



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.721375/2019-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.932 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 07 de abril de 2022
Recorrente DUBHAY - SERVIÇOS GERAIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO. INTERPOSTA PESSOA.

A exclusão do Simples Nacional dá-se de ofício mediante ato declaratório quando a pessoa jurídica optante ocorrer na sua constituição por interpostas pessoas, circunstância esta evidenciada pelo acervo fático-probatório.

SOCIEDADE DE PROPÓSITO ESPECÍFICO. FINALIDADES DAS ATIVIDADES.

As microempresas ou as empresas de pequeno porte poderão realizar negócios de compra e venda de bens e serviços para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico. No presente caso, as atividades desenvolvidas pela Recorrente não se coadunam com o previsto no inciso II do § 2º do art. 56 da LC nº 123/06.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO. INTERPOSTA PESSOA. CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO

A exclusão do Simples Nacional dá-se de ofício mediante ato declaratório quando a pessoa jurídica optante ocorrer na sua constituição por interpostas pessoas, caracterizando a existência de Grupo Econômico de Fato ante a administração única e direta de diversas empresas, por parte de integrantes de mesmo núcleo familiar, havendo controle societário comum e poderes de mando concentrado. Neste caso, cabe a apuração da receita bruta global, para fins de análise quanto à exclusão do Simples Nacional das empresas integrantes do grupo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERESSE COMUM. CTN.

Exatamente pelo fato de constituírem um grupamento de contribuintes, sob a direção, controle ou administração de um mesmo conjunto de pessoas, há o interesse comum, na medida que o resultado de um deles interessa aos demais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 06-69.250, de 27 de março de 2020, proferido pela 7ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente mantendo Termo de Exclusão do Simples Nacional SRRF08/EASIN nº 56, de 14 de maio de 2019,

Por relatar adequadamente os fatos até a apresentação da manifestação de inconformidade e para evitar repetições, adoto e transcrevo o relatório do acórdão recorrido, complementando-o mais adiante:

“Trata-se de manifestação de inconformidade em face de Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples Nacional – Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) – de que trata o artigo 12 da Lei Complementar nº 123/2006.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil excluiu a empresa Dubhay – Serviços Gerais Ltda, inscrita no CNPJ: 14.042.787/0001-69, do Simples Nacional, com efeitos a partir de 02/2009, nos termos da Representação Fiscal para Fins de Exclusão do Simples Nacional e do Termo de Exclusão SRRF08/EASIN nº 56, de 14 de maio de 2019, em razão do excesso de receita bruta global, hipótese de exclusão a que se refere o art. 3º, §4º, incisos III e IV, bem como do disposto no art. 29, incisos I e IV e art. 31, inciso II, todos da Lei Complementar nº. 123, de 14 de dezembro de 2006.

Consta da Representação Fiscal para fins de Exclusão da Empresa do Simples Nacional de forma sucinta, que as empresas Dubhay - Serviços Cadastrais Ltda, Dubhay - Serviços e Reformas em Instalações Ltda e Dubhay - Serviços Gerais Ltda integravam um mesmo grupo econômico de fato “DUBHAY Terceirização Especializada”. Que os Srs. Humberto Caetano Fazzi e Ademir Donizete Prestes e respectivos cônjuges são os reais sócios das três empresas, tendo os mesmos interpostos seus filhos nos quadros societários das empresas Dubhay - Serviços e Reformas em Instalações Ltda e Dubhay - Serviços Gerais Ltda. Além de tais fatos ficou demonstrado na Representação Fiscal que todas as empresas seriam de propriedade e controle dos sócios Srs. Humberto e Ademir e que ao constatar tal situação procedeu com o somatório das receitas das três empresas e verificou-se que estas ultrapassavam o limite legal para a permanência das empresas no regime diferenciado, motivo pelo qual foi emitido o Termo de Exclusão da Empresa do Simples Nacional, para cada uma das três empresas.

As empresas Dubhay - Serviços Gerais, Dubhay - Sistemas e Serviços Cadastrais Ltda e Dubhay - Serviços e Reformas em Instalações Ltda, apresentaram defesa em conjunto em face das exclusões destas do Simples Nacional, com os seguintes argumentos.

Das Sociedades de Propósito Específico – SPE

Que o Fisco considerou indevidamente que as empresas constituíam um grupo econômico de fato, por supostamente serem interligadas e dependentes entre si. Com base em tal conclusão a Fiscalização baseou-se no faturamento global de todas as empresas para fins de excluí-las do Simples Nacional, o que não pode ser concebido, visto que na verdade as empresas são sociedades com propósitos diversos, não havendo interdependência entre as mesmas.

Informa que uma das empresas atua em atividades corporativas, outra com clientes sem atividades econômicas e a terceira cuida de reformas e instalações. Explica que na verdade existem sociedades com propósitos específicos, ainda que de fato, constituídas com se fossem um grupo com a marca DUBHAY.

Menciona que em determinados momentos o enquadramento no Simples Nacional não representa vantagem tributária, sendo a opção útil para efeitos de simplificação contábil-fiscal.

Aduz que a associação das três empresas em razão do nome foi no sentido de ganhar competitividade e maior eficiência como seria próprio de uma SPE.

Assevera que o art. 56 da LC nº 123/2006, introduzido pela LC nº 147/2013, permitiu que as micro e pequenas empresas constituíssem Sociedade de Propósito Específico como forma de garantir maior competitividade para essas empresas, para tanto, necessário para tal intento que as empresas fossem optantes pelo Simples Nacional.

Relata que para constituir SPE as empresas devem ser autônomas e independentes, inclusive com CNPJ diferentes, porém não perdem suas personalidades jurídicas, visto serem apenas associadas. Entende que as empresas que integram este tipo de sociedade podem se auxiliarem mutuamente no cumprimento de seus objetivos e interesses comuns. Alega que se o Fisco pode considerar que as empresas formam um Grupo Econômico de fato deve, também, considerar a situação das empresas com uma Sociedade de Propósito Específico, conforme previsão contida no art. 56 da LC nº 123/2006. Aduz que cada uma das empresas possui autonomia financeira, jurídica e administrativa, sedes diferentes, inclusive com divisão de lucros individualizados, como é necessário para as empresas integrantes de uma SPE, conforme comprovam os balancetes e declarações de imposto de renda. Informa que a própria Fiscalização relata que as empresas possuem o mesmo objetivo social o que facilita o reconhecimento de uma SPE de fato.

Entende que mesmo que a SPE não tenha registro constitutivo é sabido que os arts. 986 e 990 do CC permitem que as sociedades não personalizadas podem ser regularizadas, bastando o registro de seus atos constitutivos no registro público, sendo fato notório que estas e as sociedades irregulares tem existência de fato.

Argumenta que a SPE surgiu com o CC de 2002 e poderia ser utilizada por empresas integrantes do Simples Nacional, mesmo antes da previsão contida no art. 56 da LC nº 123/2006, visto que não há incompatibilidade na aplicação de ambos os regimes simultaneamente, pois no direito privado tudo que não proibido é permitido.

Afirma que a situação fática realizada entre as empresas é de uma associação de empresas, que constituem uma SPE, sendo esta a essência que deve prevalecer sobre a forma, conforme consignado nos arts. 114, 116 e 149 do CTN. Apresenta julgado do STF no qual foi reconhecido que uma determinada situação não prevista em lei, por constituir se um fato corriqueiro da vida não pode o direito desconhecer, conforme Súmula 380 do STF. Nesta linha, informa que os usos e costumes são fontes de direito em razão do art. 375 do CPC/2015. Que o SEBRAE fez estudos que indicam que é cada vez maior o número de micro e pequenas empresas que se associam para determinados

fins, caracterizando costume, que o fisco, vem definindo de forma simplória como Grupo Econômico de Fato.

Da Solidariedade Passiva

Entende que as empresas autuadas, como solidariamente responsáveis, não podem ser consideradas devedoras, visto que somente haveria a solidariedade quando ocorresse a responsabilidade dos sócios, nos termos do art. 50 do CC, consoante entendimento do STJ.

Assevera que também seria possível haver a responsabilidade solidária quando houvesse o descumprimento do §4º do art. 56 da LC nº 123/06, ou seja, quando uma das empresas participasse de mais de uma SPE, o que não é o caso dos autos.

Explica que o STJ vem entendendo que a responsabilidade solidária dos sócios ocorreria na hipótese de encerramento irregular da sociedade e que a simples insolvência ou dissolução, ainda que irregular, não são suficientes para a invasão patrimonial dos sócios.

Aduz que também não se aplica o art. 135 do CTN, visto que não houve infração a lei e nem ao contrato social, pelo contrário as empresas teriam apenas se utilizado de previsão contida em lei para visando constituir uma SPE.

Aduz que ainda que houvesse a solidariedade, esta não autoriza o cômputo global do faturamento das empresas integrantes do grupo para o efeito de excluí-las do Simples Nacional e nem a apuração do crédito tributário. Traz diversos arts. da LC nº 123/06 e das Resoluções CGSN nº 140/2018 e afirma que não ocorreu qualquer das hipóteses de exclusão, sendo que o faturamento se manteve dentro do permitido, não havendo interposição de pessoas na constituição das empresas e nem há provas nos autos que confirmam a decisão da Auditoria Fiscal.

Interposta Pessoa

Informa que não houve a interposição de pessoas no Grupo de Empresas, o que ocorreu é que devido a demanda de diversos trabalhos criou-se novas empresas, porém todas com vida própria.

Esclarece que para haver a caracterização de simulação na constituição das empresas deveria a Fiscalização ter demonstrado que as empresas ocupavam o mesmo espaço físico, desenvolviam o mesmo objeto social, utilizavam-se dos mesmos colaboradores e maquinários. Quanto ao grau de parentesco entende que pode existir, visto que as empresas desenvolviam atividades próprias, o que não caracteriza a constituição de um grupo econômico familiar. Salienta que em momento algum o Fisco demonstrou a falta de realização de serviços, que as empresas são de fachada, que houve confusão patrimonial, contábil ou financeira ou que as empresas utilizavam o mesmo prédio comercial, posto que os imóveis foram adquiridos a mesma época, e cada empresa tem sua sala específica.

Entende que as provas colhidas pela Fiscalização não permitem concluir que houve interposição de pessoas, que tinham o mesmo administrador, que os empreendimentos eram fragmentados de forma fraudulenta e nem que houve formação de grupo econômico de fato, motivos pelos quais não há razão para a exclusão das empresas do Simples Nacional.

Argumenta que o fato de um dos sócios estar fora do Brasil não é motivo para o seu afastamento do quadro social, visto que ele produzia as tarefas mesmo fora da sede da empresa. Apresenta julgado da JF de DF a respeito de uma Procuradora da Fazenda Nacional exercer suas atividades na França, por meio do regime de teletrabalho.

Pedido

Por fim, requer o acolhimento da Manifestação de Inconformidade para julgar improcedente o ato de exclusão, visto que não se comprovam os fatos narrados pela Fiscalização, que não há prova de interposta pessoa no quadro social das defendentes, que não possuíam o mesmo objeto social. Ainda, solicita que os processos de exclusão das três empresas envolvidas sejam julgados em conjunto (10882.721375/2019-09, 10882.721373/2019-10 e 10882.721374/2019-56) e que seja dado efeito suspensivo aos atos de exclusão”.

Por sua vez, a 7ª Turma da DRJ/CTA julgou improcedente a manifestação de inconformidade, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

COMPETÊNCIA. ATIVIDADE FISCALIZADORA.

Compete a autoridade administrativa apurar os fatos tal como efetivamente ocorridos, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

SOCIEDADE DE PROPÓSITO ESPECÍFICO. FINALIDADES DAS ATIVIDADES.

As microempresas ou as empresas de pequeno porte poderão realizar negócios de compra e venda de bens e serviços para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico, nos termos do disposto no inciso II do § 2º do art. 56 da LC nº 123/2006.

SIMPLES NACIONAL. GRUPO ECONÔMICO. APURAÇÃO RECEITA BRUTA GLOBAL. ADMISSIBILIDADE.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, caracterizado pela administração única e direta de diversas empresas, por parte de integrantes de mesmo núcleo familiar, havendo controle societário comum e poderes de mando concentrado, é cabível a apuração da receita bruta global, para fins de análise quanto à exclusão do Simples Nacional das empresas integrantes do grupo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Inconformada, a Recorrente interpôs recurso voluntário reiterando argumentos já elencados por ocasião da manifestação de inconformidade, que podem assim ser resumidos:

a) Em decorrência de processos administrativos (10882.721375/2019-09, 10882.721373/2019-10, 10.882.721374/2019-56, onde sequer se apurou créditos tributários não quitados, houve o ADE excluindo 3 (três) empresas (DUBHAY SERVIÇOS GERAIS LTDA, CNPJ 14.042.787/0001-69, DUBHAY SISTEMAS E SERVIÇOS CADASTRAIS LTDA, CNPJ 08.670.164/0001-38, DUBHAY SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA, CNPJ 10.655.080/0001-77, do sistema de recolhimento de tributo do Simples Nacional.

- b) Para a exclusão das empresas integrantes do Simples Nacional o Fisco considerou, erroneamente, que as empresas mencionadas constituíam um grupo econômico de fato, isso em razão de supostamente serem interligadas e dependentes entre si. Acontece, porém que, segundo a Recorrente, a interpretação do Fisco está totalmente equivocada, pois, na verdade, a situação fática das empresas integrantes do Simples Nacional é a constituição de sociedades com propósitos diversos, não havendo interdependência entre as mesmas;
- c) Diante disto, para a Recorrente, a interpretação do Fisco, no sentido de existência de grupo econômico de fato para estabelecer a responsabilidade solidária das empresas integrantes do simples nacional está, data vênua, equivocada, pois na verdade o que existe são 3 sociedades cada uma com propósito específico, ainda que de fato, constituídas como se fossem grupo econômico, pelo uso da marca DUBHAY;
- d) Não há nenhuma referência, na legislação do Simples Nacional, à formação de grupo econômico como causa de exclusão do Simples Nacional e nem autorização para o somatório de receitas a fim de configurar excesso do limite previsto no referido regime, mas sim a figura jurídica da sociedade de propósito específico prevista no artigo 56 da lei Complementar nº 123/2006;
- e) Não restou comprovado nos autos do processo a ocorrência de "confusão patrimonial", nem de "caixa único", muito menos a existência de hierarquia ou subordinação em que uma empresa exerce o poder de dominação em face das demais;
- f) Não houve prática de simulação na constituição de pessoas jurídicas formalmente autônomas, nem abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial" e nem "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não autorizando o procedimento de considerá-las como pertencentes a um grupo econômico, portanto, não passíveis de responsabilização solidária;
- g) Não há provas que demonstrem que efetivamente há unicidade de comando e estratégico entre as empresas, e que as questões administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos se confundem entre elas a demonstrar o efetivo interesse jurídico comum no fato gerador do tributo.
- h) Não restou demonstrada a ocorrência de qualquer das hipóteses taxativas de exclusão de uma empresa do Simples Nacional, logo, é absolutamente indevida a exclusão das Recorrentes, por ausência de fundamentação leal para tal medida.

Por fim, a Recorrente requereu:

“DO PEDIDO.

Por fim, requer seja acolhida o Presente Recurso Ordinário, para se julgar improcedente o ato de exclusão (Atos Declaratórios Executivos), mantendo as requerentes no SIMPLES NACIONAL como medida de legalidade Não se comprovam os fatos narrados pelo Auditor Fiscal para justificar o ato de exclusão com os elementos trazidos aos autos.

Não há qualquer prova de interposta pessoa no quadro social das Recorrentes.

Não pode o Fisco desqualificar os atos constitutivos das Recorrentes, sem prova contundente de que, nos documentos apresentados pelo contribuinte. Reside o vício de inidoneidade ou inconsistência, justo porque o resultado implicará pagamento de tributo.

O fato de que um dos sócios esteve períodos fora do Brasil não é motivo de seu afastamento do quadro social, de vez que ele pode produzir as suas tarefas mesmo fora da sede da empresa. Este sócio não comunicou à Receita Federal a mudança de domicílio para o Exterior.

Aliás, a Justiça Federal de Brasília assim decidiu em relação a uma Procurada da Fazenda Nacional, determinado que a procuradora da Fazenda Nacional Fabíola de Castro pode exercer suas atividades profissionais na França, por meio do regime de teletrabalho – também conhecido como home office. Desde 2017, a procuradora pedia para mudar seu domicílio para o país europeu e continuar com seu trabalho. Ela é casada com o diplomata Pedro Marcos de Castro Saldanha, que foi removido para exercer missão permanente na Embaixada do Brasil em Paris. O casal tem duas filhas.

A procuradora, que é da Coordenação de Atuação Judicial no Superior Tribunal de Justiça (STJ), já estava trabalhando no país Europeu desde a mudança de local de trabalho de seu marido. Entretanto, ela queria a confirmação da mudança de seu domicílio para a França para, assim, manter suas atividades por home office de forma definitiva.

Em uma primeira tentativa, ainda em 2017, ela pleiteou administrativamente pela mudança de domicílio. Entretanto, o pedido foi negado por falta de conclusão sobre o assunto por parte da Controladoria-Geral da União (CGU).

“Como não se tem notícia da conclusão dessa análise, não me parece prudente deferir o pedido, ainda que eu reconheça, friso, o interesse da PGFN em continuar contando com a força de trabalho representada pela Interessada. Por tal razão, indefiro o pedido formulado pela Interessada”, assevera a decisão.

Com isso, a procuradora procurou o Judiciário para tentar obter uma autorização definitiva para ficar na França. Primeiramente, a juíza federal Luciana Raquel Tolentino de Moura, da 7ª Vara cível da Seção Judiciária do Distrito Federal concedeu tutela de urgência para permitir que Fabíola exerça suas funções por home office.

Agora, nesta terça-feira (11/6/2019), a mesma magistrada julgou procedente o pedido da procuradora, analisando o mérito do processo.

“O pedido do demandante não prejudica a Administração Pública, haja vista que a servidora continuará a exercer as suas funções e submetida a uma carga [de processos] superior de, no mínimo quinze por cento, consoante determina o art. 5º da Portaria nº. 487/2016, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional”, afirmou a magistrada.

Ela acrescenta que a própria PGFN já manifestou, ao analisar o pedido da procuradora para ficar na França, o interesse de que Fabíola mantivesse suas atividades de trabalho mesmo que não estivesse em território brasileiro.

No pedido administrativo feito pela procuradora, apesar da solicitação ter sido indeferida por falta de conclusão na análise da CGU, a PGFN afirma que “haveria real interesse da PGFN no deferimento do pedido”. “Todavia, sob o aspecto jurídico, por não haver um tratamento legal específico para a hipótese, esta PGFN, em janeiro de 2017, consultou a CGU/AGU, para que aquele órgão pudesse fixar um entendimento a ser seguido uniformemente pelos órgãos da AGU. Todavia, a manifestação exarada pela

CGU/AGU não foi conclusiva”, assevera a decisão da PGFN, que agora foi revertida pela Justiça Federal.

O processo tramita sob o número 1013078-68.2017.4.01.3400.

Ressalte-se ainda que as Empresas não tinham o mesmo objetivo social, cada uma estava estabelecida em um determinado foco de atividade, não havia mesmo tipo de clientela para o mesmo serviço em mais de uma das empresas.

Requer mais, que os processos abaixo sejam objeto de julgamento conjunto do Recurso Ordinário:

10882.721375/2019-09

10882.721373/2019-10

10.882.721374/2019-56”

É o relatório

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Em que pese a Recorrente ter apresentado uma única peça recursal com argumentos alusivo a este processo e a outro dois, destaco que serão objeto de análise somente aqueles relacionados à presente lide.

Exclusão do Simples Nacional - Interposição de Pessoas, Formação de Grupo Econômico de Fato, Simulação, Não caracterização de Sociedades de Propósito Específico - SPE

Conforme já relatado, a discussão do mérito restringe-se ao fato de ter a Recorrente sido excluída do Simples Nacional, a partir de 02/2009, nos termos da Representação Fiscal para Fins de Exclusão do Simples Nacional e do Termo de Exclusão SRRF08/EASIN nº 56, de 14 de maio de 2019, em razão do excesso de receita bruta global, hipótese de exclusão a que se refere o art. 3º, §4º, incisos III e IV, bem como do disposto no art. 29, incisos I e IV e art. 31, inciso II, todos da Lei Complementar nº. 123, de 14 de dezembro de 2006.

Desta maneira, a exclusão em questão foi precedida pela Representação Fiscal para Fins de Exclusão do Simples Nacional em que constatou que as empresas Dubhay - Serviços Cadastrais Ltda, Dubhay - Serviços e Reformas em Instalações Ltda e Dubhay - Serviços Gerais Ltda., ora Recorrente, integravam um mesmo grupo econômico de fato “DUBHAY Terceirização Especializada”. Restou comprovado, também que os Srs. Humberto Caetano Fazzi e Ademir Donizete Prestes e respectivos cônjuges são os reais sócios das três

empresas, tendo os mesmos interpostos seus filhos nos quadros societários das empresas Dubhay - Serviços e Reformas em Instalações Ltda e Dubhay - Serviços Gerais Ltda.

Além de tais fatos, ficou demonstrado na Representação Fiscal que todas as empresas seriam de propriedade e controle dos sócios Srs. Humberto e Ademir e que ao constatar tal situação procedeu-se ao somatório das receitas das três empresas e verificou-se que estas ultrapassavam o limite legal para a permanência das empresas no regime diferenciado, motivo pelo qual foi emitido o Termo de Exclusão da Empresa do Simples Nacional, para cada uma das três empresas.

A Recorrente discorda de sua exclusão do Simples Nacional, contudo, razão não lhe assiste, conforme será demonstrado.

Inicialmente, há se frisar que o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido pertinente ao cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória é aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte. Elevado à condição de princípio constitucional da atividade econômica orienta os entes federados visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações tributárias (art. 170 e art. 179 da Constituição Federal).

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, que é gerido pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

A pessoa jurídica que preenche as condições legais realiza a opção irrevogável para todo o ano-calendário por meio eletrônico no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia. Na hipótese do início de atividade a opção é exercida nos termos legais. A optante deve efetivar o pagamento do valor devido determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas sobre a base de cálculo, ou seja, receita bruta auferida no mês, bem como apresentar a RFB anualmente declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais com natureza de confissão de dívida.

A manifestação unilateral da RFB deve ser formalizada por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente (art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965 e Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A exclusão é feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes. Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória no caso de incorrer em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o procedimento é efetivado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente. A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeita-se, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 29 e art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

A Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, prevê:

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

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

Conforme o Vocabulário Jurídico Tesouro do Supremo Tribunal Federal (STF) tem-se que:

Interposta Pessoa [...]

1. Pessoa que age em nome de outra, utilizando nome próprio. Também conhecida como testa-de-ferro ou presta-nome.

A Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil, determina:

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.

A Lei n.º 4.502, de 30 de dezembro de 1964, prescreve:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Inferese-se que o instituto da interposição de pessoas trata-se de simulação de natureza subjetiva relativa.

Por outro lado, sobre a formação de grupo econômico, o Parecer Normativo Cosit/RFB, n.º 04, de 10 de dezembro de 2018, esclarece:

Grupo econômico irregular

20. O primeiro questionamento da consulta interna que ensejou o presente Parecer Normativo foi: "o art. 124, do CTN, admite a responsabilização solidária por débitos tributários entre componentes do mesmo grupo econômico quando restar comprovada a existência de liame inequívoco entre as atividades desempenhadas por seus integrantes mediante comprovação de confusão patrimonial ou de outro ato ilícito contrário às regras societárias?".

20.1. Na jurisprudência e na doutrina, a hipótese mais tratada para a responsabilização solidária é para o que se denominou "grupo econômico", especificamente quando há abuso da personalidade jurídica em que se despreza a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única. [...]

22. Desta feita, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica de pessoa jurídica, a qual existe apenas formalmente, uma vez que inexistente autonomia patrimonial e operacional. Nesta hipótese, a divisão de uma empresa em diversas pessoas jurídicas é fictícia. A direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única. O que se verifica nesta hipótese é a existência de um grupo econômico irregular, terminologia a ser utilizada no presente Parecer Normativo. [...]

Está comprovado nos autos que a Recorrente e as demais empresas compõem um único negócio. A liberdade de organização permite que o contribuinte organize o seu negócio da maneira que lhe aproveitar, entretanto, não pode fazê-lo de forma abusiva, simulando e enganando o Fisco para aproveitar benefícios tributários a que não faz jus.

Conquanto a interposição de pessoas não possa realmente ser deduzida de um único indício, entendo que o arcabouço probatório levantado pela fiscalização demonstra a ocorrência de simulação subjetiva. Aliás, a comprovação de simulação, em geral, se dá por provas indiretas, sendo raro se projetar através de provas diretas. As provas carreadas aos autos, em seu conjunto, demonstram a interposição de pessoas.

Ademais, o fundamento para a exclusão não é, pura e simplesmente, a caracterização do grupo econômico de fato ou a solidariedade passiva que responsabiliza às empresas do grupo por débitos constituídos, mas sim a realidade subjacente que advém dessa caracterização, qual seja, a dependência entre as empresas, que atuam com sócios e administradores em comum. Nessa hipótese, o faturamento para fins de apuração do limite legal não pode ser considerado individualmente (por empresa integrante do grupo), mas na sua totalidade, fazendo com que ultrapasse o limite permitido pela legislação de regência do Simples Nacional.

Destarte, repise-se: o conjunto de provas dos autos demonstrou a artificialidade da estrutura operacional da Recorrente. A conduta fraudulenta, com a constituição de pessoa jurídica supostamente independente, objetivou a inclusão indevida no Simples Nacional e a obtenção do benefício da redução dos tributos e contribuições.

Evidenciado o caso concreto, o Fisco encontra-se autorizado legalmente a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes.

Em tempo, no Acórdão 9101.004.333, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu que configura-se simulação e fraude quando os elementos probatórios indicam que duas ou mais sociedades empresárias constituem um único empreendimento de fato, sendo que uma delas de utiliza na execução de suas atividades fins da força de trabalho formalmente vinculada à outra que, por sua vez é optante do Simples Nacional. Segue trecho da ementa da dita decisão:

FRAUDE E SIMULAÇÃO. PESSOA INTERPOSTA

Configura-se simulação e fraude quando os elementos probatórios indicam que duas ou mais sociedades empresárias constituem um único empreendimento de fato, sendo que uma delas se utiliza, na execução das suas atividades fins, da força de trabalho formalmente vinculada à outra que, por sua vez, é optante pelo regime simplificado de tributação (Simples Nacional).

Vale frisar, ainda, não prevalecer o argumento da Recorrente no sentido de que a associação das três empresas em razão do nome ((DUBHAY SERVIÇOS GERAIS LTDA, CNPJ 14.042.787/0001-69, DUBHAY SISTEMAS E SERVIÇOS CADASTRAIS LTDA, CNPJ 08.670.164/0001-38, DUBHAY SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA, CNPJ 10.655.080/0001-77) configuraria uma Sociedade de Propósito Específico, mesmo que não registradas como tal, visto que de fato as atividades desenvolvidas pelas empresas encontrariam amparo nos requisitos necessários para tal caracterização.

Tal argumento não merece prosperar, pois não há, *in casu*, a caracterização de uma SPE. Ora, de acordo com o art. 56 da Lei Complementar nº 123, de 2006, as ME e EPP optantes pelo Simples Nacional poderão realizar negócios de compra e venda de bens, para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico, sendo que não poderão integrar esta sociedade pessoas jurídicas não optantes por aquele regime de tributação, *verbis*:

“Art. 56. As microempresas ou as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão realizar negócios de compra e venda de bens, para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo federal.

§ 1º Não poderão integrar a sociedade de que trata o caput deste artigo pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

§ 2º A sociedade de propósito específico de que trata este artigo:

I - terá seus atos arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis;

II - terá por finalidade realizar:

a) operações de compras para revenda às microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias;

b) operações de venda de bens adquiridos das microempresas e empresas de pequeno porte que sejam suas sócias para pessoas jurídicas que não sejam suas sócias;

[...]”

Deve-se ressaltar que Sociedade de Propósito Específico (SPE) não constitui um tipo societário próprio e previsto na legislação societária – como, por exemplo, as Sociedades em Conta de Participação. Trata-se apenas de uma classificação dada a sociedades cujo objeto social seja específico e determinado. No caso do Simples Nacional, são definidas quais características devem possuir a SPE, além de um objeto social restringido, para que a participação em seu capital não constitua óbice à admissão de uma sua sócia na sistemática do Simples Nacional (Art. 56, LC n.º 123/2006)

No caso sob exame, constata-se que as empresas não executam as atividades determinadas pela lei, visto que uma das empresas atua em atividades corporativas, outra com clientes sem atividades econômicas e a terceira cuida de reformas e instalações, conforme pode-se observar do contido no objeto social destas, como bem demonstrado no acórdão de piso.

Neste contexto, analisando as atividades constantes de seus objetos sociais verifica-se que as empresas exploram ramo de atividades que não se amoldam ao contido no inciso II do §2º do art. 56 da LC n.º 123/2006.

Para que as empresas pudessem constituir uma SPE, necessário que realizem atividades de operações de compras para revenda às empresas que sejam suas sócias e/ou operações de venda de bens adquiridas das suas sócias para pessoas jurídicas que não sejam suas sócias, o que não ocorre no caso. O acontece, na verdade, é que as empresas exercem atividades de terceirização de serviços e não propriamente de comercialização de produtos adquiridos por meio de uma empresa centralizadora – SPE. Portanto, o objeto social realizado pelas empresas não permite que se unam para fins de se criar uma SPE, mesmo que a *posteriori*, uma vez que as atividades não se coadunam com o previsto no inciso II do § 2º do art. 56 da LC n.º 123/06.

Destarte, divergentemente do entendimento da Recorrente, do conjunto de fatos cabalmente provados nos autos verifica-se a correta exclusão da Recorrente do Simples Nacional. Assim sendo, a decisão de primeira instância está perfeitamente motivada de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária, razão pela qual está correta.

E, como as razões recursais são as mesmas já elencadas pela Recorrente em sede de manifestação de inconformidade, as quais foram apreciadas pela decisão de primeira instância e com a qual manifesto minha concordância, valho-me da prerrogativa estatuída no art. 57, § 3º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, adotando em complemento as minhas as razões de decidir, aquelas expendidas no acórdão de piso conforme reprodução abaixo:

“Da Situação Fática das Empresas

A exclusão da empresa do Simples Nacional estão amparadas nas vedações contidas na LC n.º 123/06, conforme abaixo:

Art.3 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 se inclui no regime diferenciado e favorecido previsto nesta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta 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;

...

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

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória”;

De início, deve restar consignado que a autoridade administrativa possui a prerrogativa de identificar corretamente os fatos tal como efetivamente ocorridos, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Explica-se. Um dos pilares do direito tributário está consignado no CTN, artigos 114 (que define o fato gerador), 1161 e 149, os quais prevêm a possibilidade de buscar a realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, a partir da identificação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador. Corolário de tal premissa culmina no poder de requalificar o negócio/vínculo aparente entre empresas e trabalhadores, apurando e cobrando o tributo efetivamente devido nos termos do art. 142 do CTN.

Tais disposições regulamentares decorrem da própria natureza da atividade fiscalizatória, inerente ao poder-dever estatal de tributar, previsto, dentre outros, no art. 114 do CTN.

Assim, a fiscalização nada mais fez do que buscar a verdade material, identificando os fatos geradores ocorridos vinculados ao seu respectivo sujeito passivo, aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ela constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente.

É certo que o sujeito passivo, ao encontrar-se diante de vários caminhos lícitos, pode optar por aquele que lhe seja mais vantajoso. Este espaço de escolha decorre da

premissa de que ninguém pode ser obrigado a adotar a opção que lhe implica maior ônus fiscal e encontra-se respaldado na legalidade consagrada pelo artigo 5º, II da Constituição Federal.

No entanto, esta liberdade de escolha não vai além dos limites traçados pelo ordenamento jurídico, e é justamente na quebra da legalidade que deve a fiscalização se pautar quando atribui a responsabilidade pelos tributos apurados a sujeito diverso daquele que seria responsável à luz das formalidades com as quais se revestem os atos e negócios jurídicos praticados.

O fato é que – diante de todos os demais indícios e elementos encontrados, *in loco*, pela fiscalização, aliados aos documentos trazidos aos autos – o regime de tributação por meio de empresas optantes do Simples podem ser desconsiderados ou desqualificados, para fins exclusivamente tributários.

O conjunto probatório relatado pela fiscalização - ancorado em elementos e evidências, não de forma isolada, mas dentro de um contexto abrangente -, dão-nos forma de uma disposição empresarial atípica em que os dispêndios com a mão-de-obra são ônus que se encontram concentrados nas empresas do Simples Nacional, permitindo as empresas beneficiar-se das prerrogativas de tributação que, de outra forma, não lhe seria possível usufruir. Assim temos que a realidade tributária essencial das atividades realizadas pelas empresas foi modificada artificialmente e tal artifício teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais indevidas.

Além do que, se à Autoridade Fiscal é permitido carrear as provas que entender necessárias para comprovação da infração, ao julgador administrativo lhe é assegurado o princípio do livre convencimento, esculpido no artigo 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 29 - Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.
(destacou-se)

Neste ponto é importante que se avalie os elementos de convicção trazidos pela Fiscalização para fins de se verificar se as empresas do Grupo Dubhay, funcionavam, na prática, com o intuito de suprimir o pagamento de tributos, tendo em vista que as três empresas eram optantes do Simples Nacional.

Da Sociedade de Propósito Específico - SPE

O Manifestante alega que as empresas devem ser consideradas como formadores de uma SPE, nos termos da previsão contida no art. 56 da LC nº 123/06, mesmo que não registrada como tal, visto que de fato as atividades desenvolvidas pelas empresas encontrariam amparo nos requisitos necessários para tal caracterização. Tal argumento não merece apreço.

Para que as empresas possam constituir uma SPE é necessário que elas realizem as atividades compreendidas no inciso II do § 2º do art. 56 da LC nº 123/06, conforme abaixo:

Art. 56. As microempresas ou as empresas de pequeno porte poderão realizar negócios de compra e venda de bens e serviços para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo federal. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

§ 1º Não poderão integrar a sociedade de que trata o **caput** deste artigo pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

§ 2º A sociedade de propósito específico de que trata este artigo:

I - terá seus atos arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis;

II - terá por finalidade realizar:

a) operações de compras para revenda às microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias;

b) operações de venda de bens adquiridos das microempresas e empresas de pequeno porte que sejam suas sócias para pessoas jurídicas que não sejam suas sócias;

III - poderá exercer atividades de promoção dos bens referidos na alínea b do inciso II deste parágrafo;

IV - apurará o imposto de renda das pessoas jurídicas com base no lucro real, devendo manter a escrituração dos livros Diário e Razão;

V - apurará a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep de modo não-cumulativo;

VI - exportará, exclusivamente, bens a ela destinados pelas microempresas e empresas de pequeno porte que dela façam parte;

VII - será constituída como sociedade limitada;

VIII - deverá, nas vendas às microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias, observar preço no mínimo igual ao das aquisições realizadas para revenda; e IX - deverá, nas vendas de bens adquiridos de microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias, observar preço no mínimo igual ao das aquisições desses bens.

§ 3º A aquisição de bens destinados à exportação pela sociedade de propósito específico não gera direito a créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

§ 4º A microempresa ou a empresa de pequeno porte não poderá participar simultaneamente de mais de uma sociedade de propósito específico de que trata este artigo.

§ 5º A sociedade de propósito específico de que trata este artigo não poderá:

I - ser filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;

II - ser constituída sob a forma de cooperativas, inclusive de consumo;

III - participar do capital de outra pessoa jurídica;

IV - exercer atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de *títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;*

V - ser resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

VI - exercer a atividade vedada às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional.

§ 6 A inobservância do disposto no § 4º deste artigo acarretará a responsabilidade solidária das microempresas ou empresas de pequeno porte sócias da sociedade de propósito específico de que trata este artigo na hipótese em que seus titulares, sócios ou administradores conhecessem ou devessem conhecer tal inobservância.

§ 7 O Poder Executivo regulamentará o disposto neste artigo até 31 de dezembro de 2008.

§ 8º (VETADO). (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

No caso, constata-se que as empresas não executam as atividades determinadas pela lei, visto que uma das empresas atua em atividades corporativas, outra com clientes sem atividades econômicas e a terceira cuida de reformas e instalações, conforme pode-se observar do contido no objeto social destas:

DUBHAY – SISTEMAS E SERVIÇOS CADASTRAIS LTDA

CLÁUSULA 3ª A sociedade tem por objetivo social a exploração no ramo de informações comerciais e cadastrais, coleta, análises e pesquisas junto à junta comercial, cartórios, bancos e Serasa, cobranças extrajudiciais, na elaboração de fichas cadastrais, exclusivamente à terceiros para empresas e pessoas.

...

DUBHAY - SERVIÇOS GERAIS LTDA - EPP

CLÁUSULA – III- A sociedade tem por objetivo social:

a) - informações comerciais e cadastrais, coleta, análise e pesquisa de informações de controle de acesso, junto à junta comercial, cartórios, bancos, Serasa, cobrança extra judicial, fiscalização de patrimônio, elaboração de controles cadastrais manuais ou eletrônicos, exclusivamente a terceiros para empresas e pessoas físicas; e

b) - Serviço de fornecimento de pessoal para prestar serviços em instalações prediais, residenciais e comerciais de clientes, desenvolvendo uma combinação de serviços, como limpeza em geral, recepção, zeladoria, portaria, manutenção, conservação do interior e exterior destas instalações.

c) - Prestação de serviços de limpeza geral de prédios de qualquer tipo: residenciais, escritórios, fabricas, armazéns, hospitais, prédios públicos e outros prédios que desenvolvem atividades comerciais.

...

DUBHAY - SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA.-ME**O OBJETIVO, CAPITAL, DURAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO**

CLÁUSULA 3ª A sociedade tem por objetivo social a exploração no ramo de serviços de reparos hidráulicos, elétricos, pintura e carpintaria em residências ou estabelecimentos civis ou empresariais, bem como manutenção e reparação de equipamentos elétricos e eletrônicos.

Ou seja, analisando as atividades constantes de seus objetos sociais verifica-se que as empresas exploram ramo de atividades que não se amoldam ao contido no inciso II do §2º do art. 56 da LC nº 123/2006. Para que as empresas pudessem constituir uma SPE, necessário que realizem atividades de operações de compras para revenda às empresas que sejam suas sócias e/ou operações de venda de bens adquiridas das suas sócias para pessoas jurídicas que não sejam suas sócias, o que não ocorre no caso.

Em verdade as empresas exercem atividades de terceirização de serviços e não propriamente de comercialização de produtos adquiridos por meio de uma empresa centralizadora – SPE.

Portanto, o objeto social realizado pelas empresas não permite que se unam para fins de se criar uma SPE, mesmo que a *posteriori*, uma vez que as atividades não se coadunam com o previsto no inciso II do § 2º do art. 56 da LC nº 123/06.

Da Administração das Empresas e da Interposição de Pessoas

O Manifestante alega que as empresas são autônomas não havendo nenhum documento que demonstre confusão patrimonial, ou utilização de maquinários e espaço físico em conjunto pelas empresas a fim de justificar a imputação de fraude. Tal argumento não merecem prosperar.

A Fiscalização descreve que as três empresas utilizavam-se de mesmos espaços físicos para realizarem suas atividades, para tanto, realizaram-se diligências *in loco* nestas empresas para fazer tal constatação, conforme consta dos itens 7 a 9 da Representação Fiscal:

7. Consigna-se que, enquanto à empresa DUBHAY - SISTEMAS E SERVIÇOS CADASTRAIS LTDA tem endereço cadastral à ESTRADA DO CAPUAVA, 4421, SALA 301-A ANDAR 3 COND VINTAGE OFFICE, a empresa DUBHAY - SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA tem endereço cadastral à ESTRADA DO CAPUAVA, 4421, SALA 301-B ANDAR 3 COND VINTAGE OFFICE. Já a empresa DUBHAY - SERVIÇOS GERAIS LTDA tem endereço cadastral à ESTRADA DO CAPUAVA, 4421, SALA 302 ANDAR 3 COND VINTAGEM OFFICE.

8. Chegando ao local, foi constatado pelos auditores-fiscais que no endereço há duas salas, de números 301 e 302, contíguas, ambas com placa de identificação com indicação de "DUBHAY TERCEIRIZAÇÃO", constatando-se a inexistência de qualquer sala com indicação de 301-A ou 301-B.

9. No local, os auditores-fiscais foram recebidos pela Sra. PALOMA CASTRO DA SILVA, CPF 414.467.728-10, na recepção constante da sala 301. A Sra. Paloma informou que os responsáveis pela empresa, Sr. Humberto e Sr. Ademir, não se encontravam. Questionada pelas autoridades fiscais, a mesma informou que a recepção da sala 301 atendia às três empresas, e que na sala 302 funcionava a sala de treinamento, que também atendia as três empresas. Em consulta ao CNIS (Cadastro Nacional de Informações Sociais), verifica-se que a Sra. Paloma possui vínculo empregatício junto à empresa DUBHAY -

SERVIÇOS GERAIS LTDA, cujo endereço cadastral reporta-se à sala 302. Adicionalmente, tem-se que o Sr. ADEMIR DONIZETE PRESTES, informado pela Sra. Paloma, é formalmente sócio da empresa DUBHAY - SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA e cônjuge da Sra. MARTA REGINA CORREA PRESTES, formalmente sócia da empresa DUBHAY - SISTEMAS E SERVIÇOS CADASTRAIS LTDA, juntamente do Sr. HUMBERTO CAETANO FAZZI.

O que se pode concluir a respeito é que os imóveis adquiridos de forma individualizada e registrados como tais, não afastam as provas colhidas pela Fiscalização, visto que os imóveis eram compartilhados pelas empresas de forma indiscriminada, como pode-se observar da existência de secretaria única para atender as três empresas, a falta de identificação visual individualizada das empresas no local, ainda, que a sede de uma das empresas era utilizada para treinamento dos empregados das três empresas.

Diante destas evidências é possível afirmar que de fato as empresas não possuíam espaços físicos distintos para realizarem suas atividades, mas o utilizavam de forma compartilhada.

Outros evidências da fraude realizada pelas empresas que pode ser identificada é que as empresas do grupo foram constituídas por meio de interpostas pessoas, conforme descrito pela Fiscalização na Representação Fiscal abaixo:

B.3. PESSOAS INTERPOSTAS

16. No que tange às empresas DUBHAY - SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA e DUBHAY - SERVIÇOS GERAIS LTDA, tem-se que em ambas, há a interposição de pessoas no quadro societário.

17. Embora o Sr. THIAGO LOPES FAZZI, conste do quadro societário da empresa DUBHAY -SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA, verificou-se tratar-se do filho do Sr. HUMBERTO CAETANO FAZZI, interposto no quadro societário, na tentativa da manutenção da empresa no regime privilegiado do Simples Nacional. Formalmente sócio da empresa, constando inclusive como sócio administrador da sociedade, o Sr. THIAGO LOPES FAZZI reside fora do país, tendo se ausentado 23/01/2017, sem registro de retorno. E ainda que, na tentativa de dar aparência de legalidade aos registros contábeis da empresa, tendo sido atribuído ao mesmo o pagamento de "pro-labore" em todo o ano-calendário de 2017, quando intimada a comprovar a prestação de serviços pelo referido sócio, que justificasse o pagamento de valores de pró-labore, com a respectiva documentação comprobatória (atas de reunião de diretoria / reunião junto a clientes / e-mails / etc), a empresa não apresentou qualquer documentação, tendo alegado que "trata-se de pagamento de PRÓ LABORE, previsto no contrato social. Mesmo fora do país o referido sócio continuou prestando serviços, posto que é sabido que se trabalha também remotamente, fora do local de trabalho, posto que o retendo sócio tinha acesso a todo o sistema da empresa demonstrado que o sr. THIAGO não é, e nunca foi sócio da empresa DUBHAY - SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA, sendo interposto no quadro societário da empresa meramente para representar o capital detido pelo seu pai, Sr. HUMBERTO CAETANO FAZZI, tendo ainda a empresa simulado o pagamento de pró-labore na tentativa de dar aparência de legalidade aos fatos aqui narrados. Em época coincidente com a constituição da empresa, 02/2009, o Sr. THIAGO possuía vínculo empregatício com a empresa BATTUTO COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - 04.832.188/0001-95, entre 05/2007 e 01/2008, na função de COZINHEIRO GERAL, com remuneração entre R\$816,39 (06/2007) e R\$837,85 (12/2007), não tendo entregue DIRPF (Declaração Anual de Ajuste - Imposto de Renda da Pessoa Física) até o ano-calendário 2009, na qual informa receita tributável de

R\$3.720,00, juntamente de suposto recebimento de dividendos no valor de R\$10.000,00, referente a empresa recém criada, a partir de suposto capital social integralizado de R\$3.000,00, a partir do qual a empresa teria se estabelecido.

18. Embora as Sras. CAROLINE FAZZI e HELLEN JENIFER PRESTES constem do quadro societário da empresa DUBHAY - SERVIÇOS GERAIS LTDA, verificou tratarem-se de filhas, respectivamente, do Sr. HUMBERTO CAETANO FAZZI e do Sr. ADEMIR DONIZETE PRESTES, interpostas no quadro societário, na tentativa de manutenção da empresa no regime privilegiado do Simples Nacional. Formalmente sócia da empresa, constando inclusive como SÓCIA ADMINISTRADORA da sociedade, a Sra. CAROLINE FAZZI consta como empregada da empresa AZZI - GESTÃO CONDOMINIAL, SERVIÇOS E DESIGN LTDA - CNPJ 65.691.354/0001-75, desde 01/04/2009, recebendo remuneração entre R\$1.200,00 (04/2009), e R\$6.675,00 (12/2017), na função de Administrador. A empresa AZZI - GESTÃO CONDOMINIAL, SERVIÇOS E DESIGN LTDA tem como sócios formais o Sr. CARLOS ALBERTO ROMERO - CPF 525.752.848-72, e a Sra. CONCEIÇÃO APARECIDA ROMERO FAZZI, CPF 032.688.568-45, esposa do Sr. HUMBERTO CAETANO FAZZI. Na tentativa de dar aparência de legalidade aos registros contábeis da empresa tendo sido atribuído à mesma o pagamento de "pro-labore" em todo o ano-calendário de 2016 e 2017, quando intimada a comprovar a prestação de serviços pela referida sócia, que justifique o pagamento de valores de pró-labore, com a respectiva documentação comprobatória (atas de reunião de diretoria / reunião junto a clientes / e-mails / etc), a empresa não apresentou qualquer documentação, tendo alegado que "trata-se de pagamento de PRÓ LABORE, previsto no contrato social. Mesmo tendo vínculo com outra empresa, os segurados prestaram serviços ao contribuinte ora sob ação fiscal, em horário diverso àquele com outro vínculo, certo que os referidos sócios tinham acesso a todo o sistema da empresa , demonstrando tratarem os pagamentos de conduta simulada com vistas a dar aparência de legalidade aos registros contábeis.

19. Em relação a Sra. HELLEN JENIFER PRESTES, formalmente sócia da empresa, constando inclusive como sócia administradora da sociedade, a mesma consta como empregada das empresas PEOPLE SOLUTIONS TECNOLOGIA EM INFORMÁTICA LTDA - CNPJ 02.442.156/0001-58, entre 08/2011 e 09/2012, com remuneração entre R\$992,00 (09/2011) e R\$1.082,00 (08/2012), na função de ANALISTA DE SUPORTE COMPUTACIONAL, LINX SISTEMAS E CONSULTORIA LTDA - CNPJ 54.517.628/0001-98, entre 01/2013 e 12/2017, com remuneração entre R\$1.761,31 (02/2013) e R\$3.757,51 (11/2017), na função de ANALISTA DE SUPORTE COMPUTACIONAL. Na tentativa de dar aparência de legalidade aos registros contábeis da empresa, tendo sido atribuído à mesma o pagamento de "pro-labore" em todo o ano-calendário de 2016 e 2017, quando intimada a comprovar a prestação de serviços pela referida sócia, que justificasse o pagamento de valores de pró-labore, com a respectiva documentação comprobatória (atas de reunião de diretoria / reunião junto a clientes / e-mails / etc), a empresa não apresentou qualquer documentação, tendo alegado que "rata-se de pagamento de PRÓ LABORE, previsto no contrato social. Mesmo tendo vínculo com outra empresa, os segurados prestaram serviços ao contribuinte ora sob ação fiscal, em horário diverso àquele com outro vínculo, certo que os referidos sócios tinham acesso a todo o sistema da empresa".

Ressalta-se que a explicação da Manifestante de que tais sócios trabalhavam de forma remota por teletrabalho, não convence, pois a empresa não comprovou que de fato estes sócios realizavam efetivamente tal função. Salienta-se que apesar de intimadas para fazer tal prova por meio de documentos tais como: atas de reuniões de diretoria, reunião junto a clientes, e-mails trocados por estes, etc, nada foi apresentado. É certo que se estes sócios efetivamente participassem do dia a dia da empresa com certeza, mesmo na modalidade de teletrabalho, dariam ordens, fariam comunicados, enfim facilmente demonstrariam a participação destes no desenvolvimento das atividades das empresas. Vale lembrar que o simples pagamento de um pró-labore não permite demonstrar que efetivamente os sócios participavam das atividades da empresa, ainda mais que distante do domicílio desta.

No mesmo sentido, merece destaque o fato dos sócios Thiago, Helen e Caroline não possuírem condições materiais (financeiras) para serem sócios das referidas empresas, *como pode-se se observar nos itens 10 e 11 da Representação Fiscal:*

10. Vários elementos demonstram terem as empresas DUBHAY - SERVIÇOS GERAIS LTDA e DUBHAY - SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA sido constituídas a partir de interpostas pessoas. Além de se verificar que todas as empresas do grupo possuem um comando único, Srs. ADEMIR e HUMBERTO, conforme confirmado em sede de diligência física na sede das empresas, verificou-se que os sócios interpostos THIAGO, HELEN e CAROLINE não detinham condições materiais da condição de sócio, assim entendida a capacidade financeira de assumirem os encargos, riscos e benefícios decorrentes da atividade comercial. No que tange à empresa DUBHAY - SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA, constituída em 02/2009, a partir de capital social de R\$6.000,00, certo que o emprego anterior do Sr. THIAGO lhe conferia o rendimento de R\$837,35, na função de cozinheiro, o referido sócio constante do quadro societário e filho do verdadeiro sócio da empresa, declarou R\$0,00 de bens em sua DIRPF no ano anterior (31/12/2008). A empresa teve faturamento de R\$ 71.424,97 em 05/2009, primeiro mês em que declarou receita, totalizando R\$720.294,47 no referido ano-calendário, correspondente a oito meses.

11. Mesmo cenário se verifica para a empresa DUBHAY - SERVIÇOS GERAIS LTDA, formalmente em nome HELEN e CAROLINE, filhas de ADEMIR e HUMBERTO, respectivamente. Criada a partir de capital social de R\$10.000,00 em 07/2011, por supostas sócias que na época dos fatos (antes, durante e após a constituição da empresa) possuíam vínculo empregatício com empresas diversas, teve faturamento de R\$144.064,45 em 09/2011, primeiro mês em que declara receita, e R\$324.621,71 no mês seguinte, totalizando R\$602.723,48 nos últimos quatro meses do referido ano. Tal cenário não se verifica plausível com o quadro proposto pelos diligenciados, referentes a empresa ou seus sócios sem qualquer capital compatível com referidos valores

Insta ressaltar que em relação a falta de condições financeiras para os sócios constituírem as empresas feitas pela Fiscalização o Manifestante nada justifica para esclarecer tais situações, o que permite concluir, sem sombra de dúvidas, que tais pessoas compunham o quadro societário nas empresas como interpostas pessoas.

Tal situação fica mais patente ao se constatar que os Srs. Humberto e Ademir, por meio de procurações com amplos e irrestritos poderes, é quem de fato gerenciavam as empresas, conforme pode-se observar do contido no item 14 e 15 da Representação Fiscal:

B.2. PROCURAÇÕES

14. *Dentre os poderes outorgados aos senhores Srs. HUMBERTO e ADEMIR, constam "assinar todo e qualquer documento de natureza fiscal e trabalhista, admitir e demitir empregados, combinar salários, vencimentos, abonos, férias e outras vantagens, assinar carteiras de trabalho, movimentar constas vinculadas ao FGTS - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (...) representar perante Bancos e instituições Financeiras em geral, podendo abrir, movimentar e encerrar contas correntes, depositando, retirando e transferindo quantias, inclusive juros e correção monetária, retirar cartões magnéticos, cadastrar senhas depositar valores e outros objetos em cofres e depósitos, emitir, assinar e sacar cheques, endossar cheques (...) fazer remessa de dinheiro e autorizar pagamentos para qualquer parte do território nacional e para o exterior, (...) emitir, sacar, aceitar, endossar, caucionar, descontar, avaliar, reformar, protestar cheques, duplicatas, letras de câmbio, notas promissórias e quaisquer títulos de crédito (...) assinar contratos bancários e quaisquer papéis necessários, (...) declarar bens, dívidas e créditos (...) vender, prometer vender, comprar, prometer comprar, ceder, prometer ceder, hipotecar, permutar, transferir, dar em pagamento ou por qualquer outra forma, alienar ou onerar bens móveis, direitos, veículos (...) dar ou contrair empréstimos e financiamentos, confessar dívidas, apresentar ou recusar fiadores, pedir, comprar, pagar, devolver e estocar mercadorias de toda natureza, constituir advogados com os poderes da clausula "ad judicium" (...)"*. Não se trata de mera procuração de representação. Trata-se da outorga, em plena essência, das gestões administrativa, financeira e operacional, plena administração da sociedade empresária.

15. *Verificou-se a existência das seguintes procurações, todas referentes a outorga de amplos e irrestritos poderes de gestão da sociedade, outorgadas ao Sr. HUMBERTO CAETANO FAZZI (e também ao Sr. ADEMIR DONIZETE PRESTES, no caso da DUBHAY SERVIÇOS GERAIS LTDA):*

O que se constata é que o Srs. Humberto e Ademir não poderiam participar como sócios concomitantemente nas empresas arroladas, pois tal fato os impediria de permanecerem no Simples Nacional, por outro lado, era necessário ter o controle e o gerenciamento destas empresas, inserindo nos seus contratos sócios que detivessem vínculo de parentesco com as empresas.

Cumprir registrar que a legislação não impede que parentes sejam sócios de uma empresa ou componham sociedades separadamente, todavia cabe assinalar que não há nos documentos lavrados pelo fiscal nenhuma afirmação nesse sentido. Este fato foi mencionado pelo auditor no sentido de se constituir em mais um indício, dentre outros, de que os sócios da autuada somente constavam de seus quadros societários, visto que não ficou comprovado qualquer participação destes nas atividades das empresas. Tal fato visou criar uma estrutura formalmente separada, mas sempre no controle dos referidos administradores, para fins de obter benefícios de um regime tributário mais favorecido a todas as empresas, uma vez que todas eram optantes pelo Simples Nacional.

Outro ponto trazido pela Manifestante e que não encontra amparo no presente procedimento administrativo é em relação aos limites impostos ao Poder Público trazidos pela Lei nº 13.874/2019, conhecida como Lei da Liberdade Econômica, visto que na presença de simulação e/ou fraude com vista a sonegação fiscal a referida lei não o socorre.

Do Grupo Econômico de Fato

O Manifestante afirma que as três empresas são distintas, possuem objetivo social, contabilidade e patrimônio próprio, sendo assim, não poderiam ser consideradas com um grupo econômico de fato. Tal argumento não merece amparo.

A Fiscalização, como já vimos ao longo deste voto, demonstrou a interdependência das empresas entre si e a forma como eram administradas pelos Srs. Humberto e Ademir formando um grupo econômico de fato, reitera tal fato o item 12 da Representação Fiscal, conforme abaixo:

12. Constatou-se, no decorrer do procedimento fiscal, que as três empresas integravam um mesmo grupo, "DUBHAY Terceirização Especializada", o que, frisa-se, não representaria a princípio, qualquer óbice ou infração à legislação aplicável, sendo verificado, no entanto, que os Srs. HUMBERTO CAETANO FAZZI e ADEMIR DONIZETE PRESTES e respectivos cônjuges são os reais sócios das três empresas, tendo os mesmos interpostos seus filhos nos quadros societários das empresas DUBHAY - SERVIÇOS E REFORMAS EM INSTALAÇÕES LTDA e DUBHAY - SERVIÇOS GERAIS LTDA, ficando claro tratarem-se estarem todas as empresas sob a propriedade e controle dos sócios originalmente constituídos sob a denominação da empresa DUBHAY SERVIÇOS CADASTRAIS LTDA. Adicionalmente, os Srs. HUMBERTO e ADEMIR são os administradores de fato das três empresas, diretamente, quando formalmente constante do quadro societário, e através de procurações de amplos e irrestritos poderes a eles outorgados, nas hipóteses em que o quadro societário é constituído das interpostas pessoas.

Depreende-se que o comando e a direção das empresas eram realizadas por administradores em comum, o que aponta para a formação de um grupo econômico de fato.

Este entendimento também é compactuado pelo professor e magistrado Sérgio Pinto Martins:

*Não é necessário que entre empresas haja controle acionário, nem que exista a empresa-mãe, a holding. O importante é que existam obrigações entre as empresas, determinadas por lei. É possível, também, a configuração do grupo de empresas quando o citado grupo seja dirigido por pessoas físicas com controle acionário majoritário de diversas empresas, **havendo um controle comum, pois há unidade de comando, unidade de controle.** A Lei nº 6.404/76 estabelece que o grupo deve ser necessariamente de sociedades, mas no Direito do Trabalho o grupo é mais amplo, pois é o grupo de empresas, dando margem à existência do grupo de fato ou do grupo formado por pessoas físicas. Assim, as pessoas físicas de uma mesma família que controlam e administram várias empresas formarão o grupo econômico, pois comandam e dirigem o empreendimento, não importando que tipo de pessoa detenha a titularidade do controle, se pessoa física ou jurídica. (destacou-se) (MARTINS, Sérgio Pinto. Direito do Trabalho. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2005. p. 126)*

Extraí-se da doutrina supracitada que a caracterização de um grupo econômico de fato passa essencialmente pela unidade de gestão sobre uma pluralidade de sociedades formalmente independentes que atuam de forma integrada e coordenada.

Portanto, sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a mesma direção, controle ou administração de outra ou de uma pessoa física ou um grupo de pessoas, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão consideradas como um grupo econômico.

Assim, não resta dúvida de que as empresas arroladas integravam um mesmo grupo econômico de fato.

Da Apuração da Receita Global para Fins de Exclusão do Simples Nacional

O Manifestante entende que somente seria possível considerar a solidariedade entre as empresas nos termos do art. 50 CC e/ou nos termos do § 4º do art. 56 da LC nº 123/06 e/ou em casos de encerramento irregular da sociedade. Ressalta, ainda, que mesmo que se considere a solidariedade entre as empresas esta não permite o cômputo global do faturamento das empresas para o efeito de excluí-las do Simples Nacional. Tais argumentos não procedem.

É de se esclarecer que as três empresas formavam um grupo econômico de fato e eram administradas de fato pelos Srs. Humberto e Ademir, nesta situação, não há necessidade de aplicar o art. 50 CC, bem como desconsiderar-se as pessoas jurídicas para fins de excluí-las do Simples Nacional, visto que a exclusão das empresas deu-se com base em fundamento legal diverso, conforme contido no Termo de Exclusão.

Também não é necessário comprovar que uma das empresas esteja registrada em outra SPE para fins de se excluir as empresas do Simples Nacional, nos termos do § 4º da art. 56 da LC nº 123/06, pois como já vimos tal dispositivo legal sequer se aplica aos presentes autos.

Assim, diversamente do que entende o Manifestante, para se excluir as empresas do Simples Nacional não é condição única e necessária a demonstração da infringência dos dispositivos elencados pelos Manifestantes, visto que outros dispositivos legais também têm esta função.

É de se esclarecer que não existe previsão legal de exclusão do Simples em decorrência da caracterização de formação de grupo econômico entre as empresas, todavia, essa situação jurídica está interrelacionada com a infração ensejadora da exclusão da manifestante do Simples, devido à extrapolação do limite da receita bruta anual do grupo econômico, ocasionado pela participação de sócios e administradores comuns ao grupo, conforme dispõe o art. 3º, §4º, incisos III e V da LC nº 123/06.

Assim, o fundamento para a exclusão não é a caracterização do grupo econômico de fato ou a solidariedade passiva que responsabiliza às empresas do grupo por débitos constituídos, mas sim a realidade subjacente que advém dessa caracterização, qual seja, a dependência entre as empresas, que atuam com sócios e administradores em comum. Nessa hipótese, o faturamento para fins de apuração do limite legal não pode ser considerado individualmente (por empresa integrante do grupo), mas na sua totalidade.

(...)

Conclusão

Diante de todo exposto, voto no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade, devendo-se manter o Termo de Exclusão”.

Deste modo, a decisão de primeira instância está perfeitamente motivada de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária, razão pela qual está correta.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de

adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido do negar provimento ao recurso voluntário sob exame.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça