



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

Processo nº 10925.000038/2009-51
Recurso nº
Resolução nº **1803-000.134 – Turma Especial / 3ª Turma Especial**
Data 04 de março de 2015
Assunto LUCRO ARBITRADO - DILIGÊNCIA
Recorrente KF MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento na realização de diligência. Vencidos os Conselheiros Arthur José André Neto e Meigan Sack Rodrigues, que davam provimento ao recurso voluntário para cancelamento do Auto de Infração. Designada a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Redatora Designada e Presidente

(assinado digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora.

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Cristiane Silva Costa, Ricardo Diefenthaeler, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Trata-se, o presente feito, de auto de infração, relativo aos anos calendários de 2004, 2005, 2006 e 1º e 2º trimestre de 2007, referente ao CSLL, apurado pelo lucro arbitrado, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%. O presente feito decorre de exclusão do

Simples Federal (processo n. 10925.002074/2008-78), 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 10925002253/2008-13, 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 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. 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. 21 e 22.

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 art. 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. 24/25.

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 todo os pressupostos contábeis idôneos a registrar as operações, não existindo nenhuma mácula suficiente ara 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 inexiste 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 20/12/1998, não havendo nenhuma insurgência contra sua atividade ao longo dessa 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 que 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, a 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 os sócios, Elita e Claudia, 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, afere que o local utilizado pelas empresas J.S. e IDUGEL, apesar da coincidência do imóvel, encontra-se dividido fisicamente e demonstra acostando as plantas, instalação de alarmes distintos e também pelo 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 das mesmas. 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 know-how, 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 925.002074/2008-78), cuja manifestação de inconformidade foi objeto de análise e indeferimento no Acórdão DRJ/RPO nº 14-25.629, 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 70.232/75, 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.

Afere que nos termos do art. 15, §3º, da Lei nº 9.317/96, a exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo. Prescreve, ainda, o art. 16 da Lei nº 9.317/96 que a pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Segundo o julgador, 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.

E, 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, salienta que o auto de infração foi lavrado por pessoa competente, no caso, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, Autoridade Fiscal para o lançamento tributário.

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 pode ser atendido, por falta de previsão legal. O CTN, art. 127, dispõe sobre a existência do 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.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Meigan Sack Rodrigues, Relatora

O Recurso Voluntário preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata-se, o presente feito, de auto de infração, relativo aos anos calendários de 2004, 2005, 2006 e 1º e 2º trimestre de 2007, referente ao CSLL, apurado pelo lucro arbitrado, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%. O presente feito decorre de exclusão do Simples Federal (processo n. 10925.002074/2008-78), 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 CSLL relativo às receitas operacionais de prestação de serviços gerais.

Ainda, o presente feito foi distribuído, por conexão, para esta conselheira, conjuntamente com os seguintes processos administrativos:

1) 10925.002074/2008-78 - EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL

1.1) 10925.000032/2009-83- COFINS - Período de apuração: 2004, 2005, 2006 e 1º e 2º trimestre de 2007 - apurado pelo Lucro Real;

1.2) 10925.000034/2009-72 - PIS - Período de apuração: 2004, 2005, 2006 e 1º e 2º trimestre de 2007 - apurado pelo Lucro Real;

1.3)10925.000037/2009-14 - IRPJ - Período de apuração: 2004, 2005, 2006 e 1º e 2º trimestre de 2007 - apurado por Arbitramento;

1.4)10925.000038/2009-51 - CSLL - Período de apuração: 2004, 2005, 2006 e 1º e 2º trimestre de 2007 - apurado por Arbitramento;

2)10925.002252/2008-13 - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

2.1)10925.000035/2009-17 - PIS - Período de apuração: 4º trimestre de 2007 - apurado pelo Lucro Real;

2.2)10925.000036/2009-61 - IRPJ - Período de apuração: 4º trimestre de 2007 - apurado por Arbitramento;

Conforme se depreende do exposto acima, há processos cuja apuração se fez sob regimes divergentes (Lucro Real e Arbitrado), ainda que referentes aos mesmos períodos de apuração, modificando-se apenas o tributo. Nos dois casos de exclusão: Simples Nacional e Simples Federal, a divergência se encontra no PIS e COFINS apurados pelo Lucro Real, enquanto que o IRPJ e a CSLL foram apurados por arbitramento, na constância do mesmo período.

Em outras palavras, a fiscalização, quando melhor lhe convém, acabou por apurar o PIS e o COFINS referentes aos anos calendários de 2004, 2005, 2006 e 1º e 2º trimestre de 2007, entendendo que a contabilidade da empresa se prestava para a aferição pelo Lucro Real, enquanto que o IRPJ e a CSLL referentes aos anos calendários de 2004, 2005, 2006 e 1º e 2º trimestre de 2007 foram aferidos pelo arbitramento.

A fiscalização expressou, de forma literal, que a contabilidade da empresa recorrente não se prestava para aferir pelo regime de tributação do Lucro Real. Isso tudo sem mencionar o fato de que a fiscalização detinha uma ordem judicial para não intimar e reintimar a empresa recorrente a apresentar quaisquer documentação ou declaração sob regime diverso do simplificado, enquanto não julgados os processos de exclusão. E, a mesma determinação judicial referia que fossem cancelados os lançamentos efetuados sob regime diverso do SIMPLES.

Senão vejamos o que determina a sentença:

III - DISPOSITIVO:

Ante o exposto:

1) EXTINGO O FEITO, sem resolução do mérito, na forma do art. 267, VI, do Código de Processo Civil, tendo em vista a manifesta perda do objeto da presente impetração, com relação aos pedidos de restabelecimento da Impetrante no regime simplificado e de vedação de impedimentos à nova opção pelo SIMPLES, até o julgamento final dos processos administrativos n. 10.925.002074/2008-78 e n. 10.925.002253/2008-13.

2) *CONCEDO EM PARTE A SEGURANÇA requerida na inicial, resolvendo o mérito, nos termos do art. 269, I, do CPC, para determinar à Autoridade Impetrada que:*

a) se abstenha de exigir da Impetrante a apresentação de documentos, a opção e o recolhimento de tributos por regime tributário diverso daquele simplificado (SIMPLES), nos períodos de 01.12.2003 a 30.06.2007 e de 01.07.2007 a 31.12.2008, até o julgamento final dos processos administrativos n. 10925.002074/2008-78 e n. 10.925.002253/2008-13;

b) se abstenha de aplicar penalidades à Impetrante, decorrentes do não atendimento aos termos de intimações n. 001, 002 e 003, relativos à tributação pelo Lucro Real;

c) não deixe de fornecer Certidões de Regularidade Fiscal à Impetrante, em razão do não recolhimento de tributos em regime tributário distinto do SIMPLES, desde que não haja outros motivos que impeçam o seu fornecimento e,

d) promova o cancelamento das intimações fiscais e dos Autos de Infração lavrados em desfavor da Impetrante, relativamente à tributação pelo Lucro Real.

Incabíveis honorários advocatícios, de acordo o art. 25 da Lei n. 12.016/2009. Custas

pela parte Impetrada.

Publique-se, registre-se, intímem-se.

(...)

Da sentença acima proferida não foi protocolado recurso e a mesma transitou em julgado. Assim, do que se pode verificar é que a autuação realizada pela autoridade fiscal, no presente feito, vai de encontro com o determinado pela juíza do feito judicial. Em outras palavras, a sentença determinava, de forma clara e direta, que não fossem lavrados autos de infração e que fosse promovido o cancelamento das intimações e dos Autos de Infração lavrados em desfavor da recorrente, relativamente à tributação pelo Lucro Real.

Ainda que se observe que a autuação se fez sob a égide do regime do arbitramento, não é crível que a empresa, sob a proteção de uma decisão judicial, transitada em julgado, que lhe concedia o direito de não apresentar nenhuma documentação em regime diverso do simplificado, até a decisão ser proferida nos processos de exclusão, sofresse algum dano por cumprir o determinante. Por certo que o espírito do *decisum* resta evidente ao dispor que a empresa não pode sofrer uma autuação por regime diverso do simplificado, antes que tenha sido realizado o julgamento confirmando ou não a exclusão do SIMPLES.

A autuação se fez, sob a égide do arbitramento, porque a empresa recorrente intimada e reintimada não apresentou a documentação pertinente ao Lucro Real, da qual estava desencumbida de o fazer. Ainda, que a fiscalização paute pela argumentação de que a contabilidade não se prestava para a autuação pelo regime diverso do arbitramento, importa lembrar que essa mesma fiscalização realizou lançamento de PIS e COFINS, dos mesmos períodos em apreço, pelo Lucro Real. Nesse sentido, tem-se como inconcebível que a

fiscalização tenha como certa, correta e prestável a contabilidade da empresa para a devida apuração do PIS e do COFINS pelo Lucro Real e em auto de infração conseguinte entenda que não se presta mais para a apuração do IRPJ e da CSLL.

Por esses fatos narrados, entendo que não há como prosperar o presente julgamento do feito, tomando em conta que o lançamento, correlato a este processo, deveria ter sido cancelado, cumprindo a sentença judicial acima referida. Ainda, considerando-se que o processo Judicial tem prevalência sobre o processo administrativo e não tendo a União recorrido da demanda judicial, não há que se falar no presente feito do interesse da mesma em prosseguir com a autuação.

Assim, entendo que o auto de infração deve ser cancelado, cumprindo o determinado na sentença judicial, carecendo de procedência. De outra forma, estaríamos não só incorrendo em desacato a uma ordem judicial, como também afrontando o princípio da prevalência das decisões judiciais sobre as administrativas.

Diante, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues

VOTO VENCEDOR

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva – Redatora Designada

Em que pese os argumentos da Ilustre Relatora, compulsando os presentes autos, resta constatado que não se encontram em condições de julgamento, pelas razões que passo a expor.

A resolução da questão litigiosa tratada nos autos tem como premissa o exame minucioso dos efeitos jurídicos do provimento jurisdicional do Mandado de Segurança nº 2008.72.03.002825-0 em face do Auto de Infração.

A garantia da inafastabilidade da jurisdição prevê que a lei não pode excluir lesão ou ameaça a direito da apreciação do Poder Judiciário, como também não pode prejudicar a coisa julgada, entendida como a imutabilidade dos efeitos da decisão judicial decorrente do esgotamento dos recursos eventualmente cabíveis. Nesse sentido, a decisão definitiva exarada em processo administrativo fiscal não tem força de coisa julgada, dada a sua suscetibilidade de revisão pelo Poder Judiciário.

Por esta razão, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a

apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial¹, de acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 1.

A Recorrente opôs contra a União o Mandado de Segurança nº 2008.72.03.002825-0, cuja decisão deve ser observada nos seus estritos termos pela Administração Pública, oportunidade em que fica afastada qualquer interpretação, cabendo tão somente sua aplicação literal.

Partindo dessa premissa, cabe o retorno dos autos à DRF que jurisdiciona a Recorrente para que sejam analisados efeitos jurídicos do provimento jurisdicional do Mandado de Segurança nº 2008.72.03.002825-0 em face do Auto de Infração.

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 2008.72.03.002825-0 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 2008.72.03.002825-0 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 inerentes².

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹ Fundamentação legal: inciso XXXV e inciso XXXVI do art. 5º da Constituição Federal, art. 78 do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº1.

² Fundamentação legal: inciso LV do art. 5º da Constituição da República.