



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

Processo nº 10925.000036/2009-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.936 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente KF INDUSTRIAL LTDA. - ME, atual denominação de KF MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. MATÉRIA PRECLUSA.

Havendo decisão definitiva em outro processo administrativo em que foi mantida a exclusão do Simples, não há como se manifestar sobre a matéria.

PROVA TESTEMUNHAL.

No rito do processo administrativo fiscal inexistente previsão legal para audiência de instrução, na qual seriam ouvidas testemunhas, e os depoimentos de testemunhas podem ser reduzidos a termo que devam ser carreados junto com a impugnação ou recurso, sem prejuízo da sustentação oral da recorrente ou de seu representante legal no decorrer do julgamento do recurso voluntário, nos termos do artigo 58, inciso II, do RICARF.

NULIDADE. EXCLUSÃO SIMPLES. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

A manifestação de inconformidade da exclusão do Simples não impede que a Administração Tributária lance os créditos tributários apurados nos termos das normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

COBRANÇA RETROATIVA DE TRIBUTOS.

Enquanto não decaído o direito da Fazenda Pública, pode haver o lançamento de tributos e, ocorrida a exclusão retroativa do contribuinte do Simples, tal cobrança é dever de ofício, nos termos do artigo 142 do CTN, uma vez que a sistemática de tributação nos períodos passa a ser outra, mais gravosa que a do Simples.

AUTO DE INFRAÇÃO. COBRANÇA. EFEITO CONFISCATÓRIO.

Havendo lei devidamente editada e em vigor determinando a cobrança, não cabe a esse colegiado a análise da conformidade de tal norma em face de princípios constitucionais, ante ao princípio da legalidade objetiva que rege o lançamento tributário e o julgamento administrativo deste, nos termos da Súmula CARF nº 2:

DECADÊNCIA. DECURSO DE PRAZO NÃO OCORRIDO.

Não ocorre a decadência, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, uma vez não ter decorrido mais de cinco anos entre o fato gerador e a ciência quanto ao auto de infração, contado esse prazo do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado.

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

O tributo lançado de ofício foi devidamente calculado, aplicando-se a multa no percentual previsto na legislação, e a descrição das infrações e as indicações dos dispositivos legais relativos às infrações e à multa aplicada constam do auto de infração e do Termo de Verificação Fiscal, não tendo ocorrido a nulidade.

NULIDADE. APROVEITAMENTO DE PAGAMENTOS.

Não ocorre a nulidade alegada uma vez que por consulta aos autos constata-se o cálculo do tributos com o desconto quanto aos valores já pagos na sistemática do Simples.

APLICAÇÃO DO ARTIGO 112 DO CTN. DÚVIDA. NÃO OCORRÊNCIA.

O artigo 112 do CTN refere-se à interpretação de leis que definem infrações ou cominam penalidades e, ainda, no caso de dúvidas existentes quanto aos casos enumerados nos incisos do referido artigo, o que não ocorre no caso em tela.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Demonstrado o evidente intuito de fraude, mantém-se a multa por infração qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los e Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães, Rafael Gasparello Lima e Gisele Barra Bossa.

Relatório

Adoto o relatório da Resolução nº 1803-000.135 da 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento deste CARF, de 4 de março de 2015, complementando-o a seguir:

Trata-se, o presente feito, de auto de infração de IRPJ, relativo ao 4º trimestre de 2007, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%, totalizando crédito tributário de R\$ 605,57 (fl. 2), apurado pelo lucro arbitrado. A autuação do presente processo decorre de exclusão do Simples Nacional (processo 10925.002253/2008-13), fundamentada na vedação ao sistema para pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios, bem como, que realize operações relativas à locação de mão de obra, sendo apurado o IRPJ relativo às receitas operacionais de prestação de serviços gerais.

Decorrente do procedimento de exclusão, também foi constituído processo de exclusão do Simples Nacional, protocolizado sob o número 10925.002253/2008-13, bem como os lançamentos de IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, e Contribuições Previdenciárias, decorrentes da exclusão do Simples Federal e Nacional, protocolizados sob os números 10925.000032/2009-83, 10925000033/2009-28, 10925.000034/2009-72, 10925.000035/2009-17, 10925.000036/2009-61, 10925.000037/2009-14, 10925.000038/2009-51, 10925000039/2009-03, 10925.000040/2009-20, 10925.000041/2009-74, 10925.000042/2009-19, 10925.000043/2009-63, 10925.000044/2009-16, 10925.000045/2009-52, 10925.000046/2009-05, 10925.000047/2009-41, 10925.000048/2009-96, 10925.000049/2009-31, 10925000051/2009-18.

De acordo com o relatório fiscal, a empresa recorrente faz parte de um grupo empresarial constituído com o objetivo de segmentar, mediante prática de simulação, parte de suas atividades e o faturamento, beneficiando-se, desse modo, do tratamento diferenciado, simplificado e favorecido do Simples, tratando-se, de fato, tal grupo, de uma única empresa, com faturamento global superior aos limites permitidos para ingresso e permanência no regime simplificado de tributação. Afere-se que o pretenso grupo empresarial é comandado pelo Sr. José Schazmann e sua esposa, a Sra. Silvana Marques Schazmann, que além de figurarem como únicos sócios da empresa Idugel Industrial Ltda., desde 20/11/1998, exercem também, mediante procuração, a administração das empresas J.S. Máquinas Ltda. ME e K.F. Montagens Industriais Ltda. ME.

Ainda, os sócios da J.S. e K.F. possuem parentesco de primeiro grau com o Sr. José Schazmann. Figuram como únicas integrantes do quadro societário da empresa J.S. Máquinas Ltda. ME, atualmente, a mãe e a irmã do Sr. José Schazmann, e da empresa K.F. Montagens Industriais Ltda. ME como únicos sócios, dois filhos do Sr. José Schazmann.

Informa o relatório fiscal que a empresa K.F. Industrial Ltda., na prática, cede mão-de-obra para empresa Idugel, que concentra quase todo o faturamento e registra apenas dois empregados, em média, nos últimos três anos, e entre três e quatro empregados, nos anos de 2003 e 2004, situação esta juntamente com faturamento, custos, folha de pagamento, demonstrada em quadro de fl. 16 e 17.

De igual modo, constatou-se que em relação à contabilidade das empresas, a ocorrência de vários pagamentos "cruzados", ferindo-se o princípio contábil da entidade e não refletindo a realidade dos atos praticados, comprometendo de forma irremediável a escrituração contábil. Aduz terem sido encontrados vários pagamentos efetuados pela empresa em nome dos sócios administradores e seus familiares referentes a compromissos assumidos com terceiros, tendo o registro contábil apenas da saída de numerário de contas bancárias e como destino à entrada em caixa, não refletindo a realidade dos atos praticados, comprometendo de forma irremediável a escrituração contábil.

Frisa que a recorrente também efetuou pagamentos "extra-folha" aos seus segurados empregados, sem o devido registro contábil. E, em sua escrituração deixou de registrar os compromissos com fornecedores de materiais e serviços adquiridos "a prazo", considerando tais operações como se fossem realizadas "a vista", ferindo o princípio da competência. Assim, entende que "esses fatos também levam à conclusão de que o 'Grupo' é administrado como se fosse uma única empresa, entendimento equivocado por parte de seus administradores e que contraria a legislação em vigor, comprometendo de forma irremediável sua escrituração contábil."

Em ato contínuo, afirma que a recorrente foi intimada e reintimada a apresentar a escrituração contábil com os devidos ajustes para apuração do Lucro Real e o Livro de apuração do Lucro Real LALUR devidamente escriturado para o período fiscalizado, entretanto a sua escrituração da forma solicitada, conforme rt. 530, I e II do RIR/99, o IRPJ foi apurado pelo lucro arbitrado, através dos coeficientes de 38,4% sobre a receita conhecida, conforme art. 15 e 16 da lei 9.249/95. Para apuração do IR devido, foi ajustada a receita bruta mensal para aproveitar os créditos decorrentes dos recolhimentos efetuados através do Simples, conforme planilhas de fls. 28/29.

No tocante à multa qualificada aplicada, entende a fiscalização restar caracterizado, de forma clara, o intuito de fraudar por parte da recorrente, em decorrência da análise dos fatos relatados até o presente momento e pela simulação de constituição de empresas com o objetivo de segmentar parte das atividades e faturamento. Ainda, entende que configura fundamento para a multa ser aplicada o fato da recorrente se beneficiar do tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte.

Devidamente cientificada da autuação, a empresa recorrente apresenta suas razões, em seara de impugnação, de forma tempestiva, aduzindo que foi excluída do regime simplificado de tributação, motivo do lançamento dos tributos correspondentes, com base no regime de tributação normal. Ademais, informa que foram apresentadas defesas ao ato de exclusão, mas apesar do efeito suspensivo dos recursos, foram expedidas intimações para prestar declaração ao fisco pelo regime comum de tributação e por fim emitidos os autos de infração, não tendo estes validade.

Alega, a empresa recorrente, que o grupo familiar de Elita Schazmarm, formado por si, seus filhos e netos, exploram ramos comerciais e industrial de fabricação de máquinas e equipamentos industriais e com a evolução dos negócios, optaram pelo fracionamento da cadeia produtiva, não havendo nenhum ilícito na

formação de empresas por grupos familiares, bem como na terceirização de atividades como no caso.

Afere que a empresa Idugel é responsável pelos projetos dos maquinários, comercialização e coordenação da execução dos mesmos (Know-how), que conta com a participação de diversas empresas delegadas (aqui não se limita apenas a K.F. Montagens e J.S. Máquinas). Dispondo:

*“*J.S.: é responsável pela fabricação dos acessórios e complementos das máquinas produzidas pela empresa IDUGEL (direta e indiretamente);*

**K.F.: é responsável pela montagem e instalação das máquinas e acessórios fabricados pela IDUGEL, J.S. e outras empresas participantes da cadeia produtiva.”*

Afirma que a legislação brasileira permite o desenvolvimento de ações para se evitar a ocorrência da hipótese de incidência, dentro do campo da elisão fiscal, na forma do art. 116 do CTN, sendo perfeitamente possível separar as atividades em diversos setores no caso em tela. As práticas adotadas, pelas empresas, foram revestidas de formalidades perfeitamente válidas, atendidos todos os pressupostos contábeis idôneos a registrar as operações, não existindo nenhuma mácula suficiente para afastar o direito de opção pelo regime simplificado de tributação.

No tocante à delimitação temporal da exclusão, manifesta que o ato impugnado delimitou o início do tempo da exclusão (01/07/2007), entretanto deixou de delimitar o prazo final. Entende como ilegal a extensão do ato de exclusão para período posterior a 31/12/2008.

De igual modo, reforça que o presente feito fere os princípios da ampla defesa e do contraditório, pois houve exclusão sumária com aplicação de penalidade sem qualquer notificação prévia ou oportunidade de defesa da requerente, bem como acerca dos sócios formadores da requerente, sendo nulo o procedimento administrativo.

Prossegue referindo que são incompatíveis entre si os motivos para exclusão do Simples, pois a partir do momento que há enquadramento como sendo a atividade desempenhada: locação de mão-de-obra, respalda-se a existência autônoma das duas empresas. Assim, entende ser incompatível com a decisão de anular a existência da empresa K.F., como leva a crer na fundamentação.

Assim, refere que ou elas existem e então há apenas que perquirir sobre a existência ou não da locação de mão de obra no relacionamento, ou inexistente a empresa K.F., por vício de formação que não se trata do caso em tela. E dessa forma, entende estar caracterizada a nulidade por defeito na fundamentação da exclusão do Simples, prejudicando o direito de defesa da empresa recorrente na forma do art. 59 do Decreto 70235/72.

De igual modo, a empresa recorrente afirma ser constituída pela sociedade entre Elita e Cláudia desde 20.02.1998, não havendo nenhuma insurgência contra sua atividade em uma década. Aduz que o art. 45, parágrafo único, do CC prevê o prazo de decadência de 3 anos para anular a constituição das pessoas jurídicas, ou seja, incabível anulação da constituição da empresa após uma década de sua formação, mesmo considerando o prazo do diploma civil anterior.

Atenta para a questão de que as situações fáticas, apuradas no ano de 2008, somente podem ser consideradas como prova para esse período, não havendo como comprovar que os supostos indícios existiam em exercício em exercícios anteriores. A opção pelo Simples é feita para cada exercício, que findo, não há com se alterar posteriormente.

Ademais, O CTN prevê em seus art. 105 e 106 a aplicação da legislação tributária, e os casos em que se aplica retroativamente, nela não se incluindo o caso em análise. A opção pelo Simples ocorreu em 1998, quando o art. 15, V da Lei 9.317/96 disciplinava a matéria, devendo a exclusão (equivocadamente atestada) ser aplicada apenas após a constatação da ocorrência, ou seja, somente após outubro de 2008, sendo ilegal e arbitrária a retroatividade da análise fático-probatória.

Expõe que a cobrança com efeito retroativo dos tributos tem efeitos confiscatórios, sob o aspecto da capacidade contributiva. O Ato Declaratório Excludente modifica a base de cálculo dos tributos, pela exclusão de um regime tributário, implicando em majoração de tributo, que conforme art. 97 do CTN, só lei pode estabelecer. A exclusão foi do SIMPLES, e não somente da tributação simplificada, impedindo automaticamente a empresa dos benefícios e incentivos fiscais positivados na Lei nº 9.841/99. Tal ato desvirtua a finalidade da citada Lei e dos arts. 170 e 179 da Constituição Federal, impondo indevida pena de restrição ao direito de exercer atividade econômica.

Ademais, salienta que a Autoridade é incompetente para apreciar se a exigência do tributo ou se a condição da empresa é de enquadramento ou não, ou se é legítima ou ilegítima, violando direito de defesa da contribuinte e sem o devido processo legal. Entende que o ente arrecadador não opôs óbice à adesão dos contribuintes à tributação simplificada, iniciada em 1997, entretanto, somente em 2004 passou a emitir atos declaratórios sob o argumento de atividade vedada. Discorre quanto o art. 112 do CTN, entendendo que não há qualquer ato ilícito, por parte do contribuinte, para que seja excluído da tributação simplificada, sendo ilegítima a cobrança retroativa dos tributos à época da suposta vedação, ao exclusivo critério da autoridade fiscal, uma vez que abusa da autoridade e constrange o contribuinte a recolher tributos sob base de cálculos diferenciadas e majoradas, em período pretérito, sem que este sequer tenha dado causa à sua exclusão do regime.

Frisa que a atuação do agente fiscal está fundada no art. 116 do CTN, entretanto referido dispositivo não é auto-aplicável, carecendo de procedimentos a serem estabelecidos por lei ordinária. Assim, cabendo ao agente público fazer apenas o que a lei autoriza, falta amparo legal para atuação fiscal.

No tocante à excludente de Locação de Mão de Obra, refere a recorrente que no conceito de cessão de mão de obra, fica o pessoal utilizado à disposição exclusiva do tomador, que gerencia a realização do serviço. O objeto do contrato é somente a mão de obra. No conceito de empreitada o contrato focaliza-se no serviço a ser prestado. Para sua realização, envolverá mão-de-obra, que não estará, necessariamente, à disposição do tomador. O gerenciamento será do contratado.

No caso presente, trata-se de empreitada, “pois, há delegação de tarefa da contratante à contratada, mediante retribuição pecuniária por execução do serviço, cabendo à contratada a gerência do serviço, bem como a responsabilidade por seus empregados, e ainda de meios mecânicos necessários a execução da tarefa”. Assim, entende que, apesar de, às vezes, o serviço ser desenvolvido em local cedido pela contratante (no caso Idugel), há contratação para execução de tarefa determinada, preço certo, sem qualquer intervenção ou ingerência da contratante. Não há que se falar em vedação de opção ao regime simplificado de tributação.

Já no tocante à "interposta pessoa", refere que não há qualquer demonstração de não serem as sócias, Elita e Cláudia, as verdadeiras titulares da sociedade, como

são na realidade, recebendo pro labore mensal e distribuição de lucros/dividendos, conforme declarações prestadas a Receita Federal. O fato de outorga de procurações para representá-las em situações específicas, especificamente para movimentar contas bancárias, não desconstitui a sociedade, nem configura a existência de interpostas pessoas na sua formação. O art. 1018 do Código Civil autoriza a outorga de procuração sem, com isso, desvirtuar a condição de sócios ou da natureza da própria sociedade.

Alega, de igual modo, que não se tratando de locação de mão de obra, nem havendo que se falar em interpostas pessoas no quadro societário, inexistente qualquer óbice à opção pelo regime simplificado de tributação. Atenta para o fato de que a autoridade fiscal utilizou-se de documentos e fatos posteriores ao período de 01/01/2003 a 30/06/2007 para fundamentar a decisão de exclusão do Simples, não se prestando para tal intento.

No que diz respeito ao endereço, local utilizado pelas empresas J.S. e IDUGEL, apensar da coincidência do imóvel, encontra-se dividido fisicamente, conforme se verifica em planta anexada, instalação de alarmes distintos e ateste do Município que atribuiu diferenciação na identificação das unidades.

Observa que a empresa IDUGEL é que detém capacidade técnica para desenvolver projetos, possibilidade de angariar contratos e obras, inclusive com a pessoa do Sr. José Schaznann como o técnico de maior capacidade reconhecida no Brasil. No processo de desenvolvimento da atividade industrial de alta complexidade, como exemplifica a instalação de um moinho de trigo, parte da atividade é delegada a empresas terceirizadas, mediante contratação por empreitada, como ocorre com a empresa J.S.

O valor agregado de cada produto produzido pelas empresas contratadas é muito inferior àquele cobrado pela empresa IDUGEL, quando da comercialização do conjunto todo, o que no exemplo do moinho de trigo, representa para a fabricante até 1/3 do valor final faturado pela empresa IDUGEL. Em resumo, o preço do conjunto é muito superior das máquinas isoladamente. Dai o motivo de que o faturamento das empresas contratadas, em que pese com número de empregados superior à contratante, apresente faturamento inversamente proporcional.

Atenta para o fato de que também há casos que as empresas IDUGEL e J.S. fornecem, mediante parceria, quando a IDUGEL fica responsável pelo fornecimento das máquinas principais e a J.S. pelo fornecimento de acessórios. Portanto, a IDUGEL explora seu Know-How, diante de sua grande credibilidade do mercado, motivo da desproporção do faturamento, não tendo como comparar a proporcionalidade do faturamento ao número de empregados.

Ainda, a existência de empréstimos entre as empresas não desqualifica a individualidade de ambas. Efetivamente, refere que houve transferências de recursos, sempre na proporção dos créditos existentes da K.F. perante IDUGEL. Portanto, a IDUGEL explora seu knowhow, diante da sua grande credibilidade no mercado motivo da desproporção do faturamento, não tendo como comparar a proporcionalidade do faturamento ao número de empregados.

Salienta a existência de empréstimos entre as empresas, mas que isso não desqualifica a individualidade de ambas. Efetivamente, houve transferências de recursos, sempre na proporção dos créditos existentes da J.S. perante a IDUGEL. Ademais, havendo crédito e ao mesmo tempo devido algum pagamento, ocorreram situações que a devedora IDUGEL pagou pelos serviços através da quitação de débitos específicos. De qualquer forma, a contabilização fora feita corretamente.

Nesse caminho, entende que há que se aplicar o princípio da proporcionalidade no caso presente, pois foram levantados elementos insignificantes para sustentar o ato de exclusão. E, apresenta julgado do conselho de contribuintes, cuja ementa dispõe não ser simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária. Ainda, salienta que a manutenção da interpretação dada pela fiscalização inviabilizará a atividade do negócio, resultando em débito impagável, quanto mais diante da pequena margem de lucro e a concorrência com produtos chineses.

A recorrente ainda argumenta cerceamento de defesa, já que as intimações fiscais foram objetos de impugnação administrativas não decididas, bem como por conter, no relatório fiscal menção de diversas intimações para apresentação de documentos, sem o esclarecimento quanto ao atendimento, requerendo a nulidade do presente auto. Entende que o lançamento foi fundamentado no art. 149, VII do CTN, sendo neste previsto que este deverá ser efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Assim, manifesta que o auto em questão não foi submetido a qualquer revisão de ofício pela autoridade tributária superior ao autuante, motivo que requer a nulidade do processo por falta de cumprimento de exigência legal.

Da mesma forma, alega não estar caracterizada a fraude, que só pode ser aferida no momento da ocorrência do fato gerador, não com relação às obrigações acessórias, como por exemplo, ausência de declarações ao fisco ou declaração a menor de tributo, opção de regime tributário, etc. E, observa ser necessário a demonstração pelo fisco que o ato foi realizado com evidente intuito de fraude, situação não realizada, inclusive pela ausência da hipótese legal do artigo 149, VII, do CTB.

Atenta para o fato de que ao auto de Infração decorre de interpretação do agente fiscal de haver fraude no planejamento tributário adotado pela recorrente, entretanto os elementos mencionados permitem concluir que o entendimento foi equivocado, ademais pelas disposições do art. 112 do CTB que aplica o brocardo *in dubio pro reo*.

De igual modo, afirma que a aferição indireta é medida extrema, disponível somente quando totalmente imprestáveis ou inexistentes os lançamentos contábeis, ou ainda, pela recusa no fornecimento da documentação exigida pela autoridade fiscal, situação não verificada no caso presente. E reproduz:

"A empresa autora conta com lançamentos contábeis regulares, dotados dos respectivos documentos, os quais foram colocados inteiramente à disposição da Autoridade Fiscal."

"Meras irregularidades ou pequenas falhas contábeis não autorizam o arbitramento da verba previdenciária".

Concluindo que "há de restar garantido à impugnante o direito à apuração dos tributos com base no lucro real". Alega que toda receita e toda despesa está devidamente lançada na sua contabilidade, discorrendo que até valores não lançados em GEFIP's foram localizados nos lançamentos contábeis, devendo assim ser utilizada a contabilidade da recorrente para apuração dos tributos e considerados os créditos dos tributos, na forma da legislação em vigor. E, entende que o lançamento não considerou os valores recolhidos, motivo que requer sua nulidade, bem como a consideração dos pagamentos efetuados a título do regime simplificado, correspondente à presente rubrica.

Importa informar que a empresa recorrente ingressou em juízo, através de um mandado de segurança, objetivando que não fosse autuada, segundo o regime de tributação diverso do Simples, até que a decisão a respeito da exclusão fosse

definitiva. A sentença transitou em julgado, sem que houvesse recurso da Fazenda Nacional, perpetuando a decisão de que não poderiam ser lançados tributos antes que fosse proferida a decisão pelo órgão colegiado administrativo.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem manter o lançamento, ora em comento. Afere, quanto à exclusão do Simples, que os argumentos apresentados, em que pese se referirem a empresa J.S. Máquinas, mas diante da semelhança do procedimento e atividades das "empresas", eles são "correspondentes" àqueles feitos na defesa do processo relativo à referida exclusão (processo nº 10925.002253/2008-13), cuja manifestação de inconformidade foi objeto de análise e indeferimento no Acórdão DRJ/RPO nº 14-25.630, proferido por esta Turma de Julgamento. Transcreve o voto proferido no Acórdão citado.

Já no que diz respeito à nulidade arguida, entende que não há qualquer tipo de nulidade no lançamento, vez que não foi ferido o disposto no art. 59 do Decreto 70232/75, assim como entende que não procede o argumento de que foram apresentadas defesas ao ato de exclusão do Simples, motivo que não seria possível intimações fiscais e lançamentos dos tributos por regime diverso do Simples. Também observa que não há previsão para impugnação administrativa de intimações fiscais, pois o procedimento fiscal é inquisitório, só se iniciando o contraditório e a defesa após o lançamento tributário.

E, aduz que o contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional é 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 (art. 39, *caput*, da Lei Complementar nº 123/2006; art. 4º, § 5º, da Resolução CGSN nº 15, de 23/07/2007; e art. 11, *caput*, da Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008). Ainda, a pessoa jurídica excluída do SIMPLES Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Assim, observa que a manifestação de inconformidade da exclusão do Simples não impede que a Administração Tributária lance os créditos tributários apurados nos termos das normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, entretanto, como mencionado no relatório fiscal, referido lançamento tem o objetivo de se prevenir a decadência dos valores apurados, tendo sua exigibilidade suspensa enquanto não julgadas as manifestações de inconformidade de exclusão do Simples. Da mesma forma, entende improcedente a argumentação de nulidade sob argumento de que o art. 149 do CTN exige a revisão do lançamento, pois referido dispositivo legal não obriga a revisão do lançamento, apenas prevê casos em que pode o lançamento ser realizado e revisto de ofício.

Já no que diz respeito ao arbitramento, o julgador *a quo* alude tratar-se de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica pelo Lucro Arbitrado, e não de aferição indireta para fins de arbitramento de verbas previdenciárias. Expõe que a recorrente foi *"fartamente intimada e reintimada a apresentar a escrituração contábil com os devidos ajustes para apuração do Lucro Real e o Livro de apuração do Livro Real LALUR devidamente escriturado para o período fiscalizado"*, mas que nada apresentou. Assim, entendeu que sua escrituração era imprestável para determinação do Lucro Real.

Prossegue, em relação à contabilidade das empresas, constatando a ocorrência de vários pagamentos "cruzados", ferindo-se o princípio contábil da entidade e não refletindo a realidade dos atos praticados, comprometendo de forma irremediável a escrituração contábil.

Também foram encontrados vários pagamentos efetuados pela empresa em nome dos sócios administradores e seus familiares referentes a compromissos assumidos com terceiros, tendo o registro contábil apenas da saída de numerário de contas bancárias e como destino à entrada em caixa, não refletindo a realidade dos atos praticados, comprometendo de forma irremediável a escrituração contábil.

Aduz que a empresa efetuou pagamentos "extra-folha" aos seus segurados empregados, sem o devido registro contábil. Em sua escrituração contábil deixou de registrar os compromissos com fornecedores de materiais e serviços adquiridos "a prazo", considerando tais operações como se fossem realizadas "a vista", ferindo o princípio da competência. Esses fatos também levaram à conclusão de que o "Grupo" é administrado como se fosse uma única empresa, conforme fartamente analisado no processo de exclusão do Simples, entendimento equivocado por parte de seus administradores e que contraria a legislação em vigor, comprometendo de forma irremediável sua escrituração contábil. E explicita que ao contrário do alegado pela recorrente, a mesma não apresenta escrituração regular, nem apresenta toda despesa devidamente lançada na contabilidade.

Destaca que a recorrente nada apresenta para provar a regularidade de sua escrituração e refutar os argumentos e provas juntadas pela autoridade fiscal, mas apenas apresenta alegações genéricas. Assim, conforme art. 530, I e II do RIR/99, correta a apuração do IRPJ pelo lucro arbitrado, através dos coeficientes de 38,4% sobre a receita conhecida, nos termos dos art. 15 e 16 da lei 9.249/95. E, informa que, ao contrário do alegado, foram considerados os valores recolhidos pelo Simples na apuração do IRPJ pelo lucro arbitrado, conforme se verifica nas planilhas de fls. 28/29 do relatório fiscal, sendo estes compensados como "IRPJ recolhido (Simples)" para fins de apuração da receita arbitrada devida.

Já no tocante à multa qualificada, argumenta o julgador de primeira instância que a mesma foi aplicada por entender o autuante caracterizado de forma clara o intuito de fraudar por parte recorrente, tomando em conta a análise dos fatos relatados e pela simulação de constituição de empresas com objetivo de segmentar parte das atividades e faturamento, e se beneficiar do tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte. De igual modo, afere que houve simulação de constituição de empresas com o objetivo de segmentar parte das atividades e faturamento com objetivo de se beneficiar de tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, apenas aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte.

Salienta, o julgador *a quo*, que o artifício fraudulento de segmentação apenas formal das atividades do "grupo" foi fartamente analisado no julgamento do processo de exclusão do simples e evidenciado, dentre outros, pela falta de autonomia da recorrente como entidade empresarial, caracterizados pelo uso do mesmo uniforme por seus funcionários, pela localização física na mesma sede, pelos setores administrativos conjuntos, pelos pagamentos cruzados e documentos conjuntos que maculam o princípio contábil da entidade, pelos semelhantes objetos sociais e pelas inverossímeis relações entre dispêndios (custos, folha de pagamentos, empregados) e resultados entre as empresas do mesmo "grupo empresarial", pela administração única de todas as empresas pelas pessoas de José Schazmann e sua esposa, Silvana Marques Schazmann. E, conclui que ficou plenamente caracterizado o evidente intuito de fraude nos termos previstos no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1996, não se aplicando no caso o art. 112 do CTN, pois não há dúvida como prevista no referido artigo.

Quanto ao pedido para que as intimações fossem feitas no endereço e na pessoa dos advogados identificados na procuração inclusa nos autos, sob pena de nulidade, este não domicílio tributário, havendo, portanto, previsão legal sobre o local para onde devem ser dirigidas as intimações e notificações. Assim, feita a

eleição pelo sujeito passivo, não é possível a admissão de domicílio especial para o processo administrativo fiscal.

Também aborda o julgador de primeira instância a solicitação de produção de prova testemunhal, referindo que não pode ser deferida por não ter previsão no rito processual administrativo. Mas, frisa que os testemunhos que a empresa recorrente tenha em seu favor devem ser apresentados sob a forma de declaração escrita, já com a impugnação.

No que diz respeito ao apedido da recorrente de apresentação de documentos durante a fase de instrução, o julgador cita o art. 16 do Decreto 70.235/72 para negar. Mas, que de toda a forma a recorrente nada trouxe aos autos processuais após sua impugnação, perdendo o objeto o presente pedido.

Devidamente cientificada da decisão, a empresa recorrente apresenta suas razões em seara de recurso voluntário, de forma tempestiva, aduzindo o já disposto na impugnação.

Em face da referida Resolução, converteu-se o julgamento em diligência, o que se deu nos seguintes termos:

Em assim sucedendo e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto por converter o julgamento na realização de diligência para que a autoridade preparadora da Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdicione a Recorrente examine o provimento jurisdicional do Mandado de Segurança nº 2008.72.03.0028250 com base na atual fase processual, instrua os autos com a Certidão de Objeto e Pé e demais peças da ação judicial, bem como oficie a Procuradoria da Fazenda Nacional para que se pronuncie sobre seus efeitos jurídicos em face do Auto de Infração.

A autoridade designada ao cumprimento da diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados, em especial a respeito dos efeitos jurídicos do provimento jurisdicional do Mandado de Segurança nº 2008.72.03.0028250 em face do Auto de Infração.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes à diligência efetuada e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

Baixados os autos à DRF/Joaçaba, após os trâmites e análises efetuadas tanto pelo setor especializado dessa unidade de Receita Federal do Brasil, quanto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, foi proferida a Informação nº 440/2016– SACAT/DRF/JOA/SC (fls. 332 a 335), *verbis*:

Trata-se de processo administrativo relativo a Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), correspondente ao 4º trimestre / 2007, do qual resultou crédito tributário na importância de R\$ 605,57 (seiscentos e cinco reais e cinquenta e sete centavos), já computados os juros de mora e multa de ofício qualificada de 150%.

2. Segundo o Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 11 a 23), o presente processo decorre da exclusão da contribuinte do Simples Nacional levada a efeito no processo administrativo nº 10925.002253/2008-13, fundamentada na vedação ao sistema para pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas que não sejam os

verdadeiros sócios, bem como realize operações relativas à locação de mão de obra, sendo apurada o IRPJ relativo à falta de recolhimento/declaração.

3. Ainda segundo o mencionado Relatório, o Auto de Infração teve como objetivo prevenir a decadência dos valores apurados, enquanto não julgada a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional.

4. Irresignada com a autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 26 a 72. Todavia, o recurso foi considerado improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (fls. 146 a 170).

5. Na sequência, houve a interposição de Recurso Voluntário junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 174 a 213).

6. Iniciado o julgamento, os membros da 3ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, resolveram converter o julgamento na realização de diligência (fls. 218 a 231). Nesse contexto, é pertinente transcrever o Voto Vencedor:

[...]

7. Observa-se que o objeto da diligência é o mandado de segurança nº 2008.72.03.002825. A autoridade julgadora requer a instrução do presente processo com a documentação pertinente ao referido *mandamus*, bem como o pronunciamento da Procuradoria da Fazenda Nacional quanto aos efeitos jurídicos dos provimentos judiciais nele proferidos quanto ao Auto de Infração de IRPJ.

8. Pois bem. A documentação relativa ao mandado de segurança foi anexada às fls. 233 a 249, sendo que todo o histórico de tramitação foi delineado na Informação Fiscal de fls. 320 a 325. Além disso, a Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Joaçaba concluiu no seguinte sentido quanto aos efeitos jurídicos dos provimentos judiciais em relação ao Auto de Infração em epígrafe (fls. 326 a 331):

a) Não houve impugnação do mérito dos autos de infração por meio do writ;

b) O mandado de segurança impetrado pela contribuinte teve apenas por objetivo assegurar o efeito suspensivo das impugnações administrativas, mantendo-a no regime do SIMPLES até o julgamento definitivo dos recursos;

c) Com o julgamento definitivo das impugnações na esfera administrativa, não há óbice para que os atos questionados, caso sejam mantidos, produzam seus efeitos normais, uma vez que a decisão judicial sustava somente os efeitos específicos da exclusão do SIMPLES até a conclusão dos recursos.

d) Com o desfecho no âmbito administrativo, não remanescem os efeitos da sentença, ainda que transitada em julgado.

9. A contribuinte deverá ser cientificada acerca do teor da presente Informação Fiscal, em relação à qual poderá haver manifestação no prazo de 30 (trinta) dias, bem como da Resolução nº 1803-000.135 – Turma Especial / 3ª Turma Especial. Ao término do referido prazo, com ou sem manifestação, o processo será remetido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para continuidade do julgamento.

Em face da extinção das Turmas Especiais, o presente processo foi redistribuído por sorteio no âmbito desta Turma Ordinária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Relator.

Admissibilidade.

O recurso é tempestivo e preenche aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele se deve conhecer.

Exclusão do Simples Federal.

O presente processo refere-se a auto de infração de IRPJ relativo ao 4º trimestre de 2007. O principal do tributo foi acrescido de juros de mora e multa de ofício de 150%.

A exigência decorre da exclusão da recorrente do Simples Nacional, que foi objeto de discussão administrativa no processo nº 10925.002253/2008-13. Quanto a esse processo, já houve decisão administrativa irrecorrível, tendo sido mantida a exclusão.

Em face disso, relativamente às alegações veiculadas no recurso, específicas à defesa quanto à exclusão do Simples Federal, a matéria está preclusa, nenhum julgamento sendo mais possível.

A título informativo, transcreve-se o entendimento esposado no citado processo, conforme abaixo:

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Os atos administrativos não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, 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. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais.

O ato de exclusão foi lavrado por servidores competentes com observância de todos os requisitos legais (Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

As Autoridade Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional. Assim, o ato de exclusão e a decisão de primeira instância contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A tese protetora exposta pela defendente, assim sendo, não está demonstrada.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo constantes nos dados informados à RFB ou ainda quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido pertinente ao cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória, aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte relativo aos impostos e às contribuições estabelecido em cumprimento ao que determina no inciso X do art. 170 e no art. 179 da Constituição Federal de 1988 pode ser usufruído desde que as condições legais sejam preenchidas.

Com o escopo de implementar esses princípios constitucionais foi editada a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte Simples Nacional.

No presente caso, a Recorrente optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo DRF/JOA/SC nº 23, de 28.10.2009, fl. 139, com efeitos a partir de 01.07.2007, com base nos fundamentos de fato e de direito indicados:

O Delegado da Receita Federal do Brasil em Joaçaba Santa Catarina, no uso das atribuições que lhe confere o inciso II do art. 238 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria Ministerial nº 095, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto no art. 33 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, com a redação dada pela Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007, e no art. 4º da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007, declara:

Art. 1º. Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) a pessoa jurídica abaixo identificada, conforme previsto no art. 29, IV, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em razão de haver sido verificada sua constituição por interpostas pessoas, restando caracterizado o emprego de artifício (simulação de atividade empresarial autônoma) objetivando reduzir o pagamento de tributos apuráveis segundo aquele regime especial, e em virtude da constatação de que o principal propósito de sua existência jurídica tomou-se a contratação de mão-de-obra em seu nome para cessão a outra pessoa jurídica, o que constitui atividade vedada à opção pelo Simples Nacional, segundo estabelece o art. 17, XII da mesma Lei Complementar nº 123, de 2006, considerados os fatos apurados no processo administrativo nº 10925.002253/200813.

Art. 2º. Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do dia 1º de julho de 2007, conforme disposto no § 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, e artigos 5º, IV; e 6º, VI, ambos da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007.

Art. 3º. A pessoa jurídica mencionada fica impedida de optar pelo Simples Nacional nos 10 (dez) anos-calendários subsequentes ao termo inicial dos efeitos da exclusão, contados de 01/01/2008 a 31/12/2017, por força do disposto no § 2º do art. 29 da Lei 2007.

Art. 4º. Fica intimada a pessoa jurídica, ainda, de que no prazo de 30 (trinta) dias da ciência deste ADE poderá apresentar, por escrito, manifestação de inconformidade dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua

jurisdição, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Art. 5º. Não havendo apresentação de manifestação de inconformidade no prazo de que trata o art. 4º, a exclusão tornar-se-á definitiva.

Esse procedimento não gera qualquer efeito nos atos constitutivos da Recorrente, tendo alcance tão somente na sistemática de tributação e fundamenta-se nas justificativas jurídicas constantes no Parecer SACAT/DRF/Joaçaba/SC nº 352, de 28 de outubro de 2008, fls. 123-135:

Trata o presente processo administrativo da representação fiscal, de fls. 03 a 08, originária do processo administrativo nº 10925.002074/2008-78, na qual se informa que a empresa em epígrafe, optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), faz parte de um “grupo” empresarial constituído com o objetivo de segmentar, mediante prática de simulação, parte de suas atividades e o faturamento, com o objetivo de beneficiar-se do Simples Nacional, tratando-se tal “grupo”, na realidade, de uma única empresa, com faturamento global superior aos limites permitidos para ingresso e permanência naquele regime especial de tributação.

Segundo a mencionada representação fiscal, o pretense “grupo” empresarial é comandado pelo Sr. José Schazmann e sua esposa, a Sra. Silvana Marques Schazmann, que além de figurarem como únicos sócios da empresa Idugel Industrial Ltda., desde 20/11/1998, exercem também, mediante procuração, a administração das empresas J.S. Máquinas Ltda. ME e K.F. Industrial Ltda. ME (cujo nome original era K.F. Montagens Industriais Ltda. ME).

Quanto aos sócios destas duas últimas empresas, todos possuem parentesco de primeiro grau com o Sr. José Schazmann. Figuram como únicas integrantes do quadro societário da empresa J.S. Máquinas Ltda. ME, atualmente, a mãe e a irmã do Sr. José Schazmann, Sra. Elita Schazmann e Sra. Claudia Schazmann Perottoni, respectivamente, tendo a empresa K.F. Industrial Ltda. ME como únicos sócios consignados no contrato social o Sr. Fellipe Marques Schazmann e a Sra. Karinne Marques Schazmann, ambos filhos do Sr. José Schazmann, conforme quadro de fls. 05.

Aduz-se ainda, na representação fiscal, que as empresas KS Industrial Ltda. ME e J.S. Máquinas Ltda. ME, na prática, são meras fornecedoras de mão-de-obra para a empresa Idugel, que concentra quase todo o faturamento e os custos em geral (exceto custos com folha de pagamento, incluindo gastos com matérias-primas e outros insumos, como energia, etc.).

A fim de se demonstrar a distribuição do faturamento, custos, folha de pagamento, número de empregados registrados por empresa e as relações custos/receita, folha de pagamento/receita, e receita/empregado, incluiu-se na representação fiscal um quadro específico (fls. 07), com dados anuais, para o período de 2003 a 2007.

Em tal demonstrativo informa-se, por exemplo (fls. 05), que a empresa Idugel registra apenas dois empregados, em média, nos últimos três anos (2005 a 2007), e entre três e quatro empregados, nos anos de 2003 e 2004.

A respeito da contabilidade das empresas envolvidas, relata-se, na representação fiscal, a ocorrência de vários pagamentos “cruzados”, ferindo-se o princípio contábil da entidade, ou seja, “quando não havia recursos financeiros para pagar os compromissos assumidos por uma das empresas, simplesmente utilizavam os recursos da outra, como se na verdade fosse uma única empresa com diversas contas bancárias” (fls. 06).

São tecidas ainda outras considerações sobre as práticas contábeis e econômicas das empresas mencionadas, tendo sido anexadas cópias de documentos contábeis para exemplificação de tais práticas.

Como fundamentos legais para a exclusão, no caso do Simples Federal, apontam-se, na representação fiscal, o art. 29, inciso IV, da Lei Complementar nº 123/2006, dispositivo que trata da constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas.

Conclui-se, na representação fiscal, que a pessoa jurídica K.F. Industrial Ltda. ME não poderia ter optado pelo Simples Federal, nem pelo Simples Nacional, representando-se, ao final, para a exclusão da empresa de ambos os regimes de tratamento diferenciado. [...]

Em consonância com o Parecer SACAT nº 352, de 28 de outubro de 2008, que aprovo, e fazendo uso da competência delegada pelo artigo 238, inciso II, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 095, de 30 de abril de 2007, com fundamento nos artigos 17, XII; 29, IV, e §§ 1º e 2º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e com observância dos artigos 5º, IV; e 6º, VI, e §6º, da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007, determino a exclusão da pessoa jurídica em epígrafe do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela supracitada Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, com efeitos a partir do dia 01/07/2007 ficando a pessoa jurídica impedida de efetuar nova opção pelo Simples Nacional nos 10 (dez) anos-calendários subsequentes ao início dos efeitos da exclusão, contados de 01/01/2008 a 31/12/2017.

No que se refere à interposição de pessoas, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, determina:

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

IV- a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

A interposição de pessoas consiste em uma pessoa, que não é a titular dos interesses em causa, praticar um ato jurídico no lugar daquela que é a verdadeiro titular desses direitos. Esse instrumento pode ser utilizado para criação de pessoas jurídicas com o intuito formação de grupo econômico, mediante procuração com outorga de amplos poderes em que é nomeado como procurador o real titular dos interesses e sócio de uma delas para gerir e administrar todos os negócios concernentes às demais pessoas jurídicas integrantes. Considera-se a existência de grupo econômico de fato quando duas ou mais pessoas jurídicas encontram-se sob a direção, o controle ou a administração de uma delas. A constituição de várias pessoas jurídicas, que ocupam um espaço físico contíguo, desenvolvem objeto social similar, utilizam os mesmos colaboradores e maquinários e, cujos sócios possuem grau de parentesco ou afinidade entre si, objetivando reduzir custos, usufruir tributação privilegiada e distribuir receitas, caracteriza constituição de grupo econômico de fato e impede a opção pelo Simples.

Consta no Parecer SACAT/DRF/Joaçaba/SC nº 352, de 28 de outubro de 2008, fls. 123-135, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

O presente Parecer Sacat tratará somente da exclusão do Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, conhecido como Simples Nacional.

A exclusão do Simples Federal, regime de que trata a Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, foi apreciada no processo administrativo nº 10925.002074/200878, que originou o presente processo.

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, ao instituir e disciplinar o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, restringiu o universo de empresas aptas a aderir ao mesmo.

Tais limitações tiveram como escopo não apenas vedar o acesso de empresas cujas características tomam prescindíveis qualquer tratamento tributário privilegiado, mas também impedir que empresas inicialmente inaptas a aderir ao Simples utilizem meios transversos para adquirir a legitimidade necessária à opção.

No caso em tela, constata-se com clareza que a criação da pessoa jurídica em epígrafe é o coroamento de uma movimentação orientada a manter sob o total controle do Sr. José Schazmann, e de sua esposa, Sra. Silvana Marques Schazmann, três pessoas jurídicas, com aparência de empreendimentos econômicos distintos, que formariam um pretense “grupo” empresarial, o qual, na verdade, consiste em uma única empresa de fato, a Idugel Industrial Ltda., e duas empresas simuladas, sem autonomia econômica ou administrativa, as já citadas K.F. Industrial e J.S. Máquinas, mantidas na forma de pessoas jurídicas individualizadas, fundamentalmente para se proceder à segmentação artificial das atividades, do faturamento, e da contratação da mão-de-obra do “grupo”, com o fim de se reduzir o pagamento de tributos apuráveis na forma do Simples Federal, e depois do Simples Nacional, especialmente as contribuições previdenciárias patronais, manipulando-se contabilmente os gastos com mão-de-obra, alocados em sua quase totalidade às empresas simuladas, e mantendo-as com faturamento dentro dos limites para opção,

uma vez que as receitas auferidas pelo “grupo”, como um todo, ultrapassam sistematicamente os limites para opção e permanência no Simples Federal, o que, em condições normais, impediria o ingresso do empreendimento, como empresa única, no citado regime diferenciado de tributação.

Enquanto a J.S. Máquinas teve suas atividades incorporadas, na prática, pela Idugel Industrial Ltda., após ter sido aparentemente fundada como empresa de constituição autônoma, conforme constatado nos processos nº 10925.002073/200823 e 10925.002252/200861, a K.F. Industrial já nasceu sob o comando do Sr. e da Sra. Schazmann, quando estes já eram os únicos donos da Idugel e da J.S., sendo que, desta última, como proprietários de fato da pessoa jurídica, constituída, então, por interpostas pessoas, época em que a J.S., enquanto empreendimento econômico autônomo, já não passava de uma ficção.

Por economia processual transcrevemos abaixo um trecho do Parecer Sacat nº 341/2008, desta DRF/JOASC, integrante do processo nº 10925.002252/200861, no qual analisamos a evolução societária da empresa Idugel e da pessoa jurídica J.S., bem como a questão de passarem ambas a ter sede no mesmo endereço comercial, assim como a K.F.. Isto propiciará o entendimento sobre a constituição do pretense “grupo” empresarial. Em seguida, incluiremos considerações adicionais sobre o surgimento da K.F., no mesmo contexto. Assim nos pronunciamos no referido Parecer Sacat nº 341/2008: “..constata-se com clareza que, pelo menos a partir de determinado momento, a pessoa jurídica em epígrafe perdeu, se é que possuía, sua autonomia como entidade empresarial, passando a ter suas atividades incorporadas pela empresa Idugel Industrial Ltda. A partir de tal momento, a empresa J.S. Máquinas Ltda. ME assumiu existência apenas no campo formal, uma ficção, sob os aspectos econômico, contábil, administrativo, operacional e societário, desde então constituída por interpostas pessoas, da inteira confiança dos proprietários da Idugel Industrial Ltda., beneficiando-se indevidamente, esta última (Idugel), pelo fato de acometer artificialmente à pessoa jurídica J.S. Máquinas Ltda. ME, no regime diferenciado, a responsabilidade por significativa parcela dos tributos com os quais normalmente teria que arcar, especialmente as contribuições previdenciárias, uma vez que o faturamento da única empresa de fato (Idugel), do pretense “grupo” empresarial, ultrapassa sistematicamente os limites para ingresso e permanência no Simples Federal.

Nota-se uma incontestável movimentação visando a que se submetesse o controle administrativo da empresa J.S. Máquinas Ltda. ME ao casal que atualmente domina com exclusividade a composição societária da empresa Idugel Industrial Ltda., o Sr. José Schazmann e sua esposa, Sra. Silvana Marques Schazmann. Tal controle administrativo, sobre a J.S. Máquinas, vem sendo exercido tanto de fato, segundo constatou a fiscalização da RFB, quanto formalmente, em virtude dos amplos poderes conferidos

ao casal para “gerir e administrar” a J.S. Máquinas Ltda. ME, segundo procuração de fls. 07 a 10.

Também se cuidou para que o contrato social da J.S. Máquinas Ltda. ME evoluísse de modo a manter como únicos sócios formais parentes de primeiro grau do Sr. José Schazmann, o que reforça a intencionalidade de se atribuir o controle absoluto desta pessoa jurídica à vontade do casal detentor de todos os poderes para administrá-la.

A dinâmica da composição societária da J.S. Máquinas Ltda. ME demonstra que desde sua constituição original, em 15/01/1997, o Sr. José Schazmann já estava em seu comando, como sócio fundador, ao lado de sua mãe, Sra. Elita Schazmann.

Observa-se que o Sr. Schazmann optou por se retirar formalmente do quadro societário da empresa em epígrafe (J.S. Máquinas) para ingressar, juntamente com sua esposa, em 22/09/1997, no quadro societário da Idugel Industrial Ltda., criada em 06/02/1995.

Pouco mais de um ano após o ingresso do casal na sociedade empresarial

Idugel Industrial Ltda., ou seja, a partir de 20/11/1998, o Sr. e a Sra. Schazmann se tornaram oficialmente proprietários exclusivos das cotas societárias daquela empresa (Idugel), na mesma data em a J.S. Máquinas Ltda. ME passou a ter como sócias formais, exclusivamente, a mãe do Sr. Schazmann, e uma irmã deste, a Sra. Claudia Schazmann.

Ao lado desta movimentação societária, verifica-se que a partir do ingresso do casal Schazmann no quadro societário da Idugel, em 22/09/1997, a J.S. deixou de ter sede própria, alterando-se o endereço de sua sede, no contrato social, para o mesmo endereço no qual a Idugel passara a funcionar dois meses antes, na Av. Caetano Natal Branco. 3800. Centro. Joacaba/SC, conforme primeira alteração contratual da J.S., de 22/09/1997 (fls. 15 a 18), e alteração contratual da Idugel, de 31/07/1997 (fls. 28 a 30). Atualmente as duas pessoas jurídicas têm como endereço o imóvel situado na BR 282, Km 385, Trevo Oeste, Acesso Adolfo Ziguelli, Joaçaba/SC.

Segundo os respectivos contratos sociais, a Idugel ocuparia o Bloco A, enquanto a J.S. Máquinas estaria instalada no Bloco B deste imóvel. Contudo, segundo constatou a fiscalização da RFB, esta pequena diferença é apenas formal.

Para se ter uma ideia mais clara do grau de simulação da existência de um “grupo” formado por três empresas distintas, vale destacar, quanto à localização destas, o seguinte relato da fiscalização da RFB, às fls. 04 da representação de fls. 01 a 06, com alguns grifos nossos:

“No mesmo imóvel situado na BR 282, Km 385, Trevo Oeste, Acesso Adolfo Ziguelli, Joaçaba/SC, funcionam as empresas IDUGEL INDUSTRIAL LTDA. e J.S. MÁQUINAS LTDA. Embora a empresa K.F. MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA. indique em seu contrato social e alterações ter como endereço a

Rua Almirante Barroso, 592, Bairro Tobias, Joaçaba/SC, trata-se na verdade de um endereço residencial, o mesmo das Senhoras Elita Schimidtz Schazmann e Cláudia Schazmann Perottoni, sócias da empresa J.S."

(...)

"A cessão de mão-de-obra fica claramente caracterizada uma vez que as empresas envolvidas, JS e IDUGEL, ocupam o mesmo espaço físico de trabalho e têm seu pessoal subordinado ao comando das mesmas pessoas."

(...)

"As empresas IDUGEL, J.S. e K.F., na verdade, funcionam num mesmo estabelecimento, com empregados formalmente vinculados a elas, com uniforme contendo a descrição 'GRUPO IDUGEL', trabalhando sob a administração de um mesmo empregador. Portanto, a supremacia dos fatos revela tratar-se de uma só empresa."

A K.F. Industrial Ltda. ME, conforme elementos a seguir abordados, foi constituída no mesmo contexto e com os mesmos objetivos que orientaram a movimentação societária da J.S. Máquinas Ltda. ME, que culminou na atual constituição desta última. A diferença é que a J.S. passou por um processo de depuração de seus sócios formais, e mudança do endereço de suas instalações, até ser completamente absorvida, de fato, pela Idugel Industrial Ltda., conforme transcrição acima. De outro modo, a K.F. já nasceu, como dissemos, sob completo controle do casal Schazmann, com sede no mesmo endereço das outras duas pessoas jurídicas, em que pese o endereço consignado em seu contrato social ser o endereço residencial das Senhoras Elita Schimidtz Schazmann e Cláudia Schazmann Perottoni, segundo relata a fiscalização da RFB, na representação fiscal (fls. 06).

O controle da K.F. pelo Sr. José Schazmann toma-se evidente por todas as circunstâncias verificadas e, especialmente, pelo fato de que seus atuais sócios formais, além de serem seus filhos, ingressaram na sociedade antes de completarem a maioria civil, representados, nos respectivos atos de subscrição de cotas, pelo próprio Sr. José Schazmann, de modo coerente com a estratégia de nomear somente parentes muito próximos como sócios das pessoas jurídicas do pretenso "grupo" empresarial, mantendo para si e sua esposa, Sra. Silvana Marques Schazmann, amplos poderes para "gerir e administrar", conferidos por procuração, conforme fls. 16.

Até este ponto, analisamos a movimentação societária e a evolução da localização das pessoas jurídicas K.F. Industrial Ltda. ME, J.S. Máquinas Ltda. ME e Idugel Industrial Ltda., principalmente a partir de informações extraídas de seus contratos sociais. Abordamos também a questão do controle administrativo daquelas pessoas jurídicas. São elementos que corroboram o entendimento de que a constituição da pessoa jurídica K.F. Industrial Ltda. ME como uma empresa autônoma

é simulada, e que esta constituição fictícia conta com a participação de pessoas interpostas pelos proprietários da empresa Idugel. Contudo, tais elementos não devem ser isoladamente considerados, e sim em conjunto com as demais informações trazidas na representação fiscal que inaugurou o presente processo administrativo.

A questão central do caso em apreço é a caracterização da simulação, conforme descrito na representação fiscal; se tal simulação é motivo para exclusão do Simples Federal, sob quais fundamentos, e com efeitos a partir de qual momento.

Para tanto, toma-se importante a análise do quadro demonstrativo incluído na representação fiscal, fls. 07, que relaciona dados contábeis referentes aos exercícios financeiros de 2003 a 2007. Neste demonstrativo foram separados os custos com folha de salários dos demais custos, estes na coluna “Total Custos” que incluem principalmente insumos, inclusive matérias-primas, energia, etc., podendo englobar também outros custos operacionais.

Quanto ao objeto social da K.F., vale ressaltar que embora seu nome original fosse K.F. Montagens Industriais Ltda., que sugere serviços de montagem, alterado para o nome atual, K.F. Industrial Ltda. ME (fls. 37), mais identificado com a produção fabril, somente após a segunda alteração contratual, de 03/08/2007 (fls. 44), observa-se que desde sua constituição original está presente em seu objeto a “fabricação” de máquinas e equipamentos industriais. Apenas no período de 26/04/2007 (primeira alteração contratual, fls. 36) a 03/08/2007 (segunda alteração contratual, fls. 44) foi suprimida do objeto social a referência à atividade fabril, conforme as respectivas cláusulas de fls. 20, 28 e 36. Portanto, somente durante pouco mais de três meses a referência foi suprimida. Este detalhe formal (presença da referência da atividade fabril no objeto social) apenas vem reforçar a análise ora desenvolvida. Por outro lado, a ocorrência de período com supressão da atividade fabril no contrato social não tem o condão de provocar qualquer impacto na presente análise, frente a todos os elementos levantados, que comprovam a simulação de atividade empresarial autônoma para a K.F. Industrial Ltda. ME.

Verifica-se, desse modo, que os objetos sociais das pessoas jurídicas K.F. Industrial Ltda. ME e Idugel Industrial Ltda., registrados em seus respectivos contratos sociais, são muito semelhantes, podendo-se afirmar que se trata do mesmo ramo de atividades, que envolve, essencialmente, a fabricação, o comércio, a instalação e a manutenção de máquinas e equipamentos industriais. Operando sob a mesma administração, no mesmo local e no mesmo ramo de negócios, nada indica serem verossímeis as discrepâncias detectadas para os percentuais anuais da relação custos/receita das duas empresas.

Nos exercícios financeiros de 2004 e 2005, por exemplo, mesmo registrando receitas entre R\$123.705,30 e R\$266.623,09, a K.F. não registrou sequer um centavo de real a título de custos, evidenciando sua total ausência de autonomia empresarial.

Ainda que as receitas referidas hajam tido como contrapartida apenas a prestação de serviços de montagem, que demandariam principalmente custos com mão-de-obra, nota-se a injustificável ausência de custos com aluguel da sede administrativa, energia elétrica, telefone, água, etc. Mesmo em 2003 quando não houve registro de receita, tais custos operacionais deveriam ter sido contabilizados, caso houvesse intenção de se construir uma atividade empresarial de fato. Conclui-se que a K.F. não registrou tais custos simplesmente em razão de não haver distinção, na prática, entre sua atividade e a atividade da empresa Idugel, do modo como afirma a fiscalização da RFB.

Embora no exercício financeiro de 2006 o percentual custos/receita da K.F. (24%) mostre-se compatível com o da Idugel (34%), segundo os registros contábeis compilados no demonstrativo, observa-se que em para uma receita de apenas R\$8.298,04, a K.F. registrou custos não salariais de R\$204.689,36, elevando o percentual custos/receita da K.F. para extraordinários 2.467%, contra 16% da Idugel.

Mais uma vez, não se encontra substrato para a existência de uma atividade empresarial real da K.F.

Já para a relação folha de pagamento/receita, no período 2004 a 2007, comparando-se as duas empresas, as discrepâncias alcançam patamares ainda mais absurdos, variando entre 1 e 2%, para a Idugel, e situando-se entre 93 e 3.656%, no caso da K.F. São números que causam perplexidade. Importante também ressaltar que no ano de 2003, mesmo sem contabilizar receita, a K.F. manteve, em dois meses de funcionamento, o número médio mensal de 4 empregados contratados, que corresponde ao mesmo número médio de empregados da Idugel, contingente supostamente capaz de propiciar a geração da receita de R\$1.164.065,76.

O que chama mais à atenção, no referido quadro de fls. 07, efetivamente, são os valores relativos aos números de empregados. A maior prova isolada de que ocorre a simulação da existência de atividades empresariais autônomas, em nosso entendimento, é a informação contábil de que a Idugel, com apenas dois a quatro empregados (médias mensais) nos exercícios financeiros de 2004 a 2007, conseguiu obter um faturamento anual na ordem de aproximadamente R\$ 1 a 5 milhões, ao passo que a K.F., no mesmo ramo de atividade, no mesmo local, e sob a mesma administração, precisou de 15 a 25 empregados (médias mensais) para obter um faturamento da ordem de apenas R\$8 a 266 mil anuais.

Verifica-se que estas discrepâncias tomaram-se progressivamente mais profundas, chegando-se a registrar para a K.F., em para uma receita de apenas R\$62.482,54, a manutenção de vinte e cinco empregados contratados, em média, e custos salariais anuais de R\$268.821,85, equivalentes a 430% da receita.

O auge desta progressão ocorre em 2007, com receita de R\$8.298,04, custos (exceto salários) de R\$204.689,36 (2.467%), salários de R\$303.340,20 (3.656%) para um número médio de vinte e quatro empregados.

Em termos relativos, estes valores mostram que, para cada empregado, entre 2004 e 2007, a receita obtida pela Idugel variou entre R\$1.471.440,79 e R\$2.577.813,67, contra modestíssimos e injustificáveis R\$345,75 a R\$11.592,31 da K.F. Industrial. Enquanto para a J.S. a receita por empregado girou na casa de apenas um milésimo da receita da Idugel, ocorreu, para a K.F., no ano de 2007, ter atingido o surpreendente patamar de um décimo de milésimo daquela (R\$345,75 [/] R\$2.577.813,67). Não se pode crer que os sócios oficiais da K.F., caso exercessem algum poder decisório e atividade empresarial de fato, se. Sujeitassem a custos relativamente tão elevados com folha de pagamento, mantendo um número de funcionários dez vezes maior que a Idugel, à medida que a soma de gastos com insumos e empregados passou a superar as receitas, de modo tão extravagante, conforme os dados de fls. 07.

Desse modo, os dados tomam óbvio que a Idugel utiliza para obtenção de sua receita, os empregados contratados pela K.F. Industrial Ltda. ME. Conjugados com os demais, já mencionados, são extremamente reveladores de que ambas as empresas, de fato, atuam como uma só, juntamente com a J.S. Máquinas Ltda. ME, com faturamento total superior ao permitido para ingresso e permanência no Simples Federal (mesmo que não considerados os faturamentos da K.F. e da J.S.).

Estes dados (e outros apresentados no mesmo quadro de fls. 07) comprovam a informação da fiscalização da RFB de que a Idugel concentra o faturamento com vendas, enquanto as outras pessoas jurídicas do “grupo” (inclusive a K.F.) assumem a maior parte dos gastos com mão-de-obra, com consideráveis vantagens tributárias, em razão de sua inclusão no Simples. especialmente com relação às contribuições previdenciárias patronais.

Ocorre que outras informações trazidas pela fiscalização devem, ainda, ser levadas em conta. É também muito reveladora a informação incluída na representação fiscal, de que as empresas, além de ocuparem o mesmo espaço físico, têm seu pessoal subordinado ao comando das mesmas pessoas, trabalhando com o mesmo uniforme, com a inscrição “Grupo Idugel”. Além disso, e não menos importante, os setores administrativos (financeiro, pessoal, etc.) atendem indistintamente às duas empresas. Verificou a fiscalização, também, a ocorrência de diversos pagamentos cruzados por meio da utilização frequente de contas bancárias de uma pessoa jurídica para pagar despesas de outra, ostensivamente, ferindo-se o princípio contábil da entidade, princípio reconhecido como essencial para caracterizar a autonomia de uma empresa em relação a seus sócios, pessoas físicas ou jurídicas, ou em relação a outras empresas do mesmo grupo empresarial.

Foram incluídas no presente processo diversas cópias de documentos que comprovam as práticas contábeis acima descritas, as quais agredem frontalmente o princípio contábil da entidade (fls. 09 a 15 e 84 a 117).

Em virtude dos argumentos e documentos trazidos aos autos pela fiscalização da RFB, consideramos fartamente provada a simulação da existência de empresas distintas e autônomas. Na representação fiscal, de fls. 03 a 08, como fundamento para a exclusão do Simples Nacional, aponta-se o art. 29, inciso IV, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. [...]

No caso em tela, encontrando-se o patrimônio da empresa K.F. Industrial Ltda. ME, bem como os empregados contratados em seu nome, flagrantemente subordinados à direção e aos interesses econômicos dos sócios e administradores da empresa Idugel Industrial Ltda., conclui-se que a empresa K.F. Industrial Ltda. ME, não se constituindo como entidade empresarial autônoma, no mundo real, pertence, de fato, aos sócios da empresa Idugel Industrial Ltda., ou à própria Idugel, como sócia pessoa jurídica.

As evidências comprovam amplamente, em nosso entendimento, que a K.F. Industrial Ltda. ME destina-se apenas, como pessoa jurídica formalmente constituída, a que a Idugel Industrial Ltda., através dela, possa beneficiar-se do Simples, não se constituindo de fato a J.S. como empresa, o que exigiria um propósito econômico próprio, hipótese incompatível com todos os dados já discutidos. Logo, segundo apontam as evidências, as pessoas que figuram formalmente como sócias da K.F. Industrial Ltda. ME, em seu contrato social, não são, na realidade, sócios verdadeiros desta pessoa jurídica, não a dirigem por meio de sua própria iniciativa, nem exercem atividade empresarial de fato, caracterizando-se, dessa forma, que a K.F. Industrial Ltda ME, desde sua fundação, se encontra constituída por interpostas pessoas, que não são seus verdadeiros sócios.

Pelo exposto, concluímos que se enquadra perfeitamente, a situação em apreço, no art. 29, inciso IV, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Restou evidenciado que a Idugel Industrial Ltda tem com sócios Silvana Marques Schazmann e José Schazmann, que foram nomeados os bastantes procuradores com poderes amplos para gerir e administrar todos os negócios concernentes a Recorrente. Por seu turno, a Recorrente tem como sócios Fellipe Marques Schazmann e Karine Marques Schazmann, ambos filhos de José Schazmann, conforme consta expressamente no Contrato Social e alterações e no Instrumento Público de Procuração.

Tem-se que a Idugel Industrial Ltda e a Recorrente têm objetos sociais similares, são domiciliadas em espaços físicos contíguos e ainda utilizam empregados, em cujos uniformes está estampado o logotipo do “Grupo Idugel”. As despesas incorridas e as receitas auferidas se confundem com aquelas da Idugel Industrial Ltda de modo a afastar a entidade e a autonomia patrimonial. Todos esses elementos estão efetivamente comprovados nos autos e explicitados minuciosamente de maneira clara, explícita e congruente no Parecer SACAT/DRF/Joaçaba/SC e no

Ato Declaratório de Exclusão formando um conjunto probatório robusto da constituição de um grupo econômico de fato por intermédio do instrumento de interposição de pessoas, o que impede a opção pelo Simples. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

Atinente à locação de mão de obra, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, prevê:

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;

Para elucidar, cabe mencionar excertos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispõe:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. [...]

§ 3ª Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

§ 4º Enquadram-se, na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

Atinente à realização de operações relativas à locação de mão-de-obra, o seu pressuposto básico é a utilização do trabalho alheio. A empresa fornecedora pode se limitar ao fornecimento da mão de obra e assumir a obrigação de contratar os trabalhadores, sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. Dessa forma, torna-se a responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação dos serviços, muito embora os trabalhadores sejam colocados à disposição da contratante, que detém o comando das tarefas, fornece os equipamentos, bem como fiscaliza a execução e o andamento dos serviços.

Há ainda as operações nas quais o objeto contratado identifica-se com a apresentação de um resultado. A empresa contratada associa-se com a finalidade de apresentar um resultado específico, obra ou serviço. Ela obriga-se a fazer alguma coisa para uso ou proveito da contratante, fica responsável pelo fornecimento da

mão de obra necessária à produção desta coisa, objeto da contratação, assume o ônus relativo à fiscalização, orientação e planejamento dos trabalhos, e também a gestão do risco de apresentação do resultado, que pode ser uma obra completa ou a prestação de um serviço, ambos perfeitamente identificados como produto final. Se o recurso fornecido pela contratada é exclusivamente a mão-de-obra, esta modalidade de contratação também é impeditiva da inscrição nos sistemáticas.

Outra possibilidade reúne a colocação da mão de obra à disposição da contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, para a realização de serviços em condições de continuidade e habitualidade.

Tem cabimento a aplicação subsidiária da Consolidação das Leis do Trabalho que determina:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

[...]

Art. 3º Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Neste sentido, os sujeitos do contrato de trabalho são:

- o empregador que assume o risco da atividade econômica, ou seja, não pode transferir os custos decorrentes do empreendimento, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços, bem como detém o poder de direção, organização, fiscalização, regulação, controle e disciplina advindos da relação jurídica com seus empregados;

- o empregado é a pessoa física que realiza pessoalmente a operação relativa à prestação de serviços, com habitualidade, subordinação e mediante contraprestação.

Assim, pode-se inferir que a pessoa jurídica que não assume o risco da atividade econômica, ou seja, transfere os custos decorrentes do empreendimento realiza operação relativa à locação de mão de obra.

Consta no Parecer SACAT/DRF/Joaçaba/SC nº 352, de 28 de outubro de 2008, fls. 123135, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Por outro lado, em razão de tudo o que foi apurado, chega-se à conclusão de que estas duas pessoas jurídicas são mantidas nesta condição, pelos seus verdadeiros controladores, primordialmente para a contratação de empregados em nome destas entidades jurídicas, K.F. e J.S., a fim de que esta força de trabalho seja cedida e se mantenha à disposição da única empresa de fato do pretenso “grupo” empresarial, a Idugel Industrial Ltda..

Constata-se, portanto, que o principal propósito da manutenção da existência jurídica da K.F. Industrial Ltda ME é a contratação de mão-de-obra, em seu nome, para cessão à Idugel Industrial Ltda.

A atividade de cessão ou locação de mão-de-obra realizada, por sua vez, também constitui motivo impeditivo à opção ou permanência no Simples Nacional, conforme dispõe o art. 17, inciso II, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Ainda que a K.F. Industrial Ltda. ME exercesse atividade econômica autônoma, esta seria, em grande medida, a de fornecer mão-de-obra para a empresa Idugel Industrial Ltda., visto que, segundo seus próprios registros, os gastos da K.F. com mão-de-obra mostram-se extremamente exagerados e incompatíveis com seu faturamento, ainda mais quando comparados aos números da Idugel Industrial Ltda. (fls. 05), conforme já abordado.

Desse modo, mesmo se considerarmos apenas os registros contábeis da K.F. Industrial Ltda. ME, abstraindo-nos da questão da simulação da existência de atividades empresariais distintas, entre esta empresa e a Idugel Industrial, ainda assim, entendemos que fica caracterizada a incidência em vedação ao Simples Nacional, também com fulcro no art. 17, inciso II, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (cessão de mão-de-obra).

Portanto, o exame conjunto dos dispositivos legais supracitados e dos documentos mencionados leva à conclusão da impossibilidade da permanência da pessoa jurídica K.F. Industrial Ltda. ME no Simples Nacional.

Os documentos constantes nos autos evidenciam que a Recorrente realiza operação relativa à locação de mão de obra, uma vez que não assume o risco e não se responsabiliza pela atividade econômica, ou seja, as despesas incorridas e as receitas auferidas se confundem com aquelas da Idugel Industrial Ltda de modo a afastar a entidade e a autonomia patrimonial, bem como seus empregados usam uniformes com o logotipo do “Grupo Idugel”. Todos esses elementos estão efetivamente comprovados nos autos e explicitados minuciosamente de maneira clara, explícita e congruente no Parecer SACAT/DRF/Joaçaba/SC e no Ato Declaratório de Exclusão formando um conjunto probatório robusto da constituição de um grupo econômico por intermédio do instrumento de interposição de pessoas, o que impede a opção pelo Simples. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

Relativamente aos efeitos da exclusão, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, prevê:

Art.28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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;

[...]

IV -a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas; [...]

§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.

§3º A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes. [...]

Art.30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

[...]

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; [...]

Art.31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos: [...]

II -na hipótese do inciso II do caput do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva; [...]

Art.32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

No presente caso o ato de exclusão surte efeito a partir da ocorrência das situações excludentes ainda que coincida com a data do início das atividades, termo a partir do qual fica sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 1124507/MG, cujo trânsito em julgado ocorreu em 16.06.20107 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF8. Esclareça-se que o ato de exclusão tem caráter meramente declaratório, de modo que seus efeitos retroagem à data da efetiva ocorrência da situação excludente.

Consta no Parecer SACAT/DRF/Joaçaba/SC nº 352, de 28 de outubro de 2008, fls. 123135, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Superada a questão do cabimento da exclusão, o próximo ponto a ser analisado é quanto aos respectivos efeitos, ou melhor, a data de início dos efeitos da exclusão. Sendo assim, importante trazer à baila o disposto no art. 12, inciso XXIII, da Resolução CGSN nº 4 de 30 de maio de 2007 e nos artigos 3º, 5º e 6º da Resolução CGSN nº 15 de 23 de julho de 2007 [...].

Considerando que restou plenamente comprovado, segundo os elementos dos autos, que a ocorrência do fato mencionado no inciso IV do art. 5º da Resolução CGSN nº 15, de 2007, verificou-se desde a época em que a pessoa jurídica em epígrafe era optante do Simples Federal, pelo menos a partir do ano-calendário de 2003 (antes, portanto, de seu ingresso no Simples Nacional), temos que a pessoa jurídica em epígrafe incide tanto na regra do inciso VI (“a partir do próprio mês em que incorridas”), quanto na do inciso VII (“a partir da data dos efeitos da opção”), ambos do art. 6º da Resolução CGSN nº 15, de 2007. No primeiro caso, o enquadramento ocorre em função do inciso IV do art. 5º (constituição por interpostas pessoas) da mesma Resolução nº 15, de 2007, e no segundo, por conta do inciso XI do mesmo artigo 5º (incorrer em hipótese de vedação quando do ingresso no Simples Nacional), combinado com o inciso XXIII do art. 12 da Resolução CGSN nº 4, de 2007 (cessão ou locação de mão-de-obra).

Para os dois enquadramentos referidos (incisos VI e VII do art. 6º da Resolução CGSN nº 15) a exclusão gera efeitos a partir da mesma data, que é a data do início dos efeitos da opção.

Contudo, em razão do enquadramento no inciso IV do art. 5º (constituição por interpostas pessoas) da Resolução CGSN nº 15, que constitui a principal e mais grave motivação para a exclusão do Simples Nacional, no caso ora analisado, segundo entendimento esposado no presente parecer, concluímos que deve prevalecer, para o início dos efeitos da exclusão, o enquadramento no inciso VI do art. 6º da Resolução CGSN nº 15, cuja fonte de validade é o art. 29, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Consequentemente, a pessoa jurídica incorre no impedimento de nova opção pelo Simples Nacional no decorrer dos 3 (três) anos-calendários seguintes ao início dos efeitos da exclusão (art. 29, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 2006, e artigos 5º, IV; e 6º, VI, ambos da Resolução CGSN nº 15, de 2007), com agravamento do impedimento para 10 (dez) anos (entendidos também como anos-calendários, dada a sistemática de opção anual, e em função de se estar agravando um período contado em anos-calendários), conforme estabelecido no art. 29, § 2º, da Lei Complementar nº 123, de 2006. e no § 6º do art. 6º da Resolução CGSN nº 15, de 2007, em virtude de que a simulação da existência de empresas autônomas e distintas, já abordada, constitui claro artifício para induzir e manter a fiscalização em erro, com o fim de reduzir o pagamento de tributos apuráveis na forma do Simples Nacional.

As situações impeditivas de opção pelo Simples Nacional de interposição de pessoas para formação de grupo econômico de fato e de locação de mão de obra estão efetivamente evidenciadas nos autos desde a opção pela Recorrente. Por essa razão os efeitos da exclusão do Simples desde 01.07.2007 está correta. Ademais, restou evidenciada a utilização de artifício pela interposição de pessoas para formação de grupo econômico de fato que induziu a RFB em erro, com o fim reduzir o pagamento de tributo devido, e por essa razão a Recorrente fica impedida de optar pelo Simples Nacional pelo prazo de 10 anos. A contestação proposta pela defendente, dessa maneira, não se confirma.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, 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. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Lançamento de ofício.

No que tange ao lançamento a que se refere o presente processo, foi alegado:

- a cobrança de tributos de forma retroativa tem efeitos confiscatórios;
- não houve ilícito praticado pelo contribuinte para a exclusão, pelo que é ilegítima a cobrança retroativa de tributos à época da vedação, acrescidos de multa e juros;
- "foi emitido auto de infração calculado no valor do próprio tributo, o que é vedado";
- "possuindo, o auto de infração e a notificação fiscal de lançamento de débito, naturezas jurídicas distintas, não há como admitir a utilização de uma no lugar da outra";
- "não há, como narrado, consignada a penalidade aplicada e sua graduação, nem a disposição legal infringida";
- há cerceamento do direito de defesa, "na medida que ainda pendentes intimações fiscais objeto de impugnações administrativas não decididas";
- o auto de infração é nulo, pois fundamentado no artigo 149, inciso VII, do CTN e, no entanto, não houve qualquer revisão efetuada por superior hierárquico ao autuante;
- operou-se a decadência quanto às parcelas anteriores a janeiro de 2004, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, uma vez ter decorrido mais de cinco anos entre o fato gerador e a ciência quanto ao auto de infração;
- não houve fraude, pelo que impossível a manutenção do lançamento, pois ausente a hipótese legal do artigo 149, inciso VII, do CTN;

- deve ser aplicado ao caso o artigo 112 do CTN, cancelando-se o lançamento em tela;

- é nulo o auto de infração, em face do não aproveitamento dos pagamentos efetuados segundo a sistemática do Simples, mas que podem ser decompostos para cada rubrica específica;

- "não há como aplicar multa qualificada, eis que ausente qualquer demonstração de má fé ou fraude no caso em tela, como já fundamentado anteriormente".

É requerida a produção de prova oral, cujo rol será apresentado oportunamente.

No que tange à cobrança retroativa de tributos e o alegado efeito confiscatório, tem-se que, enquanto não decaído o direito da Fazenda Pública, pode haver o lançamento de tributos. E, ocorrida a exclusão retroativa do contribuinte do Simples, tal cobrança é dever de ofício, nos termos do artigo 142 do CTN, uma vez que a sistemática de tributação nos períodos passa a ser outra, mais gravosa que a do Simples.

Quanto ao alegado efeito confiscatório, havendo lei devidamente editada e em vigor determinando a cobrança, não cabe a esse colegiado a análise da conformidade de tal norma em face de princípios constitucionais, ante ao princípio da legalidade objetiva que rege o lançamento tributário e o julgamento administrativo deste, nos termos da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A decadência também foi alegada quanto às parcelas de dezembro de 2003 e janeiro de 2004, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, uma vez ter decorrido mais de cinco anos entre o fato gerador e a ciência quanto ao auto de infração.

Como pode ser visto no auto de infração de fls. 3 a 10, o período autuado foi o quarto trimestre de 2007, pelo que não tem substância a alegação.

A título de esclarecimento, tem-se que a ciência, pessoal, quanto ao lançamento ocorreu em 28 de janeiro de 2009. Considerando-se a aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, como invocado pela própria recorrente, o lançamento relativo ao quarto trimestre de 2007 poderia ser efetuado em janeiro de 2008. Assim, o prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2009, com termo final em 31 de dezembro de 2012. Portanto, não se operou a decadência quanto a nenhum dos períodos considerados para o lançamento de ofício.

Alegou-se ainda a nulidade porque "foi emitido auto de infração calculado no valor do próprio tributo, o que é vedado". Ainda, "possuindo, o auto de infração e a notificação fiscal de lançamento de débito, naturezas jurídicas distintas, não há como admitir a utilização de uma no lugar da outra" e, "não há, como narrado, consignada a penalidade aplicada e sua gradação, nem a disposição legal infringida".

Quanto a tais alegações, não se vislumbra qualquer irregularidade, pelo que nulidade não ocorreu.

O tributo lançado de ofício foi devidamente calculado, conforme pode ser visto no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11 a 23, aplicando-se a multa no percentual de 150% previsto na legislação. A descrição das infrações e as indicações dos dispositivos legais

relativos às infrações e à multa aplicada constam do auto de infração e do Termo de Verificação Fiscal.

Aduz ainda a recorrente que é nulo o auto de infração, em face do não aproveitamento dos pagamentos efetuados segundo a sistemática do Simples, mas que podem ser decompostos para cada rubrica específica.

Quanto a essa questão, basta uma simples consulta ao Termo de Verificação Fiscal (fl. 19) para se constatar a impropriedade da alegação. Consta ali o cálculo do tributos com o desconto quanto aos valores já pagos na sistemática do Simples:

Para apuração do valor do Imposto de Renda devido, foi ajustada a receita bruta mensal para aproveitar os créditos decorrentes dos recolhimentos efetuados através do SIMPLES NACIONAL conforme planilha a seguir:

COMPETÊNCIA	RECEITA	LUCRO ARBITRADO (38,4% s/B)	IRPJ ARBITRADO (15% s/C)	IRPJ RECOLHIDO (SIMPLES)	IRPJ DEVIDO (D-E)	LUCRO ARBITRADO DEVIDO (F*100/15)	RECEITA ARBITRADA DEVIDA (G*100/38,4)
A	B	C	D	E	F	G	H
ju/07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ago/07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
set/07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
out/07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
nov/07	880,00	337,92	50,69	0,00	50,69	337,92	880,00
dez/07	3.150,00	1.209,60	181,44	0,00	181,44	1.209,60	3.150,00

Argumentou a recorrente que deve ser aplicado ao caso o artigo 112 do CTN, cancelando-se o lançamento em tela.

Ocorre que tal dispositivo refere-se à interpretação de leis que definem infrações ou cominam penalidades e, ainda, no caso de dúvidas existentes quanto aos casos enumerados nos incisos do referido artigo.

Como se viu e, também, como restará consignado abaixo, não se está diante de nenhuma dúvida quanto à infração cometida, pelo que não é aplicável ao caso o dispositivo em tela.

No que tange à produção de prova oral, não há disposição legal que a permita. No entanto, como evidenciado no voto da decisão de piso, os depoimentos de testemunhas poderiam ser reduzidos a termo que deveriam ter sido carreados junto com a impugnação, sem prejuízo da sustentação oral da recorrente ou de seu representante legal no decorrer do julgamento do recurso voluntário, nos termos do artigo 58, inciso II, do RICARF.

Quanto às demais alegações, no voto condutor da decisão de piso elas são abordadas com propriedade, pelo que se transcreve abaixo excerto desse voto, cujas conclusões são adotadas como razões de decidir:

2 — NULIDADES

Inicialmente, quanto à nulidade do lançamento, o disposto no PAF, art. 59, tratando das hipóteses de nulidade, assim estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

No caso, não ocorreram aquelas irregularidades. O auto de infração foi lavrado por pessoa competente e não se constata cerceamento ao direito de defesa da contribuinte. A descrição dos fatos, os cálculos nela demonstrados e a capitulação legal contida no auto de infração foram suficientes para que a contribuinte pudesse exercer seu direito de defesa. Além disso, não cabe falar em cerceamento do direito de defesa quando não comprovado o prejuízo ao contribuinte e este se mostra conhecedor do motivo da autuação.

Não procede o argumento de que foram apresentadas defesas ao ato de exclusão do Simples, motivo que não seria possível intimações fiscais e lançamento dos tributos por regime diverso do Simples.

Também não há previsão para impugnação administrativa de intimações fiscais, pois o procedimento fiscal é inquisitório, só se iniciando o contraditório e a defesa após o lançamento tributário.

O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional é 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 (art. 39, *caput*, da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006; art. 4º, § 5º, da Resolução CGSN nº 15, de 23/07/2007; e art. 11, *caput*, da Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008).

Uma vez promovida a exclusão de ofício, caberá aos respectivos entes tributantes o lançamento dos tributos e contribuições apurados em decorrência da referida medida (art.29, §3º, da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006).

A exclusão de ofício pela Secretaria da Receita Federal do Brasil dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Assim, a manifestação de inconformidade da exclusão do Simples não impede que a Administração Tributária lance os créditos tributários apurados nos termos das normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, entretanto, como mencionado no relatório fiscal, referido lançamento tem o objetivo de se prevenir a decadência dos valores apurados, tendo sua exigibilidade suspensa enquanto não julgadas as manifestações de inconformidade de exclusão do Simples.

Da mesma forma, improcede a argumentação de nulidade sob argumento de que o art. 149 do CTN exige a revisão do lançamento, pois referido dispositivo legal não obriga a revisão do lançamento, apenas prevê casos em que pode o lançamento ser realizado e revisto de ofício.

Portanto, conforme já mencionado, o auto de infração foi lavrado por pessoa competente, no caso, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, Autoridade Fiscal para o lançamento tributário.

Destarte, não há vício de nulidade no lançamento.

3 - ARBITRAMENTO DO LUCRO

Primeiramente, cabe esclarecer que se trata de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica pelo Lucro Arbitrado, e não de aferição indireta para fins de arbitramento de verbas previdenciárias.

Conforme fartamente demonstrado pela Autoridade Fiscal, o contribuinte foi intimado e reintimado a apresentar a escrituração contábil com os devidos ajustes para apuração do Lucro Real e o Livro de apuração do Lucro Real - LALUR devidamente escriturado para o período fiscalizado, entretanto, nada apresentou, sendo que sua escrituração era imprestável para determinação do Lucro Real.

Em relação à contabilidade das empresas, constatou a ocorrência de vários pagamentos “cruzados”, ferindo-se o princípio contábil da entidade e não refletindo a realidade . . . z . . dos atos praticados, comprometendo de forma irremediável a escrituração contábil.

Também foram encontrados vários pagamentos efetuados pela empresa em nome dos sócios administradores e seus familiares referentes a compromissos assumidos com terceiros, tendo o registro contábil apenas da saída de numerário de contas bancárias e como destino à entrada em caixa, não refletindo a realidade dos atos praticados, comprometendo de forma irremediável a escrituração contábil.

A empresa também efetuou pagamentos “extra-folha” aos seus segurados empregados, sem o devido registro contábil.

Em sua escrituração contábil deixou de registrar os compromissos com fornecedores de materiais e serviços adquiridos “a prazo”, considerando tais operações como se fossem realizadas “a vista”, ferindo o princípio da competência.

Esses fatos também levaram à conclusão de que o “Grupo” é administrado como se fosse uma única empresa, conforme fartamente analisado no processo de exclusão do Simples, entendimento equivocado por parte de seus administradores e que contraria a legislação em vigor, comprometendo de forma irremediável sua escrituração contábil.

Assim, ao contrário do que alega a impugnante, esta não apresenta escrituração regular, nem apresenta toda despesa devidamente lançada na contabilidade da impugnante.

Destaca-se ainda, que a impugnante nada apresenta para provar a regularidade de sua escrituração e refutar os argumentos e provas juntadas pela Autoridade Fiscal, mas sim, apenas apresenta alegações genéricas.

Desta forma, conforme art. 530, I e II do RIR/1999, correta a apuração do IRPJ apurada pelo lucro arbitrado, através dos coeficientes de 38,4% sobre a receita conhecida, nos termos dos art. 15 e 16 da lei 9.249/95.

Esclarece-se, que ao contrário do alegado pela impugnante, foram considerados os valores recolhidos pelo Simples na apuração do IRPJ pelo lucro Arbitrado, conforme se verifica na planilha de fl. 20 do relatório fiscal, sendo estes compensados como “IRPJ recolhido (Simples)” para fins de apuração da receita arbitrada devida.

Portanto, correto o lançamento do IRPJ pelo lucro arbitrado.

4 — MULTA QUALIFICADA

As multas constantes do lançamento foram aplicadas com base na legislação que rege a matéria, qual seja, a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, §1º, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Os arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1996, têm a seguinte redação:

"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, ou 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 artigos 71 e 72".

No caso, foi aplicada a multa qualificada por entender o autuante caracterizado de forma clara o intuito de fraude por parte da fiscalizada, pela análise dos fatos relatados e pela simulação de constituição de empresas com o objetivo de segmentar parte das atividades e faturamento, e se beneficiar do tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte.

Procede a fundamentação da Autoridade Fiscal, pois como fartamente demonstrado no presente processo, bem como nos procedimentos de exclusão do Simples, houve simulação de constituição de empresas com o objetivo de segmentar parte das atividades e faturamento com objetivo de se beneficiar de tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, apenas aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte.

O artifício fraudulento de segmentação apenas formal das atividades do "grupo" foi fartamente analisado no julgamento do processo de exclusão do Simples e evidenciado, dentre outros, pela falta de autonomia da impugnante como entidade

empresarial, caracterizados pelo uso do mesmo uniforme por seus funcionários, pela localização física na mesma sede, pelos setores administrativos conjuntos, pelos pagamentos cruzados e documentos conjuntos que maculam o princípio contábil da entidade, pelos semelhantes objetos sociais e pelas inverossímeis relações entre dispêndios (custos, folha de pagamentos, empregados) e resultados entre as empresas do mesmo "grupo empresarial", pela administração única de todas as empresas pelas pessoas de José Schazmann e sua esposa, Silvana Marques Schazmann.

Portanto, ficou plenamente caracterizado o evidente intuito de fraude nos termos previstos no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1996, não se aplicando no caso o art. 112 do CTN, pois não há dúvida como prevista no referido artigo.

Portanto, é devida a multa de ofício qualificada no lançamento em análise.

Conclusão.

Em face de todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar