



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10920.004422/2009-72
Recurso nº 000.000
Resolução nº **2402-000.132 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 13 de abril de 2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente ICB TREIN DE INFORM E ASSOC. EDUCAC. LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, vencidos os conselheiros Ronaldo de Lima Macedo e Ana Maria Bandeira que votaram pela rejeição da preliminar de prejudicialidade do julgamento.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Igor Araújo Soares. Ausente o Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento tributário realizado em 24/09/2009 e relativo às contribuições sociais previdenciárias, cota patronal, contribuintes individuais, SAT/RAT, cooperativa de trabalho, terceiros e diferenças de acréscimos legais.

O lançamento é decorrente da constatação de fatos que segundo a fiscalização denunciam uma simulação com finalidade de redução de tributo através do sistema de tratamento diferenciado, simplificado e favorecido às micro e pequenas empresas – SIMPLES/SIMPLES NACIONAL de duas empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico da autuada. Os fatos foram constatados na escrituração contábil, contratos sociais/instrumentos de alterações, ações trabalhistas, documentos de planos de saúde, recibos de aquisição de vales-transporte e outros documentos pertencentes às empresas envolvidas. As três empresas foram fiscalizadas. Há ainda outras duas empresas diligenciadas para fins de atribuição de responsabilidade pelo crédito constituído. Seguem transcrições do relatório fiscal:

O presente Relatório Fiscal tratará de forma simultânea, das empresas ICB Treinamento de Informática Associação Educacional Ltda., Centro Educacional Inovador Ltda. e Integrado Associação Educacional Ltda., que serão aqui denominadas também de "ICB"; "INOVADOR" e "INTEGRADO".

Referido tratamento simultâneo no presente relatório, se deve ao fato de haverem sido detectados durante a ação fiscal, fortes elementos indicativos de que as empresas "INOVADOR" e "INTEGRADO", tenham sido constituídas tão somente para diminuir a carga tributária da primeira, "ICB", tendo em vista que aquela não usufrui de sistema mais benéfico de tributação (SIMPLES), ao contrário das recém constituídas.

Em ato contínuo, serão analisados também aspectos econômicos e jurídicos das empresas Educar Instituição Educacional S/S Lida e Anhanguera Educacional Participações S/A., aqui também denominadas "EDUCAR" e "ANHANGUERA", com o fito de verificar se existe algum vínculo de solidariedade econômica entre estas e as empresas sob fiscalização (ICB, INOVADOR e INTEGRADO), com base no instituto Grupo Econômico.

...

Numa análise inicial, com base na documentação apresentada, as evidências trilham no sentido, de se poder afirmar, que o ICB, teria constituído duas novas empresas (INOVADOR e INTEGRADO), com tributação pelo sistema SIMPLES, para beneficiar-se do não pagamento de contribuições sociais (parte patronal).

Em seguida serão detalhados todos os elementos, que no conjunto, servirão para embasar de forma indubitável a realidade dos fatos, como: utilização de pessoas interpostas no quadro social das empresas constituídas; confusão patrimonial; contabilidade deficiente que não reflete a realidade econômica e patrimonial da empresa;

manutenção de empregados sem registros, entre outros fatos, que serão amplamente comprovados documentalmente.

...

*Diante de tantos fatos, restou provado, que o que existe de fato e de direito, sempre foi a empresa ICB, e que esta, utilizou-se do subterfúgio de transferir a quase totalidade de seus empregados, para empresas beneficiária do SIMPLES, (**INOVADOR e INTEGRADO**), e na sequência, continuou a contratar nessas mesmas empresas, embora a prestação dos serviços sempre tenha sido para o empregador ICB.*

Os procedimentos adotados pelos empresários, trilharam de fato, no sentido de desvirtuar a realidade fática, sugerindo algo no sentido da prática de "evasão ou elisão fiscal", constituição de empresas de fachada, para beneficiar-se de sistema de tributação do SIMPLES aliado a práticas contábeis não recomendadas, tendo em vista os princípios e corolários da boa técnica contábil.

Em síntese, alguns sócios são representantes legais das empresas envolvidas e/ou mantêm relação de parentesco e teriam feito uso de duas empresas criadas a alguns anos antes para que nelas fossem realizadas as novas contratações de segurados ou para as mesmas fossem transferidos número expressivo de segurados pertencentes à autuada, esta com a principal receita bruta do grupo. A opção pelo SIMPLES/SIMPLES NACIONAL pode proporcionar redução das contribuições previdenciárias, conforme seja a relação existente entre folha de salários e receita bruta. Quanto maior a folha de salários e menor a receita bruta, maior será a economia com as contribuições previdenciárias. Afirmo a fiscalização que é justamente essa a situação das duas empresas do grupo mantidas no SIMPLES/SIMPLES NACIONAL. Segue transcrição do relatório fiscal:

*Com a criação das empresas **INOVADOR e INTEGRADO**, foi possível ao ICB, contar com dois novos cadastros (CNPJ), onde pudessem a partir de então, dividir o faturamento e o quadro de empregados, entre estas "empresas" optantes pelo regime de tributação do SIMPLES, fazendo parecer existir de fato várias empresas; deixando então de realizar o pagamento das contribuições sociais, (parte patronal), incidentes sobre as remunerações dos empregados e contribuintes individuais, não fossem recolhidas na sua totalidade.*

...

*Com a criação das empresas, **INTEGRADO e INOVADOR**, buscou fazer a transferência dos empregados do ICB, uma vez que aquelas gozavam do benefício de tributação do SIMPLES.*

A empresa ICB, já deteve no passado um número expressivo de empregados e diversas filiais. No ano de 2003, no mês de maio, por exemplo, o quantitativo era de 218 empregados, sendo 197 somente na matriz. Em 06/2003, este número passou para 191 empregados, sendo 178 na matriz. Na sequência, em 07/2003 diminuiu para 113 empregados sendo 100 na matriz, até chegar atualmente a 03 empregados.

...

Esta Auditoria, visando ratificar tais números, comparou as informações obtidas através da Unimed Cooperativa de Trabalho Médico de Joinville, confrontando-as, com os registros de empregados das diversas empresas sob fiscalização, e constatou que de fato, a maioria dos titulares daquele plano de saúde, até onde foi possível identificar, estão registrados nas empresas, Inovador e Integrado. Observou-se ainda que inclusive o Sr. Taury Rocha Ramos e seus filhos Ramon Bunese Rocha Ramos e Renan Bunese Rocha Ramos, (EDUCAR), continuam como beneficiários do mesmo plano de saúde.

...

Outro procedimento que corrobora de forma indubitável a tese de que o ICB utilizou-se do procedimento de manter seus empregados registrados em empresas tributadas pelo SIMPLES, é a aquisição de vales transportes feita de forma contumaz, em seu nome, para distribuição aos empregados supostamente lotados naquelas empresas.

Em sentença trabalhista foi reconhecido o grupo econômico familiar (RT 3972/2005):

Diante dos elementos acima reportados, não há como negar a prestação de serviço sem interrupção, pois a reconstrução da autora deu-se nas mesmas condições, função e dependências das empresas, que adotam o nome fantasia Colégio Nova Era. E para arrematar a tese de se tratar de empresa integrantes de grupo econômico familiar, pelos contratos sociais vislumbro na composição social da primeira ré a Sra. Lorena do Socorro Bunese Rocha Ramos (fls. 112-115), e da segunda ré, Orlando Florencio Bunese Júnior (lis. 118-120) o que, por si só, demonstra o grau de parentesco entre seus integrantes e a consequente vinculação administrativa.

Destarte, reconheço a unicidade contratual postulada e declaro nulo o contrato de experiência formalizado às fls. 68-69. Dr. Fernando Luiz de Souza Erzinger. Juiz do Trabalho. Mônica Machado Ribeiro. Diretora de Secretaria Substituta

Quanto à inclusão no grupo econômico de duas outras empresas, citadas como EDUCAR e ANHANGUERA, a fiscalização justifica, em síntese, com a verificação de confusão de ativos, coincidência de interesses econômicos, contrato de mútuo com dívida perdoada pela mutuante, provas emprestadas de ações trabalhistas, pluralidade de empresas com atividades econômica em um único estabelecimento e com uso de uma única marca reconhecida pelo público:

Importante observar que no contrato, firmado em 31/05/2004, no valor de R\$ 2.700,000,00, consta na cláusula 2 que "O presente mútuo terá seu valor quitado quando houver cobrança da mutuante através de notificação a este emitida" consequentemente ninguém cobrou, e em contrapartida ninguém quitou, numa evidencia clara de que a EDUCAR sempre pagou as contas do ICB.

...

*Como se não bastassem os contratos de mútuos que nunca foram quitados, observou-se ainda que o **ICB**, sempre teve suas despesas de maior valor, pagas pela empresa **EDUCAR** e lançadas normalmente como se desembolso seu fosse. Prova irrefutável disto são os comprovantes de pagamentos lançados normalmente na contabilidade do ICB cuja contrapartida sempre foi da conta CAIXA.*

...

*Foram encontrados junto à documentação física apresentada pelo ICB, relatórios denominados de "**RELATORIO DE CONTAS A PAGAR E RECEBER**" em papel timbrado da **EDUCAR, Unidade IESVILLE**, que por sua vez faziam referencia ao **grupo de custo ICB**, evidenciando de forma clara que se este procedimento de pagamento de contas era uma constante.*

...

*Vimos ainda em diversos depoimentos colhidos em sede de Ações Trabalhistas, que serviram para embasar sentenças prolatadas ou acordos firmados, situações semelhantes as já citadas e reforçam a tese de que controle nas diversas empresas é exercido pelos mesmos sócios, enfim, tudo indicando, sem sombra de dúvida, a existência de grupo econômico entre a **EDUCAR** e o **ICB**.*

...

*Através da 12ª Alteração Contratual da **EDUCAR**, arquivada no Cartório de Registro Civil de Títulos e Documentos de Joinville, em 19/03/2008, a **ANHANGUERA** ingressa no quadro social, recebendo em cessão de quotas, a totalidade do capital social, com a conseqüente retirada dos antigos sócios, passando então a ser a detentora do capital total de R\$ 9.874.934,00.*

...

*Estamos diante de uma realidade, onde a empresa **ANHANGUERA**, passou a ser a única detentora do capital social da **EDUCAR**, e em seguida, passou a se falar em dissolução de sociedade por falta de pluralidade de sócios.*

...

*Assim, tem uma situação a ser considerada, em tese de grupo econômico, até a efetiva incorporação, ou por outro giro, se considerado a possível extinção da **EDUCAR**, fato que não foi provado, deveria se considerar a **sucessão empresarial**.*

Concluiu a fiscalização que duas empresas do grupo estão indevidamente incluídas no SIMPLES/SIMPLES NACIONAL e daí no lançamento realizado na empresa **ICB TREIN DE INFORM E ASSOC. EDUCAC. LTDA** as contribuições previdenciárias incidiram sobre as folhas de salários dessas empresas, período de 06/2004 a 12/2008:

3.2. As remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados, formalmente registrados nas empresas Integrado Associação Educacional Ltda. e Centro Educacional Inovador Ltda.,

*que efetivamente laboraram na ora autuada, caracterizados, por esta fiscalização, para fins previdenciários, como empregados da empresa **ICB Treinamento de Informática Associação Educacional Ltda.**, discriminadas em Folhas de Pagamento, Relação Anual de Informações Sociais - RAIS, e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviços e Informações à Previdência Social — GFIP, daquelas empresas, no período de 06/2004 a 12/2008, cujos valores estão indicados no campo "Base de Cálculo - 01 — SC Empregados" do Discriminativo Analítico de Débito — DAD, constantes dos levantamentos de débito denominado "IN1", "IN2", "ITU", "IT2", "Z6", "Z7", "Z9", "Z10", "Z11", "Z13" e planilha anexa.*

Após impugnação, a decisão de primeira instância foi no sentido de julgar o lançamento procedente. Não foi reconhecida decadência parcial do direito de constituição do crédito em razão de que a simulação/fraude remete a regra para o artigo 173, I do CTN:

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2008

Auto de Infração nº. 37.225.860-3, de 24/09/2009

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, com a edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição do crédito das contribuições previdenciárias, na falta de recolhimentos, bem como na presença de dolo, fraude ou simulação, passa a ser regido pelo art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não constitui requisito de validade do lançamento, pois é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal.

SIMULAÇÃO.

A constatação de atos simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico são responsáveis solidárias pelos créditos previdenciários.

SUCESSÃO DE EMPRESAS.

A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos créditos tributários devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

JUNTADA DE PROVAS. LIMITE TEMPORAL.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Contra a decisão, os recorrentes, autuada e empresa Anhanguera, interpuseram recursos voluntários, onde se reiteram as alegações trazidas em na impugnação da autuada:

Decadência: que parcela do crédito está fulminado pela decadência quinquenal prevista no art.173, § único, do CTN, o que libera a autuada do encargo entre os meses de abril/2004 até o dia 29/09/2004;

Nulidade do Procedimento Fiscal e dos Autos de Infração — Limites do MPF excedidos: que a pessoa jurídica tem o direito de conhecer os fatos imputados pela fiscalização no curso da ação fiscal e a eles se contrapor, mediante o contraditório pleno; que o ato fiscal é nulo, pois o auditor-fiscal excedeu os limites de validade do MPF (120 dias), sem ter intimado formalmente os contribuintes de sucessivas prorrogações; que não houve a emissão de MPF Complementar; que é inconstitucional a possibilidade da autoridade fiscal simplesmente prorrogar o ato fiscal sem a ciência prévia do contribuinte, a contrario sensu do dispositivo constante da Portaria 6087/2005, o que ofende princípios e garantias constitucionais e fere normas processuais;

Nulidade - Desvio de Finalidade e Usurpação da Competência da Justiça do Trabalho: que os auditores da Receita Federal do Brasil não possuem competência para lavrar auto de infração assentados na existência de relação de emprego ou reconhecimento de contratos de trabalho, sem que exista sentença judicial trabalhista reconhecendo a relação de emprego; que houve a usurpação da competência estabelecida pela Constituição Federal (CF) à Justiça do Trabalho, bem como houve a violação a diversos princípios constitucionais; que, por conseguinte, como a autoridade fiscal não detém competência funcional prevista em lei para declarar ou reconhecer o vínculo de emprego nos termos do art. 30 da CLT entre a impugnante e as empresas terceirizadas, não mais subsiste o fato gerador das diversas obrigações acessórias impostas à impugnante;

No Mérito:

Insubsistência dos Autos de Imposição de Penalidade 37.225.860-3 e 37.225.859-0: que a conduta da autoridade fiscal, pressupondo a existência de grupo econômico sem a correta instauração de procedimento fiscal, supondo comportamento fraudulento extensível à impugnante, constitui uma espécie injusta de inversão do ônus da prova;

Simulação, Confusão Patrimonial e Elisão: que não há que se falar em simulação, eis que todas as empresas foram constituídas regularmente; que não há vedação na legislação para que ex-funcionários tornem-se

sócios de seus primitivos empregadores; que as três empresas possuem registros contábeis distintos e sem vinculação formal, cada uma com seu ativo imobilizado, exercendo suas atividades comerciais em separado e sem interdependência entre elas; do mesmo modo, não há que se falar em elisão fiscal, pois as três empresas possuíam independência, patrimônios distintos, composição societária divergente, diferenciando apenas o regime tributário entre uma e outra, o que é perfeitamente permitido pela legislação; que a fiscalização não apresentou um único termo de intimação para entrega de documentos, de maneira que os trabalhos foram realizados com base apenas nos dados informáticos disponíveis no sistema da RFB e nos livros contábeis da impugnante e das outras empresas; que a fiscalização se limitou a transcrever somente dois depoimentos e uma sentença judicial dentro de um universo de uma centena de ações trabalhistas; que o fato é inexistente e o auto de infração é materialmente insubsistente.

Transferência Simulada de Empregados: que não houve transferência simulada de empregados; houve a extinção de uma relação empregatícia e início de outra para os fins de direito; que não há comprovação de sucessão empresarial;

Manutenção de Empregados sem Registro: que não houve empregados sem registro; que um único dissídio individual em que não houve composição amigável não pode ser considerado o carimbo do cotidiano da empresa;

Utilização de Plano de Saúde único para Funcionários: que o critério eleito pela fiscalização não tem respaldo legal; se há alguma irregularidade, a responsabilidade deve ser atribuída à cooperativa médica e não à impugnante;

*Grupo Econômico: que não se comprova que a impugnante dirigia, praticava atos de gestão ou mando nas referidas empresas; que a existência de um registro de protocolo não significa pressuposto de existência de grupo econômico; que os empréstimos foram devidamente contabilizados e houve o recolhimento dos impostos federais; que o perdão ou renúncia ao crédito é ato unilateral do credor, sendo defeso à fiscalização vislumbrar a existência de ato viciado ou fraudulento; que o ato é lícito; o motivo pelo qual a **Educar** emprestou ativos para a ICB não é problema da Receita Federal; que somente lhe interessa é se o fato foi declarado, contabilizado e recolhidos os impostos pertinentes; o mesmo motivo vale em relação às treze guias de parcelamento, pois se trata de doação pura e simplesmente;*

Das Provas a serem produzidas: além de ora apresentar provas documentais, requer a dilação do prazo em mais 10 dias para produção de novas provas; pugna também pela realização de prova pericial em sua contabilidade, pelo que nomeia o perito e formula os quesitos;

Da Multa Punitiva: que o valor da penalidade deve observar os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, sob pena de confisco, pelo que requer a minoração da multa moratória para o patamar de 5%. No tocante às penalidades de obrigações acessórias,

requer a relevação da multa, uma vez que não houve dolo ou fraude e a contabilidade da empresa é fidedigna.

Aduz que a MP 449/2009, atualmente convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009 reduziu consideravelmente as multas incidentes sobre as obrigações acessórias relacionadas com as contribuições previdenciárias, limitando-as ao percentual de 20% do valor dos tributos.

Requer a minoração das multas para o máximo de R\$ 1.329,18 (Portaria MPS/MF nº 48, de 13/02/2009) em todos os autos de infração, diante da condição de infratora primária.

Da Contribuição ao INCRA/FUNRURAL: que se tratando de empresa urbana, não deve contribuir para o INCRA, pelo que requer a exclusão desta contribuição do lançamento e a autorização da compensação dos recolhimentos indevidos;

Da Contribuição para o SAT: que as disposições contidas em Decreto, acerca do grau de risco, são inconstitucionais e ferem o princípio da legalidade, pois são matérias reservadas à lei complementar; que a autoridade fiscal não observou o número de segurados que laboram na área administrativa e que se enquadram em grau de risco diverso daqueles que laboram no parque fabril; requer seja autorizada a compensação e a exclusão da base de cálculo dos empregados do setor administrativo;

Da Contribuição para Terceiros e Salário Educação: requer a declaração da inexigibilidade da contribuição ao salário educação, por se tratar de exação inconstitucional e estranha à Seguridade Social;

Da Contribuição destinada ao SEBRAE: requer seja excluída a contribuição para o SEBRAE, por não ter sido constituída por lei complementar; porque a impugnante não se enquadra na modalidade de micro ou pequena empresa, não possuindo qualquer relação direta com o incentivo recebido; porque este adicional possui a mesma base de cálculo da contribuição destinada à Seguridade Social (bis in idem);

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Entre outras, foram lançadas contribuições previdenciárias incidentes sobre as folhas de pagamento de duas empresas supostamente pertencentes ao mesmo grupo econômico, e relativas ao período de 01/06/2004 a 31/12/2008. Acontece que segundo a fiscalização essas empresas permaneceram para o período do lançamento como optantes pelo SIMPLES/SIMPLES NACIONAL. Elas foram desconsideradas como tais em razão da prática, juntamente com a autuada, de simulação com a finalidade de evasão fiscal. Considerou-se então que os empregados dessas duas empresas com tratamento tributário favorecido eram na verdade segurados da autuada. Embora exista pluralidade de pessoas jurídicas, perante ao público e aos clientes/alunos, a entidade como instituição de ensino era uma só.

Ao realizar o lançamento das contribuições sobre a folha de salários, na prática, impuseram-se os efeitos da exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL a essas duas empresas. O critério jurídico do lançamento foi a prevalência da realidade sobre a forma tendo como consequência a constituição do crédito como se as duas empresas não fossem do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL.

Recentemente, a Câmara Superior de Recursos Fiscais através de sua Segunda Turma agasalhou a tese da fiscalização (Acórdão nº 9202-01.194, de 19/10/2010). No voto vencedor para o qual fora designado este conselheiro, ora relator, foram trazidos alguns conceitos e fundamentos que se aplicam ao presente caso:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Data do fato gerador: 30/04/2000 IRPF. SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA.

Ementa: A ausência de propósito negocial válido e justificável advindo do conjunto de operações realizadas pelo contribuinte com redução de tributo e em prejuízo de terceiro, a Fazenda Nacional, evidencia simulação tributária.

...

A ausência de propósito negocial válido e justificável advindo do conjunto de operações realizadas pelo contribuinte com redução de tributo evidencia simulação tributária. Ou nas palavras de Clovis Bevilacqua¹ quando define a simulação nas relações jurídicas privadas:

“ocorre simulação quando o ato existe apenas aparentemente, sob a forma em que o agente faz entrar nas relações da vida; é um ato fictício, uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.”

...

Não se nega que, isoladamente, cada operação realizada é revestida das formalidades necessárias para sua comprovação. Sim, de fato, todas as operações foram praticadas. Os balanços patrimoniais, demonstrativos de resultados, atas de reuniões societárias e outros documentos comprovam isso; contudo, não poderia ser diferente. Na

¹ Bevilacqua, Clovis. Teoria geral do direito civil. Campinas : RED livros, 2001

*simulação, necessita-se que a aparência seja notória para melhor escamotear a realidade; caso contrário, os verdadeiros propósitos seriam evidenciados e não se alcançariam os efeitos desejados. **Existe simulação quando a aparência não coincide com a realidade.** O natural é que as coisas aparentem o que são; para mudar isso é necessária a simulação.*

*No que se refere aos atos **isoladamente**, todos estão perfeitamente formalizados; tomadas uma a uma encontram validade. Essa característica da forma é importante para convencer o observador de que aparência e realidade coincidem; mas, convence o “miope”, aquele que ao enxergar somente de perto só vê as partes e não o conjunto como um todo. Em conjunto, a obra é travestida.*

...

No entanto, no presente processo, há uma preliminar insuperável acerca do correto procedimento legal para a constituição do crédito como consequência da desconsideração ou exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL e que não fora observada pela fiscalização e nem pela decisão de primeira instância.

A Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996 que instituiu o sistema do SIMPLES bem como a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 que instituiu o do SIMPLES NACIONAL promoveram tratamento fiscal simplificado para pagamento das contribuições e impostos por elas contemplados:

Lei nº 9.317/96

Art. 1º Esta Lei regula, em conformidade com o disposto no art. 179 da Constituição, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e as empresas de pequeno porte, relativo aos impostos e às contribuições que menciona.

...

Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

...

A regras do SIMPLES vigoram até 06/2007, a partir de então as micro e pequenas empresas optantes interessadas passaram a observar a LC nº 123/2006 - SIMPLES NACIONAL:

Art.88. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, ressalvado o regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, que entra em vigor em 1º de julho de 2007.

Art.89. Ficam revogadas, a partir de 1º de julho de 2007, a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e a Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999.

Ambas as leis instituíram regras específicas para a exclusão do sistema:

Lei nº 9.317/96:

Artigo 15 (...)

§ 3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.1998)

LC nº 123/2006:

Artigo 2º (...)

§6º Ao Comitê de que trata o inciso I do caput deste artigo compete regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, observadas as demais disposições desta Lei Complementar.

...

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;

II-for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

III-for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;

IV-a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

V-tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

VI-a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;

VII-comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

VIII-houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

IX-for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

X-for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas

hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.

XI-houver descumprimento da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26 desta Lei Complementar;

XII-omitir da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

...

§5º A competência para exclusão de ofício do Simples Nacional obedece ao disposto no art. 33, e o julgamento administrativo, ao disposto no art. 39, ambos desta Lei Complementar.

§6º Nas hipóteses de exclusão previstas no caput deste artigo, a pessoa jurídica será notificada pelo ente federativo que promoveu a exclusão.

§7º Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, a notificação de que trata o §6º deste artigo poderá ser feita por meio eletrônico, com prova de recebimento, sem prejuízo de adoção de outros meios de notificação, desde que previstos na legislação específica do respectivo ente federado que proceder à exclusão, cabendo ao Comitê Gestor discipliná-la com observância dos requisitos de autenticidade, integridade e validade jurídica.

§8º A notificação de que trata o §7º deste artigo aplica-se ao indeferimento da opção pelo Simples Nacional.

...

Art.39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Portanto, existem regras específicas para o procedimento de exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL e que não foram observadas. São instaurados processos próprios para a exclusão, com participação do Comitê Gestor, a quem compete também a regulamentação do ato de exclusão. A permanência ou exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL são discutidas apenas no processo instaurado com essa finalidade e não no Processo Administrativo Fiscal - PAF de constituição do crédito.

Não deve prevalecer o entendimento de que se trata de mera desconsideração e não propriamente da exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL. Quando a fiscalização realizou o lançamento da contribuição sobre a folha de salários e não sobre a receita bruta, adotando o mesmo critério dos contribuintes em geral, aniquilou todos os efeitos das leis que instituíram os regimes. Nesse caso, diferente da desconsideração da personalidade jurídica para fins tributários, em que permanecem válidos os demais atos jurídicos, nesse nada mais sobrou, porque a sistemática tem como escopo a tributação das micro e pequenas empresas, e só.

Não se nega que a fiscalização tenha sido minuciosa na demonstração da relação existente entre as cinco empresas envolvidas para fins de responsabilização solidária. O problema é que o lançamento sobre a folha de salários de alguma empresa optante pelo SIMPLES/SIMPLES NACIONAL deve ser balizado com a instauração de processo próprio, a ser julgado pela autoridade competente, observado o rito especial instituído pela lei.

É procedente, a fim de prevenir a decadência, a constituição do crédito simultaneamente com a instauração do procedimento de exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL; no entanto, compulsando os autos, não há qualquer referência à tramitação desses últimos processos. Inclusive, no âmbito deste Conselho, as competências para julgamento em segunda instância são diferentes:

Regimento Interno do CARF - Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009:

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

...

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

...

Art. 3º À Segunda Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

....

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007;

...

Também não se identificam nos relatórios que fazem parte do lançamento os valores que eventualmente foram recolhidos através de DARF-SIMPLES, para dedução das contribuições apuradas.

Em razão do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, a fim de que sejam esclarecidos e cumpridos os seguintes procedimentos:

a) se foram instaurados processos próprios para exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL;

a-1) caso afirmativo, seja informado em que fase se encontram e sejam juntadas cópias da decisões proferidas;

a-2) caso negativa a resposta, seja providenciada a instauração, em tempo, do processo de exclusão das duas empresas optantes pelo SIMPLES/SIMPLES NACIONAL, onde então será discutida a matéria.

Ao presente processo deverá ser juntada cópia da decisão que venha a ser proferida no processo sobre a exclusão no SIMPLES. Após, este órgão julgador de segunda instância apreciará as demais matérias e questões suscitadas no processo.

Em cumprimento ao disposto no §1º do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, após cumprimento da diligência, os processos correlatos deverão juntos tramitar para este Conselho:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes