo Ayres. Planejamento tributário: limites normativos. 1ª ed. - São Paulo: Noeses, 2016. págs. 219) (destacou-se)

Desta feita, pode-se chegar à primeira premissa: o propósito comercial, para fins de aferição da legalidade ou não de eventual planejamento tributário, não é um requisito essencial. E mais: não se pode perder de vista que o administrador/sócio de qualquer entidade tem como dever a busca de eficiência em todos os aspectos, inclusive os econômicos, que podem ser tributários, ainda mais nos dias atuais, em que a carga tributária é extremamente relevante no dia a dia das empresas.

Não se pode dar ao aplicador da lei (*in casu*, o agente autuante) a possibilidade de questionar o intento comercial das empresas nos chamados planejamentos tributários, uma vez que este pode se dar por diversos motivos, inclusive com o fito de reduzir a carga tributária. O que se pode, deve-se ressaltar, é a verificação da legalidade das operações e a prática ou não de condutas dissimuladas ou fraudulentas. Não mais do que isso.

Sabe-se que parte da doutrina e da jurisprudência, em especial a administrativa, têm dado outros contornos ao tema, arrimados na importação de doutrina estrangeira trazida ao Brasil. Vários julgados deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais buscam o propósito comercial dos contribuintes (que não seja apenas a redução de tributos), para validar planejamentos tributários. Entretanto, tem-se a convicção de que, sendo a eficiência econômica um princípio que deve ser perseguido por qualquer gestor e sendo a carga tributária

extremamente relevante no dia a dia das empresas, não se pode afastar a possibilidade (e/ou facultatividade) de haver rearranjos societários, econômicos e/ou financeiros com o intuito de reduzir o pagamento de tributos.

Contudo, não se pode permitir que, na busca desta eficiência econômica, sejam praticados atos simulados, fraudulentos, em contrariedade com a lei, principalmente quando praticados entre partes relacionadas, pertencentes ao mesmo grupo econômico.

No que tange à simulação, porque interessante ao deslinde do presente caso, o Código Civil, independentemente da redação do parágrafo único do artigo 116 do CTN, preceitua que é nulo o negócio jurídico simulado. Veja-se a redação do artigo 167 do CC:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

A doutrina civilista entende que a simulação pode ser absoluta ou relativa. O saudoso Caio Mário da Silva Pereira é cirúrgico ao conceituar o instituto. Confira-se:

"Pode a simulação ser absoluta ou relativa. Será absoluta quando o ato encerra confissão, declaração, condição ou cláusula não verdadeira, realizando-se para não ter eficácia nenhuma. Diz-se aqui absoluta, porque há uma declaração de vontade que se destina a não produzir resultado. (...) A simulação se diz relativa, também chamada dissimulação, quando o ato tem por objeto encobrir outro de natureza diversa (e.g. uma compra e venda para dissimular uma doação), ou quando aparenta conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem ou transmitem (e.g. a venda realizada a um terceiro para que este transmita a coisa a um descendente do alienante, a quem este, na verdade, tencionava desde logo transferir-lá). E é relativa em tais hipóteses, porque à declaração de vontade deve seguir-se um resultado, efetivamente querido pelo agente, porém diferente do que é o resultado normal do negócio jurídico. O agente faz a emissão de vontade, e quer que produza efeitos; mas é uma declaração enganosa, porque a consequência jurídica em mira é diversa daquela que seria a regularmente consequente ao ato(...)" (PEREIRA, Caio Mário da Silva. Instituições de Direito Civil. Volume 1. Rio de Janeiro, Forense, 2001. pág. 339) (destacou-se)

Portanto, na simulação relativa ou dissimulação, dois negócios existem: o aparente (o simulado) e o oculto (o dissimulado), sendo este o que as partes efetivamente desejavam realizar. Ainda, na dissimulação, nem tudo é fictício, tendo em vista que o seu objetivo é justamente ocultar a verdadeira natureza do ato praticado. Existe licitude, mas esta não representa o real negócio praticado.

Fabiana Del Padre Tomé assim leciona:

"Para que haja simulação, é necessário (i) divergência entre a real vontade das partes e o negócio por ela declarados e (ii) intenção de lograr o Fisco. Esses são, por conseguinte, pressupostos indeclináveis da desconsideração das operações jurídicas praticadas pelos contribuintes, devendo estar demonstrado por meio de provas constituídas pela Administração (...)" (TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no Direito Tributário. São Paulo: Noeses, 2008. Pág. 312).

Desta feita, chega-se à segunda premissa necessária para a análise do presente caso: a fiscalização, caso demonstre (prove) que houve dissimulação nos negócios jurídicos praticados, poderá desconsiderá-los e, com esta desconsideração, imputar obrigações tributárias de acordo com o real negócio praticado.

Todavia, não se pode perder de vista que, como ensina Caio Mário da Silva Pereira, *"a prova da simulação nem sempre se poderá fazer diretamente; ao revés, frequentemente tem o juiz de se valer de indícios e presunções, para chegar à convicção de sua existência."* (PEREIRA, Caio Mário da Silva. Instituições de Direito Civil. Volume 1. Rio de Janeiro, Forense, 2001. pág. 341) Ou seja, cabe a fiscalização comprovar, mesmo que com indícios e presunções, a prática de atos simulados, descaracterizando-se assim o negócio, para que possa, ao final, constituir créditos tributários de acordo com o real negócio realizado.

Ao comentar o disposto no artigo 167 do Código Civil, Paulo Ayres Barreto chega a esta mesma conclusão. Confira-se:

"Consoante a dicção legal, a simulação pode decorrer (i) da interposição de pessoa(s); (ii) da **ocultação da verdade**; e (iii) da oposição de data falsa. Por se tratar de hipótese de nulidade, prescreve o art. 168 do CC que a ocorrência de simulação pode ser alegada por qualquer parte interessada ou pelo Ministério Público, quando lhe couber investir. Nessa perspectiva, as Fazendas Públicas, prejudicadas por força da verificação de ato ou negócio simulado, têm legitimidade para pleitear o reconhecimento judicial da simulação perpetrada. " BARRETO, Paulo Ayres. Planejamento tributário: limites normativos. 1ª ed. - São Paulo: Noeses, 2016. págs. 143) (destacou-se)

Assim, fixadas as seguintes premissas: (i) o propósito negocial, para fins de aferição da legalidade ou não de eventual planejamento tributário, não é um requisito essencial e (ii) a fiscalização, caso demonstre que houve dissimulação nos atos praticados, poderá desconsiderá-los e, com esta desconsideração, imputar obrigações tributárias de acordo com o real negócio praticado entre as partes, passa-se a analisar as ilações da fiscalização, que deram ensejo à exclusão do contribuinte do Simples Nacional, para, em seguida, se analisar o ADE emitido pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto.

III.2) DAS ILAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO.

Da análise da representação fiscal que motivou a expedição do ADE em comento, pode-se verificar que a fiscalização, como já mencionado, apontou uma série de irregularidades praticadas pelo contribuinte, que, ao fim e ao cabo, levaram à conclusão de que este incorreu em infrações que impediriam a sua manutenção no sistema simplificado de tributação (Simples Nacional).

E quando se analisa a acusação fiscal, notadamente aquela constante dos autos de infração em que houve a constituição de créditos tributários de contribuição previdenciária e de terceiros, e que estão sendo julgado em conjunto com o presente processo, o que se percebe é que, de fato, a fiscalização conseguiu demonstrar de forma suficientemente clara a separação artificial das atividades do Recorrente e da empresa Córdoba Industrial Ltda. Veja-se.

No Relatório Fiscal constante dos Autos de Infração, o agente autuante, após discorrer sobre o curso da fiscalização, notadamente, sobre as intimações enviadas ao contribuinte e a terceiros (em especial, às instituições financeiras), demonstrou os seguintes pontos, resumidamente:

1) Do histórico das empresas

1.1) Technopulp Industrial Ltda.

- a) A empresa Technopulp Industrial Ltda., ora Recorrente, foi fundada em 25/04/1977 e tinha como sócios Pedro Gustavo Córdoba, com 75% do capital social e Laura Tereza Nather Córdoba, detentora de 25% da capital da sociedade. Os sócios eram casados.
- b) em 11/12/2001, houve alteração no objeto social da entidade para *“industrialização e comercialização de equipamentos industriais para indústrias de papel, celulose, açúcar, álcool, sucos cítricos e mineração.”*
- c) após diversas alterações de endereço, objeto social e razão social da entidade, em 31/01/2004, houve a retirada da sócia Laura Tereza Nather Córdoba da sociedade e o ingresso de nova sócia, qual seja Maria Beatriz de Córdoba, filha de Pedro Gustavo Córdoba
- d) A administração da sociedade, nos termos dos seu contrato social e posteriores alterações, sempre coube ao sócio Pedro Gustavo Córdoba.
- e) tendo em vista o falecimento do sócio e administrador da sociedade - Pedro Gustavo Córdoba - em 08/06/2009, este é retirado do quadro social, ingressando na sociedade Danilo César Nather, com 5% do capital social. Neste momento, a outra sócia - Maria Beatriz de Córdoba – passou a deter 95% do capital social da entidade.

1.2) Do histórico da empresa Córdoba Industrial Ltda.

- a) a empresa Córdoba Industrial Ltda., constituída inicialmente em 18/03/1999, com a razão social Brasfilt Industria Brasileira de Filtros e Equipamentos Ltda., tinha como objeto social a *“indústria e comércio de equipamentos para indústria de álcool, papel e celulose, sucos e mineração”*, tendo como sócios Pedro Gustavo Córdoba Júnior (filho de Pedro Gustavo Córdoba) e Paola Junqueira da Veiga Bonini (então esposa de Pedro Gustavo Córdoba Júnior).
- b) em 19/02/2002, a entidade deixa de ser enquadrada como “micro-empresa” e a passa ter como objeto social a *“fabricação de máquinas e equipamentos para as indústrias de alimentos, bebidas e fumo, peças e acessórios, representantes comerciais e agentes do comércio de máquinas, equipamentos, embarcações e aeronaves”*;
- c) em 01/01/2004, a entidade altera a razão social para Córdoba Industrial Ltda. e o quadro de sócios. Nesta data, a sócia Paola Junqueira da Veiga Bonini se retira da sociedade. O sócio Pedro Gustavo Córdoba Júnior passa a deter 100 quotas (ante as 1900 que detinha anteriormente) e Laura Tereza Nather Córdoba (mãe de Pedro Gustavo Córdoba Júnior) ingressa na sociedade com 1900 quotas.
- d) em 06/06/2009, há um aumento no capital social (passa de R\$2.000 para R\$500.000,00), abertura de uma filial com o “objeto destacado de fabricação de máquinas e equipamentos para as indústrias de alimentos, bebidas e fumo, peças e acessórios e instalação de máquinas e equipamentos industriais”, bem como alteração na distribuição do capital social: o sócio Pedro Gustavo Córdoba Júnior passa a deter 95% do capital e a sócia Laura Tereza Nather Córdoba, sua mãe, fica com 5%.

2) Da ligação entre os sócios

Após demonstrar o histórico e a composição social das sociedades – Technopulp Industrial Ltda e Córdoba Industrial Ltda. – o agente autuante demonstrou o grau de parentesco dos sócios destas, da seguinte forma:

- a) Laura Tereza Nather Córdoba: Esposa de Pedro Gustavo Córdoba e mãe de Pedro Gustavo Córdoba Júnior.
- b) Pedro Gustavo Córdoba Júnior: filho de Pedro Gustavo Córdoba Júnior e Laura Tereza Nather Córdoba e ex-cônjuge de Paola Junqueira da Veiga Bonini.
- c) Paola Junqueira da Veiga Bonini: ex-cônjuge de Pedro Gustavo Córdoba Júnior.
- d) Maria Beatriz de Córdoba: Filha de Pedro Gustavo Córdoba e Laura Tereza Nather Córdoba e irmã de Pedro Gustavo Córdoba Júnior
- e) Danilo César Nather: sobrinho de Pedro Gustavo Córdoba e Laura Tereza Nather Córdoba e primo de 1º grau de Pedro Gustavo Córdoba Júnior e Maria Beatriz de Córdoba

Neste sentido, a fiscalização demonstrou que *“a análise do histórico contratual das empresas e da filiação dos sócios demonstra a formação de empresas familiares onde os sócios das duas empresas são da mesma família”*.

O agente autuante apontou, ainda, que as empresas Technopulp e Córdoba, desde as suas respectivas constituições, atuam no mesmo ramo de atividade, e atualmente *“trabalham para o seguimento sucro-alcooleiro, na fabricação, venda, montagem, instalação e manutenção de peças e equipamentos”*, concluindo que:

4.8. Esta organização e origem única, de membros da mesma família, trabalhando no mesmo ramo de atividade, com os mesmos produtos, porém separadas em duas empresas, reforçam a convicção da fiscalização de que, na verdade, trata-se de um grupo econômico organizado em duas empresas com a finalidade exclusiva de suprimir ou reduzir a carga tributária do grupo com o enquadramento indevido de uma das empresas no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – Simples Nacional, justamente a empresa onde se concentra praticamente a totalidade da mão-de-obra do grupo, a Technopulp Industrial Ltda, e concentrando quase a totalidade do faturamento do grupo na outra empresa do grupo, a Córdoba Industrial que só tem um empregado registrado na limpeza.

4.9. Na verdade, a empresa que historicamente detém a tecnologia, estrutura técnica, máquinas, equipamentos e local para fabricação dos produtos e prestação dos serviços vendidos pelo grupo, sempre foi a Technopulp, empresa criada em 1977, pelo também engenheiro químico Pedro Gustavo Córdoba, pai dos sócios das duas empresas do grupo: Technopulp industrial Ltda. e Córdoba Industrial Ltda.

4.10. A Córdoba Industrial foi criada em 1999, período em que a Technopulp já estava enquadrada no Simples, com a exclusiva finalidade de desviar o faturamento do grupo e, com isso, diminuir a carga tributária do Simples Nacional incidente sobre o faturamento total do grupo.

4.11. É simples: a Technopulp, que concentra toda a mão de obra do grupo, enquadra-se no Simples Nacional para se eximir da cota patronal da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais e fica com uma pequena parte do faturamento para cobrir suas despesas e dar lucro; a Córdoba Industrial concentra todo o restante do faturamento, ou melhor, quase a totalidade do faturamento (93,44% em média), livrando-se da incidência da alíquota do

Simples sobre este faturamento, pois só tem um empregado de limpeza registrado na folha de pagamentos.

3) Dos elementos colhidos pela fiscalização.

Para chegar às conclusões acima, o agente autuante demonstrou alguns pontos levantados no curso da fiscalização, quais sejam:

a) As empresas Technopulp e Córdoba estão localizadas em imóveis conjugados, *“ou seja, trata-se de um imenso galpão com entradas pelas duas ruas (Av. Marechal Costa e Silva nº. 3.263 e Rua Américo Reis nº. 332), pintados e identificados no mesmo padrão, que servem às duas empresas indistintamente.”*

b) Em diligência no local, a fiscalização constatou que, mesmo no galpão onde está cadastrado o endereço da empresa Córdoba, *“as máquinas, equipamentos e pessoal, tudo é personalizado com a marca Technopulp; os funcionários também são os empregados da Technopulp, mas trabalhando no endereço da Córdoba Industrial.”*

c) A empresa Technopulp, em que pese estar cadastrada em um endereço diverso, *“tem suas áreas comercial e administrativa no endereço da filial da Córdoba Industrial, na Av. Vereador Manir Calil nº. 276, no bairro Alto da Boa Vista, conforme apresentado pela própria empresa nos cartões de visita de seus empregados. O próprio número do telefone da Technopulp divulgado em sua página na internet (16 3911-7474) e nos cartões de visita está instalado no endereço da Av. Vereador Manir Calil nº. 276, em nome da empresa Córdoba (...).”*

Com base nestas constatações, a fiscalização afirmou que:

Portanto, no que diz respeito ao aspecto estrutural e organizacional das empresas, pode-se comprovar que as duas empresas compartilham recursos físicos, técnicos, de pessoal, operacionais, de máquinas e equipamentos, enfim, tudo é compartilhado, ou seja, as duas empresas se confundem completamente, estão livremente distribuídas e organizadas nas instalações das duas empresas, compartilhando e dividindo todos os seus recursos, demonstrando que, na verdade, são uma única organização, apenas separadas formalmente em duas empresas por uma questão tributária, meramente para usufruir indevidamente do benefício tributário do Simples Nacional.

4) Da constatação do grupo econômico de fato.

Ainda no Relatório Fiscal que deu origem ao ADE ora em análise, a fiscalização afirmou pela convicção de que *“as empresas Technopulp Industrial Ltda. e Córdoba Industrial são, de fato, partes de um grupo econômico”*, deixando claro que:

6.6. No caso das empresas Technopulp e Córdoba Industrial, a fiscalização identificou práticas que, apesar de não se tratarem de irregularidades ou ilegalidades, utilizam-se de artifícios com o objetivo de reduzir tributos ou de suprimir os meios legais de sua cobrança, omitindo sua condição de grupo econômico para, separadamente, se utilizarem de benefícios fiscais e tributários, como é o caso da concentração de toda a mão-de-obra registrada na Technopulp, com enquadramento irregular no Simples Nacional para reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamentos, e concentrando grande parte, para não dizer quase a totalidade, do faturamento na outra empresa do grupo, a Córdoba Industrial

5) Da motivação para emissão da representação para exclusão de ofício da Technopulp do Simples Nacional do Simples Nacional

O agente autuante, assim, após fazer considerações sobre o Simples Nacional e os seus objetivos, ao dar um tratamento simplificado para a tributação das empresas, demonstrou que as entidades não podem permanecer neste sistema simplificado quando o faturamento superar o limite estabelecido na legislação.

Conforme demonstrado no Relatório Fiscal, na época dos fatos geradores em análise, o limite legal estava fixado entre de R\$240.000,00 (valor mínimo) e R\$2.400.000,00 (valor máximo) de faturamento anual da entidade.

O agente autuante demonstrou, assim, que a Lei Complementar nº 123/2006 tem previsão expressa de exclusão do Simples Nacional da entidade que supere o limite de faturamento fixado pelo legislador.

Por outro lado, a fiscalização, invocando o disposto nos incisos IV e V, do § 4º, do artigo 3º da Lei Complementar nº. 123/2006, apontou que:

“Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

...

IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo”;

Nestes termos, a fiscalização afirmou que:

7.6. Resumindo, dois fatos são vedados para o enquadramento de uma empresa no Simples Nacional:

- a administração da empresa exercida por outra pessoa que participe com mais de 10% (dez por cento) em outra empresa não beneficiada pelo Simples Nacional, e;
- a receita bruta anual do grupo econômico exceder o limite legal de R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

5.1) Do excesso de faturamento

Com a constatação de que as empresas Technopulp e Córdoba formavam um grupo econômico, a fiscalização demonstrou que a soma dos faturamentos das entidades no período excedia, em muito, o limite legal então fixado pela legislação, qual seja R\$2.400.000,00. Demonstrou-se que:

a) No ano de 2008, o faturamento total seria de R\$19.857.794,80 (R\$ 1.169.566,32 + 18.686.220,48).

b) Já no ano de 2009, o faturamento total foi de R\$17.932.340,05 (R\$1.296.259,20 + R\$16.634.071,85).

5.2) Da administração da Technopulp.

Por outro lado, além do excesso de faturamento, a fiscalização apontou que a administração das sociedades, inclusive da Technopulp, “*no período da ação fiscal sempre foi exercida pelo sócio e administrador da Córdoba Industrial, Pedro Gustavo Córdoba Jr.*”

Para comprovar tal apontamento, o agente autuante deixou claro que:

a) o próprio Pedro Gustavo Córdoba Júnior afirmou, em diligência realizada em 22/01/2013 pela fiscalização, *“que as empresas são eminentemente técnicas, de engenharia, e que sua irmã, Maria Beatriz de Córdoba, sócia da Technopulp, não tem conhecimento técnico para administrar a empresa e, portanto, as duas empresas sempre foram administradas por ele, desde o afastamento de seu pai, e inclusive até a presente data”*.

b) Em visitas realizadas para entrega das intimações expedidas, *“esta fiscalização sempre foi recebida pelo Pedro Gustavo Córdoba Jr, sócio e administrador formal da Córdoba Industrial. Nunca fomos recebidos ou encontramos os sócios da Technopulp presentes na empresa. Sempre nos foi informado que os mesmos não comparecem à empresa e que o responsável pelas duas empresas é o Pedro”*.

c) A fiscalização afirmou que Pedro Gustavo Córdoba Junior, no período da ação fiscal, *“assinou TODOS os cheques da empresa Technopulp emitidos no período”*. Assim, no Relatório Fiscal demonstrou-se que, *“além da representação técnica e comercial da Technopulp ser exercida pelo Pedro Gustavo Córdoba Jr, ele também exercia total administração financeira da Technopulp, com poderes inclusive para movimentar as contas-correntes e administrar financeiramente os recursos da empresa.”*

d) Ademais, a fiscalização demonstrou que a *“representação técnica e comercial mencionada anteriormente pode ser mais uma vez comprovada pelo próprio cartão de visita apresentado do Pedro Gustavo Córdoba Jr, sócio e administrador da empresa Córdoba Industrial na ocasião da primeira visita da fiscalização para entrega do TIPF-D. Como pode ser observado na cópia abaixo, o cartão do Pedro Gustavo Córdoba Jr. é personalizado da Technopulp, com endereço, telefone e e-mail desta empresa, e com o cargo do departamento técnico-comercial da Technopulp.”*

e) Quanto ao sócio da Technopulp, Danilo César Nather, a fiscalização demonstrou que este *“recentemente prestou concurso público para a Caixa Econômica Federal e foi aprovado para o quadro de reserva, conforme informado na página da Central dos Concursos do Professor Pimentel – CCPP na internet. O resultado foi divulgado pela Caixa Econômica Federal na Seção 3 do Diário Oficial da União – DOU nº. 115, de 15/06/2012, onde conta o nome do aprovado Danilo César Nather na pág. 324 (vide cópia da página do CCPP e do DOU no arquivo “DANILO CESAR NATHER – CONCURSO CEF.pdf” anexo). Tal fato reforça a informação dos empregados e a afirmação desta fiscalização de que o sócio Danilo César Nather”*

f) O agente autuante concluiu, portanto, que a *“administração geral das duas empresas”*, em especial da Technopulp, sempre foi exercida de forma exclusiva pelo sócio da Córdoba, Pedro Gustavo Córdoba Junior.

5.3) Da ligação financeira da Technopulp e da Córdoba.

Como se não bastasse as ilações acima, a fiscalização constatou, da análise das movimentações financeiras da Technopulp, que houve *“pagamentos de despesas pessoais dos sócios da Córdoba Industrial lançados no Relatório de Movimento Financeiro da Technopulp”*, tais como:

a) pagamento de manutenção dos veículos de propriedade de Pedro Gustavo Córdoba Junior e Laura Tereza Nather Córdoba (sócios da Córdoba, reitere-se)

b) *“Compra de telefone celular para o sócio da Technopulp Danilo César Nather com pagamento registrado no Relatório de Movimentação Financeira da Córdoba Industrial”*

Além disso, demonstrou-se que *“despesas da Technopulp foram pagas pela Córdoba Industrial através de pagamentos via internet na conta-corrente nº. 31520-9 do banco Itaú”*

Assim, conclui-se que:

Estes exemplos de pagamento de despesa pessoais dos sócios da Córdoba Industrial pela Technopulp e vice-versa, ou seja, pagamentos de despesas dos sócios da Technopulp pela Córdoba Industrial, comprovam a livre movimentação e autonomia financeira do administrador das duas empresas, Pedro Gustavo Córdoba Jr, nas contas bancárias, demonstrando a estreita ligação entre as empresas Technopulp e Córdoba Industrial, o que reforça a convicção da fiscalização que se trata de um grupo econômico.

5.4) Do pro-labore recebido pelos sócios.

A fiscalização demonstrou também que *“os valores de pró-labore declarados pelos sócios nas GFIP não retratam a verdade sobre as retiradas de pró-labore informadas no Relatório de Movimentação Financeira apresentado pela empresa”*

Assim, apontou-se que diversas despesas pessoais dos sócios – da Córdoba e da Technopulp – foram quitadas com recursos da Technopulp, tais como: compra de veículo de luxo, aquisição de imóvel, além de pagamentos de *“taxas de condomínio, ajudas de custos, concerto de veículos particulares, etc.”*

6) Das demais ilações constantes no Relatório Fiscal.

Por fim, no Relatório Fiscal, a fiscalização apontou:

a) a imprestabilidade da contabilidade da Technopulp, uma vez que constatou-se que *“as despesas pessoais dos sócios pagas pela empresa, consideradas pela fiscalização como remuneração a título de pró-labore, além de muitas outras despesas informadas no Relatório de Movimentação Financeira apresentado pela empresa, não tiveram seu respectivo registro na contabilidade e declaração em GFIP para a devida tributação”*.

b) que houve a representação ao Delegado da Receita Federal do Brasil para exclusão do Simples Nacional, *“com base na infração expressa aos incisos II, IV e V do § 4º do art. 3º da LC nº. 123/2006”*, sendo emitido o Ato Declaratório Executivo – ADE nº. 007, ora em análise.

c) que foram constituídos créditos tributários *“referente às contribuições destinadas à Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho”*, tendo em vista a exclusão da empresa do Simples Nacional.

d) que a multa foi qualificada, uma vez que houve a constatação de práticas de condutas fraudulentas que *“resultaram na supressão de tributo”*.

e) “concluiu que a Córdoba Industrial é responsável solidária pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal, ou seja, pelo pagamento dos créditos previdenciários levantados na ação fiscal, exceto com relação às contribuições para terceiros e às multas por descumprimento de obrigação acessórias”.

III.3) DO ADE EMITIDO.

Após discorrer sobre a motivação que ensejou na emissão de representação ao Delegado da Receita Federal do Brasil para que este promovesse a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, cumpre analisar, neste momento, o ADE emitido e o seu fundamento legal.

Neste sentido, como se observa do ADE de fls. 26., o Delegado da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto entendeu que estariam comprovadas as infrações cometidas pelo contribuinte e que, nos termos da legislação, este deveria ser excluído do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2008.

A fundamentação legal que consta daquele ADE são os incisos II, IV e V, do § 4º, do artigo 3º da Lei Complementar 123/2006, que tem a seguinte redação:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

(...)

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

(...)

II - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;

(...)

IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

E é com base nestes dispositivos da Lei Complementar 123/06, bem como nas ilações e constatações da fiscalização e no entendimento deste relator quanto aos limites do planejamento tributário, que se analisará a correção ou não do ADE que excluiu o Recorrente do Simples Nacional. É que se passa fazer.

IV) DA CORRETA EXCLUSÃO DO CONTRIBUINTE DO SIMPLES NACIONAL.

No Recurso Voluntário apresentado, após discorrer sobre suposta nulidade do acórdão recorrido (já analisada alhures), o Recorrente argumenta que não estariam caracterizadas às infrações apontadas no ADE e, por isso, não haveria como prosperar a sua exclusão do sistema simplificado de tributação.

O Recorrente argumenta, em primeiro lugar, que “não é agente, filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior”. Assim, aduz que

“o inciso II do § 4º do artigo 3º da Lei Complementar nº123/06 é inaplicável no caso sob análise”.

Contudo, como o próprio Recorrente afirma, *“esse fato foi expressamente acatado pela decisão administrativa de 1ª instância administrativa, tornando-a incontroversa”.*

De fato, da análise da decisão proferida pela DRJ em Ribeirão Preto, pode-se verificar que a Turma de Julgamento *a quo* apontou que não há nos autos notícia de que as empresas – Technopulp e Córdoba – tenham atividades no exterior e, por isso, concluiu-se que *“a impugnante não realizou a hipótese contemplada no inciso em comento, cuja aplicação in casu, por conseguinte, deve ser afastada”.*

Assim, nos exatos termos constantes no acórdão recorrido, deve ser afastada a aplicação do inciso II do § 4º do artigo 3º da Lei Complementar nº123/06 ao presente caso.

Ainda, em seu apelo, o Recorrente afirma, no que tange ao inciso IV acima transcrito, que os sócios da entidade *“não detêm participação societária em qualquer outra sociedade que tenha faturamento superior ao limite legal”.*

Ao analisar este ponto da defesa do contribuinte, a DRJ em Ribeirão Preto apontou que estaria correta a aplicação do inciso IV, do § 4º do artigo 3º da Lei Complementar nº123/06 para fundamentar a exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

Pelo o que se depreende da decisão atacada pelo contribuinte, aquela Turma de Julgamento, fazendo uma interpretação da acusação fiscal e invocando o disposto no artigo 29, inciso IV, entendeu que estaria caracterizada a utilização de “interposta pessoa” na constituição da sociedade e que, por isso, não haveria reparos a se fazer no ADE neste ponto.

Não se pode concordar com o acórdão proferido.

Em primeiro lugar, tem razão o contribuinte quando afirma que a instância julgadora não poderia ter utilizado dispositivo legal que sequer foi mencionado no ADE para justificar/motivar a manutenção da sua exclusão do Simples Nacional.

Sabe-se, neste sentido, que o Ato Declaratório Executivo, cuja competência para expedição é do Delegado da Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 302, inciso II da Portaria MF nº 203/2012¹ (vigente à época em que o ADE foi emitido), é um ato administrativo.

Assim, não se pode admitir que uma instância julgadora, que, ao fim e ao cabo, tem a função de analisar a correção e a legalidade do ato expedido pela administração, utilize e faça remissão a outros dispositivos legais, que sequer foram mencionados pelo Delegado da Receita Federal do Brasil quando exerceu sua competência e expediu o ADE.

Admitir essa atitude do julgador é temerário, na medida em que se abriria as portas para que as instâncias de julgamento do ato administrativo – de revisão, diga-se – validassem atos eivados de vícios e que não poderiam prosperar da forma em que foram expedidos.

“Esticando a corda”, a prevalecer este entendimento, a instância de julgamento poderia se sentir legitimada, por exemplo, a validar um ato expedido por autoridade

¹ Art. 302. Aos Delegados da Receita Federal do Brasil e Inspetores-Chefes da Receita Federal do Brasil incumbem, no âmbito da respectiva jurisdição, as atividades relacionadas com a gerência e a modernização da administração tributária e aduaneira e, especificamente:

(...)

II - decidir sobre a inclusão e exclusão de contribuintes em regimes de tributação diferenciados;

incompetente. Ou seja, caso o ADE fosse expedido por um auditor-fiscal, não investido na condição de Delegado da Receita Federal do Brasil, o julgador administrativo poderia validar o ato, sob o argumento de que o auditor poderia ser o Delegado, já que cumpriria os requisitos para tanto, apesar de não estar investido nesta condição, e, por isso, o ato seria válido.

Com toda venia, não se pode admitir esse tipo de decisão. Não cabe ao julgador administrativo trazer uma fundamentação legal, uma motivação, que não constou expressamente no ADE.

Tratando dos casos de lançamento do crédito tributário, mas que se aplica a todos os atos administrativos, Fábio Soares de Melo deixa clara a impossibilidade ou a proibição de o julgador administrativo promover a retificação ou até mesmo suprir eventual omissão do ato exarado pela administração. Veja-se:

(...), reconhecemos que o julgador tributário não teria competência para promover a retificação das omissões, inexatidões, incorreções ou irregularidades contidas no lançamento de ofício, uma vez que referido ato administrativo compreende atividade da autoridade lançadora competente, nos moldes de artigo 142 do Código Tributário Nacional. Caso contrário, além de não atender a um dos requisitos essenciais de validade do ato administrativo (sujeito e competência), significaria desrespeito ao princípio da legalidade e da segurança jurídica. (MELO, Fábio Soares de. Processo administrativo tributário: princípios, vícios e efeitos jurídicos. 2. ed., rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2018. Pág. 135)

No presente caso, como já demonstrado, o que se observa do ADE ora em análise, que foi emitido pelo Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto, é que o fundamento legal invocado para excluir o contribuinte do Simples Nacional foi o disposto no artigo 29, inciso V da Lei Complementar nº 123/06, tendo em vista a constatação de que houve infração aos incisos II, IV e V, do § 4º, do artigo 3º da LC.

Portanto, uma vez que o ADE não cita e aponta a exclusão do contribuinte do Simples Nacional com base no disposto no inciso IV, do artigo 29 da Lei Complementar, não se pode admitir a invocação deste dispositivo legal para fundamentar a manutenção do ADE.

Nestes termos, o ADE deve ser analisado por esta instância de julgamento administrativa nos estritos limites pelo qual foi emitido, sem qualquer margem para interpretações da representação fiscal, como fez a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento. Se o agente competente para sua emissão (no caso, o Delegado da Receita Federal do Brasil) não vislumbrou a ocorrência da infração disposta no inciso IV, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/06, reitere-se que não cabe à instância de julgamento invocá-lo para manter o ADE neste ponto.

Pois bem.

Pelo relatado acima, em especial, pela representação fiscal que deu origem à expedição do ADE pelo Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto, não se vislumbra, no presente caso, a ocorrência no disposto no inciso IV, do § 4º, do artigo 3º da Lei Complementar nº 123/06.

É que a composição societária da Technopulp e da Córdoba, em que pese a acusação fiscal de pertencerem a um mesmo grupo econômico e de as sociedades terem como sócios pessoas da mesma família, sempre foi distinta.

Não há, na acusação fiscal, apontamento no sentido de que, no ano-calendário de 2008, quando se operou os efeitos da exclusão, os sócios das entidades tivessem participação

societárias “com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada” pelo regime de tributação diferenciado, nos termos da vedação contida no inciso IV, do § 4º, do artigo 3º da Lei Complementar nº123/06.

Reitere-se que a empresa Recorrente (Technopulp) tinha como sócios, no ano calendário de 2008, Pedro Gustavo Córdoba (que foi retirado da sociedade em 2009 por motivo de falecimento) e Maria Beatriz de Córdoba. O sócio Danilo César Nather entrou na sociedade em 2009.

Já a empresa Córdoba, que, nos termos da acusação fiscal, pertence ao mesmo grupo econômico do Recorrente, naquele ano, tinha como sócios Pedro Gustavo Córdoba Júnior e Laura Tereza Nather Córdoba.

Assim, além de se afastar a motivação de suposta utilização para interposta pessoa, como fez a DRJ, deve ser afastada também a motivação do ADE no que tange à ocorrência da infração contida no já citado inciso IV, do § 4º, do artigo 3º da Lei Complementar nº123/06.

Por fim, cumpre analisar o ADE, no ponto em que aponta à imputação de cometimento da infração contida no inciso V, do § 4º, do artigo 3º da LC, cuja redação é clara ao vedar a inclusão de entidade no Simples Nacional, “cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo”. (destacou-se)

Em seu apelo, o Recorrente afirma, tão somente, que “*em momento algum. Sr. Pedro Gustavo Córdoba e a Sra. Maria Beatriz de Córdoba atuaram como administradores de pessoa jurídica com faturamento superior ao limite acima especificado*”. Assim, aos olhos do Recorrente, haveria “arbitrariedade” na sua exclusão do Simples Nacional.

Todavia, neste ponto, entende-se que deve ser mantido o ADE.

Como demonstrado ao longo deste voto, em especial o que constou na representação fiscal que motivou a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, a administração do Recorrente (Technopulp) cabia ao sócio e administrador da empresa Córdoba, qual seja o Sr. Pedro Gustavo Córdoba Júnior, que, em verdade, nos termos da acusação fiscal, era o sócio de fato da Recorrente.

Os elementos demonstrados pela acusação fiscal são inquestionáveis e não foram refutados pelo Recorrente no apelo ora em análise. Deve-se destacar, neste sentido, que:

- i) Pedro Gustavo Córdoba Júnior era sócio e administrador da empresa Córdoba, nos termos do contrato social da entidade;
- ii) Pedro Gustavo Córdoba Júnior, mesmo não constando no quadro social da empresa Recorrente – Technopulp – assinou todos os cheques emitidos pela entidade no período fiscalizado. E, aqui, cumpre destacar, no mesmo sentido da decisão recorrida, que não importa, para este relator, a quantidade de cheques emitidos, mas sim o fato incontestável de que todos os cheques emitidos pela Technopulp no período foram assinados por Pedro Gustavo Córdoba Júnior;
- iii) Pedro Gustavo Córdoba Júnior, ao receber a fiscalização na sede da empresa, apresentou seu cartão de visitas com o logotipo e dados da Technopulp, o que reforça a convicção de que ele geria os negócios do Recorrente;

iii) a existência de uma única estrutura, que era ligada pelos “fundos” de cada um dos endereços das sociedades; a confusão entre os empregados das entidades; a existência de um mesmo objeto social exercido por ambas, dentre outras ilações da fiscalização comprovam de forma insofismável a prática de simulação. E, como apontado nas premissas acima quanto aos limites para o exercício do chamado planejamento tributário, não se pode admitir que a liberdade de gerir os negócios, inclusive a possibilidade mais de uma pessoa jurídica para otimizar o exercício do objeto social, seja praticada através de atos simulados e/ou dissimulados.

iv) os sócios da Recorrente não tinham qualquer função na sociedade e o grau de parentesco destes com Pedro Gustavo Córdoba Júnior leva à conclusão de que era este quem administrava a sociedade, sendo seu sócio de fato. Este fato se reforça, quando se vê que os sócios da entidade não tinham qualquer função no negócio, sendo confirmado pela fiscalização que sequer iam à sede e às filiais da empresa.

v) a simulação na divisão das estruturas das entidades foi comprovada pela fiscalização.

Portanto, entende-se que está caracterizado o impedimento imposto no inciso V, do § 4º, do artigo 3º da Lei Complementar nº 123/06, na medida em que, Pedro Gustavo Córdoba Júnior, sócio da empresa Córdoba, era sócio de fato e administrador do Recorrente, o que impõe a manutenção do ADE expedido e, por consequência, a exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

Inclusive, cumpre apontar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como se observa da ementa do julgado abaixo, tem se posicionado neste sentido. Veja-se:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

SÓCIO. ADMINISTRADOR DE FATO. EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL.

A participação no capital, de fato, de pessoa física sócia de outra empresa beneficiária do regime diferenciado e/ou a existência de sócio administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos e o excesso de receita bruta acumulada desde o mês de janeiro/2012, início do período sob fiscalização, caracteriza hipótese de exclusão do SIMPLES NACIONAL.(acórdão nº 1301-002.968 – Sessão de 11/04/2018)

...

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006, a pessoa jurídica cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite legalmente estabelecido para opção pelo referido sistema.

Constatado que a administração da pessoa jurídica foi transferida para a figura de administrador, que administra todas as empresas de um mesmo grupo, com características de grupo de fato, atuando como longa manus de todas elas, como sócio administrador, ainda que de direito não conste dos quadros societários, é possível que sejam somadas as receitas brutas do grupo para fins de apuração do limite legal de opção. (acórdão nº 1001-000.682 – Sessão de 05/07/2018)

Por todo o exposto, em que pese ter se afastado a motivação do ADE, no que tange aos incisos II e IV, do §4º, do artigo 3º da LC 123/06, mantem-se o ato impugnado, quando aponta o cometimento de infração com base no inciso V do mesmo dispositivo legal, por isso, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

V) DA INEXISTÊNCIA DA DECADÊNCIA NO PRESENTE CASO. DO EFEITO RETROATIVO E DECLARATÓRIO DO ADE.

Em argumento subsidiário, o Recorrente, no apelo apresentado, pugna pelo reconhecimento da “nulidade” do ADE expedido, uma vez que teria decaído o direito de a Fazenda Pública promover a sua exclusão do Simples Nacional.

Para tanto, aponta aplicação do disposto no artigo 150, § 4º do CTN, uma vez que a exclusão teria efeito a partir de 01/01/2008, sendo o ADE expedido em 04/04/2013, ou seja, após decorrido o prazo de 05 anos a contar da data em que a exclusão teria produzido efeitos.

Por outro lado, argumenta que o ADE não pode ter efeitos retroativos.

Não assiste razão ao Recorrente.

Quanto ao efeito retroativo do ADE, toda argumentação do contribuinte seria, em última análise, pela inconstitucionalidade de dispositivo legal, uma vez que o parágrafo 1º, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, é claro quanto aos efeitos retroativos da exclusão. Veja-se:

“§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.”

Portanto, uma vez constatadas as infrações à legislação, como no presente caso, é dever do agente fiscal aplicar as normas vigentes e válidas no ordenamento jurídico pátrio, não sendo permitido a este Conselho afastar a aplicação da legislação por inconstitucionalidade, nos termos do teor da conhecida Súmula CARF nº 02.

Ademais, quanto à decadência, não há que se falar em aplicação dos preceitos do Código Tributário Nacional ao presente caso, na medida em que o ADE não constitui um situação, apenas a declara.

Em recente decisão proferida por este colegiado, o douto conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, em primoroso voto que foi acompanhado à unanimidade pelo colegiado, invoca precedente proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (recurso repetitivo) e deixa claro o caráter declaratório do ADE, *in verbis*:

Em linhas gerais, não há que se falar em “retroação” dos efeitos da exclusão. Esta, frise-se, se dá para materialização do fato ou fatos descritos no art. 29. O artigo 31, e parágrafos, de seu turno, apenas deixam claro que os efeitos por eles regrados decorrem da situação, e sua natureza e periodicidade, que encampa os atos descritos no predito art. 29. Grosso modo, a exclusão se opera pela prática dos atos preconizados pela LC 123/09; o ADE apenas declara a sua ocorrência.

Em resumo, mesmo que pudéssemos nos reportar à validade da legislação de regência, o fato é que as disposições do art. 31 não propõem qualquer retroação de efeitos da exclusão. Apenas os impõe conforme as datas da efetiva ocorrência de fatos que, insista-se, estes sim, são dotados de natureza constitutiva-negativa. Esta conclusão é suportada, analogamente, por precedente que trata do Simples Federal, da lavra do STJ:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL.
VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. ALEGAÇÕES

GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. LEI 9.317/96. SIMPLES. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 15, INCISO II, DA LEI 9.317/96. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. Controvérsia envolvendo a averiguação acerca da data em que começam a ser produzidos os efeitos do ato de exclusão do contribuinte do regime tributário denominado SIMPLES. Discute-se se o ato de exclusão tem caráter meramente declaratório, de modo que seus efeitos retroagiriam à data da efetiva ocorrência da situação excludente; ou desconstitutivo, com efeitos gerados apenas após a notificação ao contribuinte a respeito da exclusão.

2. Não merece conhecimento o apelo especial quanto às alegações de contrariedade aos artigos 458 e 535 do CPC, porquanto a recorrente apresentou argumentação de cunho genérico, sem apontar quais seriam os vícios do acórdão recorrido, que justificariam sua anulação. Incidência da Súmula 284/STF.

3. No caso concreto, foi vedada a permanência da recorrida no SIMPLES ao fundamento de que um de seus sócios é titular de outra empresa, com mais de 10% de participação, cuja receita bruta global ultrapassou o limite legal no ano-calendário de 2002 (hipótese prevista no artigo 9º, inciso IX, da Lei 9.317/96), tendo o Ato Declaratório Executivo n. 505.126, de 2/4/2004, da Secretaria da Receita Federal, produzido efeitos a partir de 1º/1/2003.

4. Em se tratando de ato que impede a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES em decorrência da superveniência de situação impeditiva prevista no artigo 9º, incisos III a XIV e XVII a XIX, da Lei 9.317/96, seus efeitos são produzidos a partir do mês subsequente à data da ocorrência da circunstância excludente, nos exatos termos do artigo 15, inciso II, da mesma lei. Precedentes.

5. O ato de exclusão de ofício, nas hipóteses previstas pela lei como impeditivas de ingresso ou permanência no sistema SIMPLES, em verdade, substitui obrigação do próprio contribuinte de comunicar ao fisco a superveniência de uma das situações excludentes.

6. Por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte, é que a lei tratou o ato de exclusão como meramente declaratório, emitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão.

7. No momento em que opta pela adesão ao sistema de recolhimento de tributos diferenciado pressupõe-se que o contribuinte tenha conhecimento das situações que impedem sua adesão ou permanência nesse regime. Assim, admitir-se que o ato de exclusão em razão da ocorrência de uma das hipóteses que poderia ter sido comunicada ao fisco pelo próprio contribuinte apenas produza efeitos após a notificação da pessoa jurídica seria permitir que ela se beneficie da própria torpeza, mormente porque em nosso ordenamento jurídico não se admite descumprir o comando legal com base em alegação de seu desconhecimento.

8. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

9. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido (REsp 1124507/MG, Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 8/04/2010 e acórdão publicado no DJe de 06/05/2010 e na RSTJ, vol. 219, p. 101).

O órgão máximo, competente para a análise e defesa da inteireza positiva da legislação federal infraconstitucional deixou claro, não só, a validade da norma descrita pela prescrição legal contida no art. 15 da Lei 9.317/96 (em tudo similar àquela prevista pelo art. 31 da LC 123/06), como afirmou, textualmente, a natureza meramente declaratória do ADE. Mesmo que semelhante entendimento não tenha se debruçado sobre o novo regime previsto pela LC 123/06, o direito de fundo aplicado pelo STJ não dissente daquele que será aplicado também ao regime do SIMPLES Nacional. O ADE, sob a vigência da Lei 9.317, e o mesmo ato a ser praticado, agora sob a égide da LC123/06,

detém, insista-se, natureza meramente declaratória; ele não retroage, nem tampouco traz, mesmo que em tese, qualquer aviltamento às regras constitucionais e legais. (acórdão nº 1302-005.955 – Sessão de 17 de Novembro de 2021)

Desta feita, tendo em vista o caráter declaratório do ADE, entende-se, como mencionado, pela inaplicabilidade dos dispositivos do CTN – artigo 150, § 4º e artigo 173 – que tratam do prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário.

E mais: eventual decadência na constituição dos créditos tributários realizada em consequência da exclusão do contribuinte do Simples Nacional deverá ser tratada nos processos (autuações) específicos. Quanto a este ponto, inclusive, o entendimento do CARF, como se observa da ementa do julgado abaixo, tem sido neste Norte. Confira-se:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

EXCLUSÃO DO SIMPLES. DECADÊNCIA

A alegação de que já teria ocorrido a preclusão do direito de a Fazenda Pública exigir eventuais créditos tributários, que poderiam ser lançados em razão da exclusão do SIMPLES, não tem o condão de invalidar o ato declaratório de exclusão, posto que tal instituto se aplica a questões probatórias. Eventuais alegações de decadência devem ser opostas no processo administrativo que tenha por objeto o lançamento destes créditos, caso tenham sido constituídos de ofício. (acórdão nº 1401-005.091 – Sessão de 10/12/2020)

Portanto, sem maiores delongas, vota-se POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

DA CONCLUSÃO

Por todo o aqui exposto, vota-se por:

- REJEITAR a PRELIMINAR de nulidade do acórdão recorrido; e
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias