



<b>Processo nº</b>	10920.724586/2018-19
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1001-002.519 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária</b>
<b>Sessão de</b>	11 de agosto de 2021
<b>Recorrente</b>	PREMIUM COMERCIO E SERVICOS DE PRODUTOS DE SEGURANÇA EIRELLI
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

#### **ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2013

#### **EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - PENDÊNCIAS**

A existência de grupo econômico, cuja receita ultrapasse o limite legal, a cessão de mão-de-obra, inclusive nas atividades fim, as despesas pagas, que ultrapassem em 20% (vinte por cento) do ingresso de recursos, são razões para a exclusão da Pessoa Jurídica do regime do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sergio Abelson – Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva- Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Thiago Dayan da Luz Barros.

#### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 09-070.331 da 2ª Turma da DRJ/JFA que considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade (MI), apresentada, pela ora recorrente, contra o Ato Declaratório Executivo DRF/CTA 87, de 26 de novembro de 2018.

Basicamente, a exclusão deu-se em razão da Representação Fiscal (fls.2 a 18), por conta das seguintes razões, em resumo:

Em procedimentos fiscais concomitantes [...] nas empresas SHOP CFTV PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA APARELHOS ELETRÔNICOS LTDA [...],

PREMIUM COMÉRCIO E SERVIÇOS DE PRODUTOS DE SEGURANÇA EIRELIME, [...] e; PREMIUM JOINVILLE COMÉRCIO DE PRODUTOS DE SEGURANÇA LTDA – ME [...] verificou-se [...] que elas constituem um grupo econômico de fato, de propriedade e administração de 3 membros da mesma família, ou seja, dos cônjuges ALTAIR LOURENÇO RIBEIRO [...] e DILZA BARÃO RIBEIRO [...] e da filha destes, CAROLINE BARÃO RIBEIRO (CAROLINE).

...

#### **PARTICIPAÇÃO DA TITULAR DA PREMIUM EM OUTRA EMPRESA DO REGIME SIMPLIFICADO, E CUJO FATURAMENTO CONJUNTO ULTRAPASSA O LIMITE**

Na PREMIUM, CAROLINE ingressou e se tornou titular e administradora da empresa, [...] em 20/07/2012 [...]. Desde então permanece a titularidade, ocorrendo apenas a alteração do nome da empresa, para o atual, em 10/06/2013 conforme 3<sup>a</sup> alteração contratual.

Conforme o contrato social da PREMIUM JOINVILLE, esta sociedade empresária foi constituída em 25/05/2014 pelas sócias DILZA e CAROLINE, a ambas cabendo a administração. Em 19/09/2014, conforme 1<sup>a</sup> alteração contratual, a sócia DILZA se retira, permanecendo apenas a sócia CAROLINE. A 2<sup>a</sup> alteração contratual registra a retirada da sócia (e administradora) CAROLINE e o ingresso dos sócios ALTAIR e FOMENTO ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA, [...] esta representada por sua sócia administradora DILZA. [...] esta alteração tem data de 01/02/2015, porém, foi protocolada [...] JUDESC em 29/03/2017 e certificada em 18/05/2017. Portanto, [...] esta é a data que as alterações produzem efeitos perante terceiros.

Conforme consulta ao portal do SIMPLES NACIONAL, a PREMIUM JOINVILLE foi optante pelo regime simplificado, do início e suas operações em 16/06/2014, até 31/12/2016. Já a PREMIUM é optante pelo regime simplificado desde o começo de suas atividades, 01/01/2009.

...

#### **DESPESAS PAGAS PELA PREMIUM NO ANO-CALENDÁRIO SUPERA EM 20% O INGRESSO DE RECURSOS.**

No período de 05/2013 a 12/2017, em apuração mensal na PREMIUM, os ingressos de recursos, as saídas para despesas relevantes com pessoal (salários pagos, adiantamentos de salários, INSS de segurados, IRRF, 13º salário, FGTS) e simples nacional (apenas), as correlações entre os ingressos e as despesas citadas e os excessos destas despesas sobre os ingressos (quando há) são os demonstrados na tabela a seguir:

...

#### **REALIZAÇÃO, DE FATO E IRREGULAR, DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.**

A empresa SHOP CFTV, com operações de comércio de bens utilizados em vigilância eletrônica e prestação de serviços nesta área, atuando em várias regiões de Curitiba e do interior do Estado do Paraná através dos diversos estabelecimentos constituídos, e ainda com relevante faturamento mencionado na tabela T1 retro, nunca teve sequer um único empregado registrado em seu nome. Com efeito, o extrato CCORGIFIP desta empresa, do período 06/2013 a 12/2017, constam: “GFIP SEM MOVIMENTO”, “NÃO CONSTA <GFIP>”, ou apenas o pró-labore da sócia administradora.

...a SHOP CFTV foi intimada [...] a responder os seguintes quesitos: “1. Esclarecer como se obtém receitas relevantes via comércio varejista de vários segmentos, suporte técnico, manutenção e outros serviços de TI, e treinamento de RH, através de vários estabelecimentos, sem qualquer empregado registrado em seu nome, conforme dados abaixo: ...”, e “2. Caso haja empregados registrados em outra empresa do grupo prestando serviços à SHOP CFTV [...] apresentar demonstrativo de empregados por empresa/local onde estão alocados, contratos, rateios contábeis e demais documentos porventura existentes.”. A resposta aos itens do TIF nº 1 em documento de 10/09/2018 (incompleta no item 2), foi nos seguintes termos “ ... informar, em atenção aos itens 1 e 2, que os colaboradores eram registrados em outra empresa do Grupo e que não existe contrato de rateio para a divisão das despesas.”.

Portanto a SHOP CFTV reconhece que os empregados utilizados em suas operações estão registrados em outra empresa do grupo. A verificação do histórico laboral da pessoa que recebeu as correspondências enviadas à SHOP CFTV corrobora isto. [...] o TIPF da SHOP CFTV foi recebido por “Luciano Pereira da Silva” e o TIF nº 01, por “Luciano Pereira”. E LUCIANO PEREIRA DA SILVA, CPF 294.966.338-97, consta no relatório “Relações Previdenciárias - Portal CNIS” como empregado da PREMIUM desde 01/09/2015.

5.4. O mesmo ocorreu na PREMIUM JOINVILLE, que atua nos mesmos setores econômicos da SHOP CFTV [...] sem qualquer empregado registrado em seu nome, haja vista seu extrato CCORGFIP do período 02/2014 a 12/2017 constar as informações:

“GFIP SEM MOVIMENTO” ou “NÃO CONSTA <GFIP>”. Entretanto, as correspondências enviadas à PREMIUM JOINVILLE foram recebidas por “Lígia Oberleitner Kuliack” (TIPF) / “Lígia Kuliack” (TIF nº 01), que, conforme o relatório “Relações Previdenciárias - Portal CNIS”, trata-se de LIGIA OBERLEITNER KULIACK, CPF: 067.332.959-38, empregada registrada na PREMIUM desde 20/02/2017.

[...]

[...] as empresas SHOP CFTV, PREMIUM e PREMIUM JOINVILLE constituem um grupo econômico de fato, de propriedade e administração de 3 membros da mesma família (ALTAIR, DILZA e CAROLINE), atuando nos mesmos segmentos econômicos de comércio de bens utilizados em vigilância eletrônica e prestação de serviços nesta área. No período examinado, a SHOP CFTV era a principal empresa operacional, onde se concentrava o maior faturamento e onde constavam os estabelecimentos de atuação; a PREMIUM, a empresa com receita reduzida, mas que registrava os empregados do grupo, provendo mão-deobra, e; a PREMIUM JOINVILLE, a empresa que atuava na região de Joinville/SC.

[...] a PREMIUM, optante pelo SIMPLES NACIONAL, incorreu nas seguintes vedações ao regime simplificado:

a) A titular, CAROLINE, foi sócia de outra empresa (PREMIUM JOINVILLE), então também optante pelo SIMPLES NACIONAL, cujo faturamento conjunto ultrapassou, nos anos 2015 e 2016, o limite do regime simplificado, prevista no item III do § 4º do artigo 3º da LC nº 123/2006;

b) As despesas pagas, anos 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017, ultrapassaram em mais de 20% os ingressos dos respectivos anos, prevista no IX do artigo 29 da LC nº 123/2006, e;

c) Realização, de fato e de maneira irregular, de cessão de mão-de-obra, por todo o período examinado (05/2013 a 12/2017), prevista no inciso XII do artigo 17 da LC nº 123/2006.

Às fls. 1.630-1.633 Despacho Decisório (DD) nº 366/EQUI/SEORT/DRF/CTA (DD) no qual é circunstaciado que trata-se de processo de representação fiscal para exclusão do Simples Nacional (SN), de ementa adiante:

"[...]

Constatação de que durante o ano calendário o valor das despesas pagas supera em 20% o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade. Cessão irregular de mão-de-obra.

Planejamento tributário abusivo de Grupo Econômico.

Empresa excluída a partir de 31/12/2013, com impedimento de retorno até o final do ano de 2023."

Às fls. 1.634, o Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 87, de 26/11/2018, ADE, cujos efeitos temporais encontram-se acima, com impedimento de nova opção ao regime no período de 01/01/2014 a 31/12/2023.

A ora recorrente apresentou a sua Manifestação de Inconformidade (MI) onde, em síntese, requereu a anulação do DD, o reconhecimento da exclusão do SN para no ano calendário 2016 e a permanência no regime, nos anos analisados no ADE, 2014, 2015 e 2017, bem como o afastamento da aplicação do § 2º do artigo 29 da LC 123, de 2006.

A DRJ refutou a alegação de nulidade do ato, com base no art. 59, do Decreto 70.235/71, que trata do Processo Administrativo Fiscal (PAF), proferiu a seguinte decisão:

Acórdão 09-070.331 - 2ª Turma da DRJ/JFA

Sessão de 28/03/2019

Processo 10920.724586/2018-19

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2023

EXCLUSÃO. PENDÊNCIA FISCAL

Mantém-se a exclusão de ofício do Simples Nacional, quando houver: ultrapassagem do limite de receita; realização, de fato e irregular, de cessão de mão-de-obra, inclusive nas atividades fim, na espécie, de grupo econômico; as despesas pagas, que ultrapassem em 20% (vinte por cento) o ingresso de recursos, tendo em vista ainda planejamento econômico e tributário abusivo, com lesão aos direitos trabalhistas.

Consoante o despacho de encaminhamento (fls. 2062) a recorrente tomou ciência do Acórdão diretamente em consulta por ele efetuada no e-processo, antes de ser intimado formalmente da decisão de primeira instância administrativa, tendo apresentado Recurso Voluntário mediante solicitação de juntada efetuada em 17/05/2019.

Tendo em vista a apresentação da peça recursal, entendeu ser desnecessária a realização da intimação, reputando tempestivo o Recurso Voluntário (RV).

Em seu RV, a recorrente apresenta uma preliminar de nulidade onde alega ter sido equivocada a decisão da DRJ quanto à nulidade do ADE com base no art. 59, de Decreto 70.235/72, pois:

Conforme se sustentou na impugnação, a alegação de que o faturamento de empresas das quais a Sra. Caroline era sócia superou o limite do teto do Simples Nacional em 2015 foi apontado no relatório de representação, MAS NÃO CONSTOU NO DESPACHO 366/EQSI M/ SEORT/ DRF/ CTA e no Ato Declaratório de Exclusão n.º 87/2018.

Este argumento consta no relatório de representação ( fls. 03 do PAF):

...

Mas não consta no Despacho n.º 366/EQSIM/ SEORT/DRF/CTA, pois apesar de existir uma referência no relatório a este fato, ELE NÃO CONSTOU NA CONCLUSÃO E FUNDAMENTOS LEGAIS INVOCADOS PARA EXCLUIR A EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL:

...

Afirma que o dispositivo legal de superação de teto do faturamento não constou na conclusão como fundamento de exclusão do Simples Nacional e, também, não consta no ADE de exclusão.

Sustenta, ainda, que *o inciso III do § 4º do artigo 3º da LC n.º 123/2006, que fundamenta a exclusão o Simples Nacional quando existe superação do teto do faturamento, não foi citado no Despacho n.º 366 e no ADE 87/2018 com fundamento legal.*

Assim, entende que:

O que se alegou no recurso, portanto, foi que o fato de que o Despacho n.º 366 e o ADE n.º 87/2018 não utilizarem como fundamento de exclusão a hipótese do inciso III do §4º do artigo 3º da LC n.º 123/2006, como consequência a impossibilidade de que a exclusão do Simples Nacional se dê por este motivo, sendo nula a pretensão de manter o ato de exclusão por este fundamento porque ele não fez parte do ato administrativo – não integrou suas razões ou fundamentação – e, portanto, não pode servir como justificativa para manutenção do ADE de exclusão.

Esse argumento não tem relação com a nulidade do artigo 59, f Decreto 70.235/72, estando completamente equivocada a decisão recorrida quando analisa o fundamento por esta óptica.

O despacho 366/EQSIM/SEORT/DRF/CTA é o ato administrativo que promove a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, pois ele acolhe a representação e decide pela exclusão de acordo com os fundamentos por ela indicados na parte dispositiva do despacho de fls. 1633 do PAF.

Nesse ponto, às fls. 224 do PAF, a decisão recorrida afirma que o Despacho Decisório – DD não promove a exclusão, mas sim o ADE:

...

Neste caso GANHA REFORÇO o argumento da Recorrente, pois o ADE 87/2018 não citou em sua fundamentação o inciso III do § 4º do artigo 3º da LC n.º 123/2006 e, portanto, a alegação de superação do limite do teto do simples nacional NÃO PODE CONFIGURAR FUNDAMENTO DE VALIDADE DO ATO DE EXCLUSÃO porque ele NÃO FAZ PARTE DO ADE.

Cita a doutrina.

Alega ainda que (argumentos também trazidos em sede de MI):

- O excesso de faturamento só poderia levar à exclusão em 2016 (se fosse o caso). A decisão recorrida, data vénia, faz afirmações que decorrem, no

máximo, da expressão da opinião da relatora, especialmente quanto a necessidade de soma de faturamento de empresas que supostamente pertencem ao mesmo Grupo Econômico. O que caracterizaria esse Grupo econômico, qual lei disciplina isso e porque é aplicável ao regime do Simples Nacional?? Não existe nenhuma fundamentação legal nesta afirmação;

- Despesas que ultrapassaram em 20% o ingresso de recursos, afirma que no item 4.1 e 4.2 da representação ( fls. 5/ 6) do PAF, alegou- se que as despesas da Recorrente superaram em mais de 20% os ingressos de recursos. O agente representante enquadrou a Recorrente na regra do inciso IX do artigo 29 da LC 123/ 2006:
- A decisão recorrida, quanto a este ponto, foi genérica e não impugnou nenhum dos dois fundamentos aqui deduzidos, quais sejam, ( i) se, para fins do inciso IX do art . 29 da LC n.º 123/ 2006, houve pagamento de despesa da recorrente (e se dentro deste conceito se enquadraria reembolso de despesa) e, principalmente, ( ii) se quando o dispositivo do inciso IX do artigo 29 menciona em ingresso financeiro ele se refere a fluxo de caixa, que pode ter origem em recursos próprio ou de terceiros, como defende a Recorrente, ou se esses ingresso seriam sinônimos de receita bruta, como entendeu o agente fiscal responsável pela representação fiscal.
- Ocorre que cada causa de exclusão do simples nacional tem uma consequência jurídica distinta. Assim, ( i) eventual superação do teto do faturamento em 2015 gera exclusão apenas em 2016, como demonstrado acima. Se se considera nulo o despacho 336 e o ADE 87/ 2018 quanto a alegação de superação de faturamento, nenhum ato de exclusão pode ser feito sob este fundamento. Além disso, ( ii) a exclusão com base no inciso IX do art . 29 da LC n.º 123/ 2006 (despesa supera em 20% ingressos) pode ter como consequência a proibição de adesão ao simples nos anos subsequentes, penalidade inclusive aplicada no ADE 87/ 2006, prevista no parágrafo 2º do artigo 29 da LC n.º 123/ 2006. Por fim, ( iii) a inexistência de cessão de mão de obra entre as empresas, cuja consequência seria a exclusão Simples desde a data de opção.
- Se são distintas as consequências, cada causa de exclusão deve ser analisada individualmente e em sua completude, analisando o que dispõe a lei em relação a cada situação, não bastando, como fez a decisão recorrida, sustentar, sem respaldo legal, que “... forçoso adotar o critério de grau de convencimento que permite afirmar, para além de qualquer dúvida razoável, que os elementos de prova juntados aos autos, pelo fisco, comprovam em seu conjunto a existência, no caso concreto, da existência de grupo econômico” , como se isso fosse suficiente para manter hígido ato administrativo plenamente vinculado à lei.
- Na planilha apresentada pela autoridade representante consta como despesa, para fins da análise do percentual de 20%, todos os pagamentos realizados em SEFIP pela Recorrente, os quais contemplavam funcionários que prestavam serviços a outras empresas. O numerário

utilizado neste pagamento era obtido mediante mútuos realizados pela SHOP-CFTV.

- Conforme consta no item 9 do Despacho n.º 366/ EQSIM/ SEORT/ DRF/ CTA, a Recorrente esclareceu durante o curso da fiscalização o seguinte: “9. Convém ainda destacar a diferença entre as informações prestadas pela PREMIUM, em DEFIS e em GFIP dos anos calendários de 2013 a 2017, sobre a quantidade de empregados, conforme item 5.7 da representação. Sobre isso, a contribuinte em questão esclareceu ( item 5.8 da representação) que somente 12 a 18 empregados ( informados em DEFIS) prestavam serviços diretamente a ela e os demais ( listados em GFIPs) prestavam serviço a outras empresas do grupo, principalmente à SHOP CFTV. Em contrapartida, a SHOP CFTV remetia à PREMIUM os recursos financeiros para pagamento do pessoal e encargos, na forma de mútuo para suprimento de caixa ( item 5.10 da representação) ” .
- Os documentos de fls. 661-760 foram apresentados em resposta a intimação juntada as fls. 653-654, no qual a fiscalização pediu para identificar o efetivo local em que cada pessoa prestava o serviço.
- Pelos documentos apresentados e pelas informações prestadas ficou claro que a maior parte dos funcionários prestavam de fato serviços para a SHOPCFTV, pois lá exerciam suas funções laborais.

Alega que boa parte dos pagamentos seriam, na verdade, reembolso de despesas e não despesas pagas e que os valores, pagos pela recorrente, relativamente às pessoas que não *laboravam* em sua atividade fim não configuram despesas, mas, reembolsos.

Afirma que se a empresa gasta (despesas) mais que recebe (receitas) isto caracterizaria omissão de receita e cita a doutrina. Neste tópico, conclui:

Como se observa, data vênia ao entendimento divergente do despacho impugnado e da r. decisão recorrida, não houve a subsunção do caso concreto à hipótese do artigo 29, IX da LC n.º 123/ 2006, razão pela qual não merece subsistir a exclusão da Recorrente por suposto descumprimento à regra invocada no despacho decisório e no ADE de exclusão.

À vista do exposto, da análise dos documentos que instruem o processo, dos documentos ora anexados e das informações prestadas nos esclarecimento da fiscalização, resta claro que os valores relativos a funcionários que não se refere a atividade fim da Recorrente não podem ser considerados como despesas pagas, na forma da legislação em vigor, para fins de aplicação do inciso IX do art. 29 da LC n.º 123/ 2006.

Em seguida, afirma que houve um equívoco na interpretação quanto ao conceito de ingresso pois o agente atuante, ao elaborar a planilha para fins de comparação, considerou como ingresso apenas as receitas (sic). Entende que os ingressos incluem as receitas e quaisquer outros fluxos financeiros e cita doutrina, concluindo, quanto a este tópico:

Portanto, existe claro equívoco da planilha da representação ao considerar, para efeito do cálculo do percentual de 20%, apenas as receitas, ao passo que a legislação menciona ingresso, cujo conceito equivale a um fluxo de caixa.

Uma vez considerado o fluxo financeiro de caixa ( receitas e recursos de terceiros ), evidentemente, não houve inobservância da regra do inciso IX do artigo 29 da LC n.º 123/ 2006, razão pela qual não subsiste o ato de exclusão do ADE.

Por derradeiro, tece considerações sobre a penalidade prevista no parágrafo 2º, ao art. 29, da LC 123/2006:

Ocorre que, como visto acima, os ingressos (e não receitas) não superar as despesas pagas (nem mesmo no conceito de despesa da legislação) , já que ingresso difere de receita, por ser conceito mais amplo, que engloba todas as entradas de fluxo de caixa, inclusive de terceiros, assim como despesa pagas, para fins desse dispositivo legal, se refiram a despesas relativas a atividade operacional da empresa, que, in casu, era de prestação de serviço de assistência técnica.

Portando, o afastamento da aplicação regra do inciso IX do art. 29 da LC n.º 123/ 2006 leva ao automático cancelamento da penalidade do §2º do artigo 29 da LC n.º 123/ 2006.

Não bastasse, a qualificação de determinada atividade como planejamento tributário abusivo exige, por parte da autoridade administrativa, que seja apontado de forma clara e objetiva qual dispositivo de lei foi infringido. Note-se que a aplicação da regra do parágrafo 2º do artigo 29 da LC n.º 123/ 2006 exige que tenha sido praticada “ . . . constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro” .

Com a devida vênia, os fatos descritos no item 9, que foram apresentados pela Recorrente durante o procedimento de fiscalização, com absoluta transparência, não podem ser considerados atos que induziram ou mantiveram a fiscalização em erro. Deveria o despacho n.º 366/ EQSIM/ SEORT/ DRF/ CTA indicar os motivos pelos quais os fatos por ela narrados teriam induzido ou mantido a fiscalização em erro.

A falta de subsunção dos fatos à norma do parágrafo 2º do artigo 29 da LC n.º 123/ 2006 impedem que seja aplicada penalidade, seja por deficiência de fundamentação, seja porque impossibilita o exercício da ampla defesa e contraditório, porque não tem como a Recorrente contestar a aplicação do dispositivo sem saber o motivo pelo qual o fiscal entendeu que aqueles fatos configuraram indução ou manutenção da fiscalização em erro.

Finaliza requerendo:

Dante do exposto, requer- se seja conhecido e provido o presente recurso voluntário, para o fim de anular o despacho n.º 366/ EQSIM/ SEORT/ DRF/ CTA e cancelar o ADE de exclusão n.º 87/ 2018, reconhecendo o direito da Recorrente de permanecer no Simples Nacional, tendo em vista a:

Impossibilidade de fundamentar a exclusão na suposta superação do teto do Simples Nacional, por não fazer parte da fundamentação do Despacho decisório e ADE n.º 87/ 2018;

Ausência de subsunção do caso concreto à norma do inciso IX do art. 29 da LC 123/ 2006, pois as despesas não superaram em 20% os ingressos, conforme demonstrado no tópico “III Despesas que ultrapassaram em 20% o ingresso de recursos”;

Inexistência de cessão de fato de mão de obra, conforme exposto no tópico “ IV - Suposta cessão de fato e irregular de mão de obra”.

Acaso não se acolha integralmente o pedido anterior, requer-se ainda o provimento do recurso para:

Acaso mantida a exclusão por superação do teto no Simples Nacional, o que não se espera, reconhecer a exclusão o Simples Nacional apenas no ano de 2016, conforme exposto nos itens 15 a 15.13 deste recurso, devendo permanecer no regime nos demais anos analisados no ADE, de 2014, 2015 e 2017;

Seja provido o recurso para o fim de afastar a aplicação do parágrafo 2º do artigo 29 da LC n.º 123/ 2006, seja porque afastada a exclusão com base no inciso XI do art. 29 da LC n.º 123/ 2006, seja por ausência de fundamentação quanto a subsunção dos fatos à norma do parágrafo 2º do artigo 29 da LC n.º 123/ 2006.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos determinados pelo Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

Em preliminar de nulidade, a recorrente afirma que a DRJ utilizou-se da fundamentação contida no art. 59, do Decreto 70.235/72, mas, não cita qual seria a base legal dessa suposta nulidade. Apenas apresenta argumentos de defesa. Afirma que

o afastamento da alegação de nulidade pela decisão recorrida com base no artigo 59 do DL n.º 70.235/ 1972 em nada se aplica ao argumento deduzido na impugnação, não se prestando, portanto, a invalidar o quanto aduzido na peça da impugnação.

Engana-se a recorrente, de acordo com as regras que regulam o PAF (Decreto 70.235/72), ocorre a nulidade dos atos nas situações previstas exatamente no artigo 59, tal como alegado pela DRJ. Portanto, rejeita-se a preliminar de nulidade.

A recorrente trouxe uma longa narrativa, mas, que, na prática, pouco acrescentou em relação aos argumentos trazidos em sede de MI.

A emissão do ADE levou em consideração, como lá dito, o despacho decisório proferido nos auto onde foram descritas, em detalhes, as situações incorridas pela recorrente que a levaram a ser excluída do Regime do Simples.

Todas as alegações foram devidamente tratadas no acórdão da DRJ. Vê-se, claramente, um trabalho de fiscalização profundo e muito bem fundamentado e que, por concordar com os seus argumentos, peço a devida vênia para ele aderir, com base no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99 e no art. 57, § 3º, do RICARF, consoante reproduzido a seguir:

- o DD não é o ato administrativo que promove a exclusão, como defendido pela contribuinte, mas o ADE, que, na espécie, subsidiado por aquele, declara a exclusão pelas suas razões, trazendo em seu bojo, sobretudo, a legislação pertinente da matéria, seus efeitos, bem como a abertura de prazo para impugnar o ADE, sob pena de, não o fazendo, a exclusão tornar-se-á definitiva;

- descabe o argumento de que, "no relatório de fiscalização entendeu-se que o faturamento superou o limite global nos anos de 2014 e 2016". Nesse sentido, as receitas brutas contidas no item 1.3 da Representação em apreço (fl. 3), que abarcam outros períodos de apuração:

## 1.3. Os montantes de receita bruta auferidos pelas empresas foram os seguintes:

T1

Empresa/Ano	2013	2014	2015	2016	2017
SHOP CFTV	* 22.050.596,98	* 35.055.039,36	# 50.478.380,19	# 41.349.476,65	# 2.137.098,84
PREMIUM	" 692.138,44	" 227.983,81	" 316.835,03	" 435.919,24	" 517.225,73
PREMIUM JVE	-	" 563.213,04	" 3.578.690,96	" 3.422.493,79	# 2.931.049,45

Fontes: \* - DIPJ/ECF, # - NFE Vendas-Devolução, " - PGDAS (as siglas/abreviaturas estão demonstradas ao final deste relatório)

- embora o ADE tenha sido motivado exclusivamente "por ter a interessada incorrido em hipóteses de vedação ao referido regime de tributação, conforme motivação e fundamentação apresentadas no Despacho Decisório proferido nos autos do processo administrativo nº 10920.724586/2018-19", sua fundamentação encontra-se sem reparos, de modo a persistir, senão vejamos seu mote contido nos itens abaixo, do DD:

"4. A PREMIUM, optante pelo SIMPLES NACIONAL com receitas próprias reduzidas, mas carregando toda a folha de pagamento do grupo, incorreu nas seguintes vedações ao regime simplificado: a titular CAROLINE participou, como sócia, em outra empresa do regime (conforme itens 1.4 e 3 da representação), a PREMIUM JOINVILLE, cujo faturamento combinado ultrapassou o limite nos anos calendários 2015 e 2016 (Art. 3º, §4º, item III da LC nº 123/2006); as despesas pagas no ano-calendário ultrapassaram em 20% o ingresso de recursos (art. 29, inciso IX da LC nº 123/2006); realização, de fato e irregular, de cessão de mão-de-obra, inclusive nas atividades-fim das tomadoras (artigo 17, inciso XII da LC nº 123/2006).

[...]

"5. Ademais, verificou-se, a partir do período de 10/2013, que as despesas (salários pagos, INSS de segurados, IRRF, FGTS, recolhimentos no Simples Nacional, etc) da PREMIUM superaram muito os ingressos de recursos. Para pagar estas despesas, foram registrados suprimentos de caixa na forma de mútuos com a empresa do grupo SHOP CFTV.

6. Ressalte-se a natureza atípica deste contrato de mútuo, sem pactuação de valores, sem prazos para quitação, sem correção monetária, sem especificação de juros, sem garantias e com controles com pouca segurança, como se fosse um empréstimo doméstico de pais para filha.

Assim, minha compreensão é no sentido de que, tão somente relativamente à contribuinte, há que se aplicar o artigo 29, inciso IX, da LCp 123, de 2006:

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

[...]

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;

[...]"

Em tempo, a contribuinte diz que:

"[...] eventual superação do limite em 2015 implicaria em exclusão do regime apenas em 2016, pois não restou ultrapassado mais de 20% do limite, podendo a empresa, no ano de 2017, optar novamente pelo regime do Simples Nacional, posto que a regra de opção exige apenas que a receita bruta da própria pessoa jurídica, no

ano anterior, seja inferior aos limites do inciso II do artigo 3º da LC 123/2006, cf. dicção do parágrafo único do artigo 16: [...]"

O entendimento passivo acima diz respeito unicamente à contribuinte, sem participação de outras empresas, tendo em vista os seguintes limites da receita bruta para microempresas ou empresas de pequeno porte de que tratou a LCp nº 123, de 2006:

- R\$ 3.600.000,00, na redação original do artigo 3º, inciso II, da LCp 123, de 2006 e R\$ 4.800.000,00, na redação da LCp nº 155, de 2016, cuja produção de efeitos ocorreu somente a partir de 1º/01/2018, nos termos de seu artigo 11, inciso III, conforme o gráfico do item 1.3 logo acima.

A realidade encontrada pelo fisco foi a existência de grupo econômico, de sorte que, para fins de limite de receita bruta, há que considerar as receitas daquelas demais empresas que o compuseram.

Nesse ponto, esclareça-se que a comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma prova única, direta, concludente por si só, ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados, têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

Nesse sentido, a comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada. O uso de indícios não pode ser confundido com a utilização de presunções legais. Na presunção o direito atribui, isoladamente, a eficácia de um verdadeiro confirmador de uma outra situação de fato que a lei presume.

O indício não possui esta estrutura legal, uma vez que a ele, isoladamente, pouca eficácia probatória é dada, obtendo relevo apenas quando observado conjuntamente com outros indícios.

Muito embora o Decreto nº 70.235, de 1972, estabeleça o ônus de o agente fiscal de provar a ocorrência do ilícito fiscal (caput do artigo 9º) e o da contribuinte provar o que alega (inciso III do artigo 16), não traz disposições específicas acerca da produção probatória.

No entanto, é pacífico o entendimento de que ao processo administrativo fiscal aplicam-se subsidiariamente as regras do direito probatório constantes da Lei nº 13.105, de 2015 (Código de Processo Civil - CPC), com os temperamentos exigidos para a mudança de contexto do direito privado para o direito público.

Assim sendo, é preciso dizer que o direito processual brasileiro adotou em termos de prova sistema bastante aberto, fundado em muito poucas restrições à atividade probatória. É o que se infere do artigo 369 do CPC, que assim dispõe:

Art. 369. As partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, para provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido ou a defesa e influir eficazmente na convicção do juiz.

Portanto, não há prévia hierarquização do valor probante dos meios de prova, podendo-se dizer que, excetuado o uso das provas ilícitas (inciso LVI do artigo 5º da Constituição), pode-se provar qualquer situação de fato por diversas vias, ou seja, pode-se demonstrar a veracidade de uma dada alegação, tanto por meio de uma prova direta (a exemplo de documento que, por si só, ateste a verdade dos fatos), quanto por meio de provas indiretas (indícios, presunções legais – absolutas ou relativas - ficções legais, etc.).

...

Entretanto, no caso do uso das provas indiciárias (indiretas), é ônus do fisco contextualizar os elementos de prova juntados, tratando de articulá-los de forma tal a demonstrar a inequívoca conduta ilícita do contribuinte.

Como meios de prova que são, seu vigor depende das conclusões que sua utilização transmite ao julgador.

É dizer: o conjunto de indícios deve conduzir a uma conclusão única, inofismável, de sorte que, se mais de uma conclusão restar possível, não haverá fato típico e a comprovação material não terá sido alcançada (na dúvida, não há infração). Por detrás destas exigências feitas à validação da prova indiciária, está a convicção de que, com os indícios, não se está diante da verdade real, mas de uma verdade aferida por cognição dedutiva.

Retomando, forçoso adotar o critério de grau de convencimento que permite afirmar, para além de qualquer dúvida razoável, que os elementos de prova juntados aos autos, pelo fisco, comprovam em seu conjunto a existência, no caso concreto, da existência de grupo econômico entre a SHOP CFTV PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA APARELHOS ELETRÔNICOS LTDA, a PREMIUM COMÉRCIO E SERVIÇOS DE PRODUTOS DE SEGURANÇA EIRELI ME e PREMIUM JOINVILLE COMÉRCIO DE PRODUTOS DE SEGURANÇA LTDA – ME.

Ademais, o Simples Nacional é regime de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos cujas principais características, dentre outros, diz da abrangência da contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP), que tem afetação direta com a contribuinte, vez que ela, tal como comprovado pelo fisco, foi a empresa do grupo econômico que, mesmo com faturamento pequeno, registrava em seu nome os empregados do grupo, de sorte que, grosso modo, carregou o ônus da obrigação tributária principal afeta às CPP de que assim tratou a LCp nº 123, de 2006:

...

Em tempo, ainda que tenha sido constatado no item 1.1 da Representação fiscal que "as empresas operavam nos mesmos segmentos econômicos de comércio de bens utilizados em vigilância eletrônica e prestação de serviços nesta área" e, o foi em face da contribuinte (PREMIUM COMERCIO E SERVICOS DE PRODUTOS DE SEGURANCA EIRELI), de modo a que ela estaria albergada do dever de recolher a CPP, tal circunstância não a desobriga em relação às outras empresas do grupo econômico.

Nesse sentido, a capitulação legal da exclusão de ofício operada, "conforme motivação e fundamentação apresentadas no Despacho Decisório" assim contido no ADE:

ultrapassagem do limite de receita nos calendários 2015 e 2016:

"Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

[...]

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

[...]

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;"

realização, de fato e irregular, de cessão de mão-de-obra, inclusive nas atividades fim do grupo econômico;

"Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

[...]

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;"

despesas pagas no período de 05/2013 a 12/2017, que ultrapassaram em 20% o ingresso de recursos, omissão de CPP patronal e de terceiros sobre a folha de pagamento, com planejamento econômico e tributário abusivo, com lesão aos direitos trabalhistas:

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;

[...]

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;

[...]

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

§ 2º O prazo de que trata o § 1º deste artigo será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar.

### Conclusões:

Assim, em resposta aos requerimentos da recorrente temos:

- Como antes dito, não há nulidade nos atos praticados;
- Muito claro no Despacho Decisório que houve a superação do teto de gastos, ou seja, as despesas superaram 20% o ingresso dos recursos (fls. 1630 a 1633). Descabida a alegação da recorrente;
- Descabe a alegação de que não houve a cessão de mão-de-obra quando os fatos descritos nos autos provam o contrário;

- Mantém-se a exclusão a partir do ano-calendário de 2013 quando há suficientes provas nos autos. A alegação de que boa parte das saídas de caixa representariam reembolso de despesas, não se sustenta sem provas concretas enquanto que a fiscalização verificou que as despesas (salários pagos, INSS de segurados, IRRF, FGTS, recolhimentos no Simples Nacional, etc) da PREMIUM superaram muito os ingressos de recursos.
- Para pagar estas despesas, foram registrados suprimentos de caixa na forma de mútuos com a empresa do grupo SHOP CFTV, além do fato de só se caracterizar como reembolso a despesa/custo que não for da própria entidade, mas, sim de terceiros, ou seja recursos por ela adiantados, o que não é o caso, as despesas/custos são da própria recorrente;
- Por último, as alegações da recorrente *para afastar a aplicação do parágrafo 2º do artigo 29 da LC n.º 123/ 2006, seja porque afastada a exclusão com base no inciso XI do art. 29 da LC n.º 123/ 2006, seja por ausência de fundamentação quanto a subsunção dos fatos à norma do parágrafo 2º do artigo 29 da LC n.º 123/ 2006*, também, não se sustentam com base nas conclusões anteriormente apresentadas, além de todas as provas contidas nos autos, descritas no DD, ADE e Acórdão da DRJ

Consequentemente, rejeito a preliminar de nulidade para, no mérito, negar provimento ao presente Recurso Voluntário.

É como voto. (documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva