



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.725508/2013-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-005.885 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrente FARMÁCIAS FARMAPAULO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/01/2008

GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

Considera-se a existência de grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas encontram-se sob a direção, o controle ou a administração de uma delas.

Na constatação fática da existência de grupo econômico é cabível a verificação do cumprimento ou descumprimento das condições de participação no sistema tributário simplificado em relação à totalidade das empresas do grupo, em virtude da solidariedade legal que se estabelece entre elas.

NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO

A autoridade administrativa tem a prerrogativa de desconsiderar atos e negócios jurídicos simulados, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL. CIRCUNSTÂNCIAS MOTIVADORAS.

Mantém-se a exclusão de ofício do Simples Nacional quando ficar demonstrado nos autos que a empresa incorreu nas circunstâncias motivadoras da sua exclusão, previstas na Lei Complementar nº 123, de 2006.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade do Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES Nacional e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga , Andre Luis Ulrich Pinto e Barbara Santos Guedes (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, contra a exclusão do Simples Nacional, mediante o Ato Declaratório Executivo nº 49, de 28 de agosto de 2013, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá (PR).

A exclusão teve origem na Representação Fiscal às folhas 02/19, motivada pela extrapolação do limite legal da receita bruta anual para opção pelo Simples Nacional, assim considerado o somatório da receita bruta da interessada e de sete outras empresas que atuavam no mesmo ramo de atividade (farmácias), que posteriormente foram incorporadas pela interessada, caracterizando-se a formação de um grupo econômico de fato.

Segundo o agente do Fisco, foram identificados os seguintes indícios de que, anteriormente à incorporação, as empresas incorporadas já estavam sob administração e controle da empresa incorporadora:

- (i) Todas as empresas já operavam com a mesma identidade visual e com o mesmo nome fantasia (Farmácias São Paulo), formando uma rede de farmácias que faziam anúncios em conjunto e distribuíam encartes com ofertas válidas para todas as farmácias, havendo um telefone comum para a entrega em domicílio dos remédios adquiridos;
- (ii) O ramo de atividade era o mesmo;
- (iii) O escritório contábil responsável pela envio das GFIP e elaboração dos livros contábeis era o mesmo;
- (iv) Nos quadros societários de cada uma das incorporadas constavam diversos sócios em comum com o quadro societário da incorporadora;

(v) Foi identificada uma procuração por meio da qual o senhor Azaury Silva Júnior, sócio administrador da Drogaria A. Silva Júnior (uma das incorporadas), dava plenos poderes a seu irmão, senhor Cláudio César Silva (sócio da incorporadora), para administrar essa empresa;

(vi) A senhora Lucinéia Adriana da Silva, sócia administradora de três das empresas incorporadas, declarada em GFIP como segurada na categoria 11 (contribuinte individual, diretor não empregado) e recebendo Pró-labore com o cargo de diretora, também constava como segurada empregada (categoria 1) na função de gerente administrativa em outra empresa do grupo, a Drogaria A. Silva Júnior Ltda.;

(vii) A senhora Lucinéia Adriana da Silva ingressou como sócia das três empresas no mesmo dia (13/12/2007), sugerindo que na realidade seria sócia apenas para que fosse composto o quadro societário das três empresas, visto que o senhor Cláudio César Silva não poderia ser sócio das mesmas para não extrapolar o limite de faturamento do Simples Nacional;

(viii) O cargo e o local de trabalho efetivos da senhora Lucinéia Adriana da Silva seriam os exercidos na empresa Drogaria A. Silva Júnior, pois embora possível, é muito improvável que uma pessoa consiga administrar 3 empresas como diretora e ainda trabalhar em tempo integral como administradora/gerente em outra empresa;

(ix) No caso da única empresa (Andreto & Andreto Ltda.) em que não há vínculos familiares diretos entre o seu quadro societário e o da incorporadora, o sócio administrador, senhor Alexandre Andreto, foi funcionário da Drogaria A. Silva Júnior desde 01/11/2005, da qual se desligou em 04/10/2007, quando se iniciaram as atividades da Andreto e Andreto Ltda., dela se tornando sócio;

(x) Foi constatada a movimentação de trabalhadores entre as empresas incorporadas e entre estas e a empresa incorporadora;

(xi) Apesar dos Laudos de Incorporação terem sido efetivamente realizados e apresentados, não foi possível localizar nos livros contábeis dos anos de 2010 e 2011 qualquer valor desembolsado a título de incorporação, sendo que as únicas contas referentes às incorporações são as contas de incorporação de saldos, ou seja, os saldos finais de todas as contas da contabilidade das incorporadas foram lançados nas contas correspondentes na contabilidade da incorporadora;

(xii) A despeito de intimada, a fiscalizada não apresentou contrato celebrado entre a incorporadora e as incorporadas, tampouco apresentou recibos pelos pagamentos referentes à incorporação;

(xiii) A sede administrativa da empresa incorporadora (Farmácias Farmapaulo Ltda.) não fica no endereço constante do cadastro da RFB, “Avenida Brasil 4262, Centro, Maringá/PR”, mas na “Avenida Brasil 3241” da mesma cidade, onde funcionava outra farmácia de mesmo nome (Farmácias São Paulo) e onde em geral se encontrava o senhor Cláudio César Silva, sócio administrador da incorporadora, mas este endereço não pertence à matriz da Farmácias Farmapaulo Ltda, e nem qualquer das empresas incorporadas está localizada neste endereço, ou seja, a sede de fato da empresa fica no endereço da Drogaria Silva Ltda, de propriedade do senhor Azaury Silva Júnior, irmão do senhor Cláudio César Silva, excluída do Simples Federal e do Simples Nacional através dos Atos Declaratórios Executivos 16/2012 e 17/2012, respectivamente, por excesso de receita;

(xiv) No *site*, todas as farmácias das empresas Farmácias Farmapaulo Ltda e Drogaria Silva Ltda aparecem como sendo parte do mesmo grupo, não sendo possível distinguir quais são de cada uma delas.

Cientificada do referido ADE, a contribuinte apresenta Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese:

- a) A utilização da mesma identidade visual, com o mesmo nome de fantasia, fazia parte de ação de marketing, onde as empresas, através de contrato de uso da marca, utilizavam do mesmo layout para aproveitar toda a respeitabilidade e reputação que a marca tem ao longo de seus mais de 50 anos de existência, não havendo nisso qualquer indício de que as empresas tinham a mesma gestão e de que era a empresa incorporadora quem determinava todas as regras de gestão das incorporadas;
- b) Os contratos anexados à Manifestação de Inconformidade demonstram que a licença do uso da marca se dá dentro de regras estabelecidas pela sua detentora, definindo que as empresas cessionárias devem, obrigatoriamente, utilizar os logotipos e figuras, participando de publicidade e propaganda, conforme quadro com as respectivas datas em que os contratos foram celebrados;
- c) Quanto à empresa Drogaria A. Silva Júnior, o sócio anterior, Sr. Azauri Silva Júnior, apenas outorgou procuração ao Sr. Cláudio César Silva, sócio da incorporadora, para casos de emergência, já que ambos são irmãos e em uma eventualidade ele poderia contar com uma pessoa de confiança, mas é bom frisar que em nenhum momento o Sr. Cláudio utilizou-se da procuração para efetuar atos relacionados à gerência da empresa Drogaria A. Silva Júnior;
- d) Todos os atos de gestão eram praticados pelo Sr. Azauri, como se pode comprovar pelos documentos juntados, atas de audiência trabalhista e conciliação, onde consta a sua presença como representante da empresa, não tendo a fiscalização comprovado que a referida procuração foi utilizada;
- e) Assim ocorreu em todas as empresas incorporadas, pois mesmo tendo como sócios membros da mesma família (irmão, mãe), não eram uma empresa única;
- f) A Farmácia São Paulo foi fundada pelo Sr. Azauri Silva há mais de cinquenta anos, e com o tempo outros membros da família abriram seus próprios negócios, no mesmo ramo, mas sem vinculação, cada um com a sua própria empresa, aproveitando-se do nome empresarial construído pelo patriarca da família;
- g) Entretanto, nem todos os membros herdaram do pai o tino comercial, exceto seu filho Cláudio, que sempre foi mais habilitado ao comércio, e com o aumento da concorrência alguns destes empresários não prosseguiram em suas atividades, ocasião em que foi oportuno ao Sr. Cláudio efetuar a incorporação daquelas empresas, o que lhe daria mais

força para competir com os grandes grupos, já que aquelas unidades detinham certa clientela e nome na cidade, e assim o fez de forma legal;

- h) Quanto à utilização do mesmo escritório de contabilidade, isso por si só não prova absolutamente nada, pois cada empresa mantinha com ele um contrato particular de prestação de serviços, já que o contador responsável era pessoa amiga da família;
- i) Assim, em nenhum momento a fiscalização comprovou através de provas concretas que as empresas incorporadas eram, em momento anterior à incorporação, geridas por uma única empresa/pessoa;
- j) No Mandado de Procedimento Fiscal não existe autorização para investigar as empresas incorporadas, pois foi expedido visando dar início à fiscalização junto à empresa Farmácias Farmapaulo Ltda., mas houve uma extensão do MPF às demais empresas, que no período fiscalizado ainda não haviam sido incorporadas à impugnante;
- k) Vale dizer, então, que a fiscalização alcançou contribuintes que não estavam declinados no referido MPF, o que só se poderia fazer mediante autorização expressa da autoridade competente, nos termos do Decreto n.º 3.724/2001 e da Portaria da RFB n.º 3.014/2013;
- l) Nem se alegue que as demais empresas, já extintas quando da fiscalização, foram posteriormente incorporadas pela impugnante, que é sua sucessora, já que no período fiscalizado (fatos geradores ocorridos de 01/2008 a 12/2009) elas não haviam sido incorporadas, o que somente ocorreu nos anos de 2010 e 2011;
- m) Em relação ao limite do valor que assegura a inclusão ou exclusão no Simples Nacional, não há que se falar em sucessão, visto que a lei complementar de regência é omissa, e o Código Tributário Nacional, ao definir a responsabilidade da incorporadora como sucessora, apenas diz respeito ao pagamento de tributo, nada dizendo sobre procedimentos de fiscalização anteriores à incorporação e que atinjam fatos outros, diferentes de tributos, ocorridos anteriormente a ela;
- n) O fato de haver a incorporação não autoriza, por si só, a extensão da fiscalização às outras empresas que foram incorporadas pela Farmácias Farmapaulo Ltda, sem que houvesse uma prévia determinação, via MPF, da autoridade competente;
- o) Assim, o procedimento que embasou a representação fiscal, culminando no Ato Declaratório n.º 49, de 2013, valeu-se de informações obtidas de empresas que não constavam no referido MPF, sendo, portanto, nula;
- p) Ato declaratório, por conceito, é o ato pelo qual a administração apenas reconhece ou atesta determinada situação ou fato de direito, enquanto que o ato constitutivo é aquele pelo qual a administração cria, modifica ou

extingue um direito ou uma situação do administrado, e assim o ADE ora em litígio é totalmente inadequado ao que se propõe haja vista que não só declara uma situação jurídica já existente, mas a desconstitui, pois modifica o regime de tributação pelo qual a empresa optou, o Simples, dando ensejo a eventuais lançamentos por parte da administração, como ocorreu no caso concreto, em que houve a lavratura dos autos de infração;

- q) Portanto, incabível tal Ato com a finalidade desconstitutiva de situação consolidada, porquanto a autoridade fazendária, utilizando-se do suposto caráter declaratório de seu ato, “declarou” que a situação jurídica da empresa está irregular desde a data de 01/01/2008;
- r) É óbvio que os efeitos da exclusão, desde que legalmente amparada, só poderão alcançar fatos supervenientes ao entendimento manifestado pela RFB, em estrita observância ao princípio da segurança jurídica, consubstanciado na garantia individual da irretroatividade das normas e das disposições expressas no Código Tributário Nacional, em seus artigos 103, II, e 146;
- s) Outro ponto importante a ser analisado é que o ato de exclusão deve ser justificado e fundamentado, com base nos motivos expressos em lei e respeitando sempre o contraditório e a ampla defesa, mas não foi o que ocorreu, já que o ato de exclusão antecede o direito de defesa, ou seja, somente é dado o direito de recorrer de tal ato quando esse já surtiu seus efeitos excludentes;
- t) É fundamental que haja a obediência da autoridade fiscal ao devido processo legal e a ampla defesa, vale dizer que é direito da recorrente se insurgir contra a imposição fiscal com todos os meios e recursos, com efeito suspensivo e sem restrições, transcrevendo doutrina e jurisprudência que corroborariam seus argumentos;
- u) Portanto, a exclusão da recorrente do regime do Simples somente poderia ser levada a efeito depois de julgada definitivamente a impugnação interposta, a qual deve ser recebida no efeito suspensivo em obediência aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa;
- v) Um dos fundamentos utilizados pela fiscalização para a exclusão do Simples Nacional foi a desconsideração da personalidade jurídica, não só da impugnante como de outras empresas que, à época dos fatos geradores, eram distintas, não formando sob nenhuma hipótese grupo econômico;
- w) No grupo econômico existe uma empresa principal controladora e outras empresas controladas, mas na espécie as empresas tinham autonomia jurídica, eram independentes, cada uma com sua administração própria, tinham registro na Junta Comercial e inscrição no CNPJ individual, não eram, portanto, um grupo;

- x) A desconsideração da personalidade jurídica somente pode ocorrer nas relações jurídicas de Direito Privado, não na seara do Direito Tributário;
- y) As infrações cometidas pela impugnante, segundo a fiscalização, estão dispostas no inciso I do art. 29, da Lei Complementar nº 123, de 2006, contudo não houve uma comprovação de que tais infrações ocorreram;
- z) Quanto à empresa Andreto e Andreto Ltda., a própria fiscalização observa que não tem nenhuma relação com a impugnante, em razão de unicidade de sócio com relação parental ou outra, além do que sua receita anual estava aquém do limite que qualifica a empresa como incluída no Simples;
- aa) Com relação à empresa Drogaria A. Silva Júnior Ltda., há provas contundentes de que sua gestão era realizada pessoalmente pelo seu sócio gerente, Azauri da Silva Júnior, e muito embora tenha sido localizada uma procuração outorgada ao Sr. Cláudio César da Silva, sócio da impugnante, esta nunca foi utilizada, conforme já explanado e comprovado;
- bb) Apenas para argumentar, a mercê do princípio da eventualidade, considerando-se a exclusão das duas empresas citadas (Andreto e Andreto e Drogaria A. Silva Júnior), para efeito do que a fiscalização entendeu como grupo econômico, o faturamento somado de todas as outras empresas não ultrapassa o limite vigente à época dos fatos geradores, qual seja, R\$2.400.000,00, não se justificando a exclusão ora impugnada.

O Acórdão ora Recorrido (15-38.502 - 4ª Turma da DRJ/SDR) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/01/2008

GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

Considera-se a existência de grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas encontram-se sob a direção, o controle ou a administração de uma delas.

Na constatação fática da existência de grupo econômico é cabível a verificação do cumprimento ou descumprimento das condições de participação no sistema tributário simplificado em relação à totalidade das empresas do grupo, em virtude da solidariedade legal que se estabelece entre elas.

NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO

A autoridade administrativa tem a prerrogativa de desconsiderar atos e negócios jurídicos simulados, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL. CIRCUNSTÂNCIAS MOTIVADORAS.

Mantém-se a exclusão de ofício do Simples Nacional quando ficar demonstrado nos autos que a empresa incorreu nas circunstâncias motivadoras da sua exclusão, previstas na Lei Complementar nº 123, de 2006.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Sem Crédito em Litígio.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às (fls.2403), alegando em sínteses mesmos argumentos trazidos em sede manifestação de inconformidade. (fls.1981).

É relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado constitui-se basicamente em cópia da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

Nulidade do ADE.

A interessada equivocou-se ao alegar que o procedimento que embasou a representação fiscal, culminando no ADE nº 49, de 2013, valeu-se de informações obtidas de empresas que não constavam no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

As empresas incorporadas não foram objeto de fiscalização, não havendo análise da correção dos valores por elas informados e recolhidos à Receita Federal. Toda a análise feita pelo auditor fiscal baseou-se exclusivamente nos valores por elas declarados e nos documentos obtidos junto à fiscalizada.

Consequentemente inexistente qualquer nulidade no Ato Declaratório ora em litígio.

Natureza jurídica do ADE e dos seus efeitos.

A interessada alega que o ADE de exclusão do Simples Nacional é um ato desconstitutivo e que, por tal razão, não pode retroagir, sob pena de violar os princípios da irretroatividade tributária e da segurança jurídica.

Em relação aos efeitos da exclusão, foi mencionado no ADE o § 9º do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, que assim prevê:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: (...)

§ 9º A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput deste artigo fica excluída, no mês subsequente à ocorrência do excesso, do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12, para todos os efeitos legais, ressalvado o disposto nos §§ 9º-A, 10 e 12. (...)

Foi mencionado, também, o inciso I do art. 76 da Resolução CGSN n.º 94, de 29 de novembro de 2011, a seguir transcrito com a redação vigente à época da edição do ADE ora em litígio:

Art. 73. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação da ME ou da EPP, dar-se-á: (...)

II - obrigatoriamente, quando:

a) a receita bruta acumulada ultrapassar um dos limites previstos no § 1º do art. 2º, hipótese em que a exclusão deverá ser comunicada:

1. até o último dia útil do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) de um dos limites previstos no § 1º do art. 2º, produzindo efeitos a partir do mês subsequente ao do excesso; (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 30, inciso IV, § 1º, inciso IV; art. 31, inciso V, alínea "a")

2. até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) um dos limites previstos no § 1º do art. 2º, produzindo efeitos a partir do ano-calendário subsequente ao do excesso; (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 30, inciso IV, § 1º, inciso IV; art. 31, inciso V, alínea "b")

(...)

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

I - quando verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória, a partir das datas de efeitos previstas no inciso II do art. 73; (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 29, inciso I; art. 31, incisos II, III, IV, V e § 2º) (...).

O ato administrativo em questão, além de ser um ato declaratório por natureza, não decorre do exercício do poder discricionário da administração, mas sim do estrito cumprimento da legislação tributária.

Direito de defesa contra o ADE.

Alega a empresa que o presente Ato Declaratório fere o seu direito de defesa, pois somente lhe teria sido dado o direito de recorrer após o ADE ter surtido seus efeitos excludentes. Entende que a exclusão somente deveria ocorrer após o julgamento definitivo da Manifestação de Inconformidade apresentada, e recebida com efeito suspensivo.

Entretanto não procedem os argumentos da interessada, pois em nenhum momento lhe foi negado o seu direito de defesa, conforme expressamente consignado no próprio ADE, informando-a que a exclusão não será definitiva enquanto vigente o prazo para recurso:

Art. 3º Poderá o contribuinte, dentro do prazo de trinta dias contados a partir do recebimento deste Termo, impugnar a presente exclusão, por escrito, nos termos do Decreto n.º 70.235, de 7 de março de 1972, e suas alterações posteriores, ao

Delegado da Receita Federal do Brasil de julgamento em Curitiba, ou em suas unidades, assegurados, assim, o contraditório e a ampla defesa.

Art. 4º Não havendo manifestação neste prazo, a exclusão do SIMPLES NACIONAL tornar-se-á definitiva. ”

Por decorrência lógica, se a empresa contestar a sua exclusão do Simples Nacional, enquanto não julgada em definitivo sua defesa a exclusão também não será definitiva no âmbito administrativo.

Portanto, tem-se por afastada a alegação de violação ao direito de defesa contra o ADE.

Da desconsideração de atos e negócios jurídicos

Não há como deixar de se reconhecer a prerrogativa que possui a autoridade administrativa de desconsiderar atos e negócios jurídicos simulados, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos. Para tanto, a fiscalização deve buscar todos os elementos de prova em direito permitidos, tanto as obtidas diretamente como as chamadas provas indiretas.

O Código Tributário Nacional é claro quando diz que as autoridades fiscais, ao se depararem com situações em que fique caracterizada a dissimulação de fatos geradores, não têm apenas o poder, mas também o dever de efetuar o lançamento fiscal com base no real negócio jurídico celebrado. Luciano Amaro, em sua obra “Direito Tributário Brasileiro”, 14ª ed., São Paulo, Saraiva, 2008, pág. 238, reconhece a validade de atos praticados pela autoridade fiscal, tais como na presente situação:

O que se permite à autoridade fiscal nada mais é do que, ao identificar a desconformidade entre os atos ou negócios efetivamente praticados (situação jurídica real) e os atos ou negócios retratados formalmente (situação jurídica aparente), desconsiderar a aparência em prol da realidade.

Na requalificação de fatos torna-se relevante o papel dos elementos probatórios capazes de aferir o grau do negócio jurídico formalizado ou da disposição empresarial. No caso em análise abundam elementos probatórios capazes de demonstrar que havia uma realidade subjacente diferente daquela que a realidade formal dos atos indicava.

A autoridade fiscal concluiu que a empresa Farmácias Farmapaulo Ltda. E outras sete empresas, que posteriormente foram por ela incorporadas e atualmente são suas filiais, formavam um grupo econômico de fato, conforme relatado na Representação Fiscal às folhas 02/19.

Assim, a empresa foi excluída do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2008, em face da extrapolação do limite legal da receita bruta anual para opção pelo referido regime tributário, considerando-se o somatório da receita bruta da interessada e das sete empresas por ela incorporadas.

O Ato Declaratório de exclusão foi fundamentado no inciso I do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, que dispõe sobre a exclusão de ofício das pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional quando verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória, no caso, considerando-se o somatório da receita bruta das empresas.

A legislação brasileira e, especificamente, a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), trata, nos seus arts. 265 a 277, dos grupos econômicos que poderiam ser

considerados de direito, uma vez que constituídos segundo os requisitos legais e por deliberada e expressa vontade de seus controladores.

Sobre grupo econômico, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, assim se reporta:

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Mas no presente caso é necessário se analisar a definição de grupo econômico de fato, em que se revela que a situação fática encontrada sobrepõe-se à realidade formal ou, ainda, que lhe é subjacente. Tem sido cada vez mais frequente a constatação da existência de empresas controladas direta ou indiretamente pela(s) mesma(s) pessoa(s), sem que estejam formalmente revestidas da condição – nem com os mesmos objetivos – do grupo econômico de que trata a Lei nº 6.404/76.

Para a caracterização e identificação de grupo econômico de fato, importa investigar a situação real (verificação dos vínculos entre as empresas e das circunstâncias em que se constituíram e realizam suas atividades) de maneira a caracterizar a gestão comum, assim entendida como a direção, ou o controle, ou a administração por parte de uma delas.

Foi o que fez a autoridade fiscal no presente caso, materializada na representação fiscal que propôs a exclusão da contribuinte do Simples Nacional.

No que tange à constatação do agente do Fisco sobre o quadro societário das empresas envolvidas, de cunho nitidamente familiar, a interessada alega que, aproveitando-se do nome empresarial construído pelo patriarca da família, que fundou outra empresa, Farmácia São Paulo, há mais de cinquenta anos, outros membros da família abriram seus próprios negócios, no mesmo ramo, mas sem vinculação, cada um com a sua própria empresa.

Mas como nem todos herdaram do pai o tino comercial, não prosseguiram em suas atividades, e assim foi oportuno a sua incorporação.

Às folhas 53/114 foram anexadas as alterações do Contrato Social da Farmácia Ética Ltda./Farmácias Farmapaulo Ltda., verificando-se que o Sr. Cláudio César Silva somente ingressou no quadro societário da incorporadora em 04/12/1999.

A Sra. Hilda Gardiolo da Silva, mãe do Sr. Cláudio César Silva, era sócia unipessoal de 3 outras empresas incorporadas (Farmácia Montreal Ltda., Farmácia Farmaingá Ltda. e Farmácia Unifarma de Maringá Ltda.). Porém, nas GFIP dessas empresas, do período de janeiro a outubro de 2007, consta o Sr. Cláudio César Silva como diretor não empregado (categoria 11). A Sra. Hilda somente passou a constar nas GFIP na mesma categoria a partir de novembro de 2007. Esse fato evidencia a interdependência entre as empresas, caracterizadora do grupo econômico de fato, mas nada disse a interessada não Recurso Voluntário que o justificasse.

Ainda em relação às empresas Farmácia Montreal Ltda., Farmácia Farmaingá Ltda. E Farmácia Unifarma de Maringá Ltda., destaque-se o fato de constar nas GFIP como “diretor não empregado” a sócia administradora Sra. Lucinéia Adriana da Silva, em cujos quadros societários ingressou exatamente na mesma data, 13/12/2007, inclusive recebendo pró-labore no cargo de diretora. Entretanto, também constava,

simultaneamente, na GFIP da Drogaria A. Silva Júnior Ltda. como segurada empregada, na função de gerente administrativa.

Embora a relação entre as empresas se evidencie, mais uma vez a interessada não se pronunciou a respeito, não se podendo creditar esse fato apenas ao ramo empresarial construído pelo patriarca da família.

Note-se que não somente os filhos do fundador da Farmácia São Paulo abriram seus próprios negócios, tal como alegado. A esposa do Sr. Cláudio César Silva (Sra. Carmem Lúcia Garcia), além de sócia da empresa incorporadora juntamente com o marido, também é sócia administradora de uma das empresas incorporadas (Farmapaulo Medicamentos Ltda).

O Sr. Cláudio César Silva também era sócio administrador das Farmácias Centro Médico Ltda., e o Sr. Azaury Silva Júnior, irmão do Sr. Cláudio, era o sócio administrador da Drogaria A. Silva Júnior Ltda. igualmente incorporada pela interessada.

Aliás, o nome do Sr. Azaury Silva Júnior consta novamente dos autos, segundo o auditor ao ser informado que deveria comparecer a endereço distinto daquele constante do cadastro da RFB para cientificar a contribuinte, que vem a ser o endereço onde está localizada a Drogaria Silva Ltda.. A despeito de não se tratar de uma empresa incorporada, pertence exatamente ao Sr. Azaury Silva Júnior, irmão do Sr. Cláudio César Silva.

O núcleo familiar se evidencia ainda mais quando se constata que os contratos de licença de uso da marca anexados à Manifestação de Inconformidade foram celebrados entre as empresas ora em análise e a Farmácia São Paulo Ltda., CNPJ 79.124.053/0001-74, cujo proprietário é o Sr. Azaury Silva, pai do Sr. Cláudio César Silva e do Sr. Azaury Silva Júnior.

Outro elemento considerado pelo autuante para as suas conclusões – e que evidenciam a influência da relação de parentesco entre os sócios na administração das empresas – foi o *site* das Farmácias São Paulo, pertencente ao pai do Sr. Cláudio César Silva, onde *“todas as farmácias das empresas Farmácias Farmapaulo Ltda. e Drogaria Silva Ltda. aparecem (...) como sendo parte do mesmo grupo”*. Esse fato não foi contestado no Recurso.

Ainda que não haja nos autos documentos em que foi utilizada a procuração por meio da qual o senhor Azaury Silva Júnior, sócio administrador da Drogaria A. Silva Júnior, conferiu plenos poderes ao Sr. Cláudio César Silva, sócio da incorporadora, para administrar essa empresa, a sua simples existência já evidencia uma estreita relação entre as empresas. Trata-se, no mínimo, de fato incomum.

Em relação à empresa Andreto & Andreto Ltda., a despeito de inexistir laço familiar entre os seus sócios e os da empresa incorporadora, destaca o auditor fiscal que o seu sócio administrador foi funcionário da Drogaria A. Silva Júnior Ltda. até a data em que dela se retirou e iniciou as atividades da Andreto & Andreto Ltda.

Outro fato apurado pelo auditor e que não mereceu um único comentário da interessada foi a inexistência de registros nos livros contábeis dos anos de 2010 e 2011 acerca da incorporação. Na Manifestação de Inconformidade, a interessada continuou a não apresentar os contratos celebrados entre a incorporadora e as incorporadas e os recibos pelos pagamentos referentes à incorporação, sem se pronunciar a respeito. Durante a fiscalização ela foi intimada, mas somente apresentou os Laudos de Incorporação.

Como bem afirmou o auditor fiscal, *“embora possíveis, tais fatos são muito difíceis de ocorrer, a não ser que as empresas incorporadas já possuíssem, anteriormente à incorporação, alguma ligação com a empresa incorporadora, pois caso contrário seria*

um risco muito grande assumido pelas empresas incorporadas, já que não havia nenhuma comprovação por escrito das condições em que foram feitas as incorporações, nem a comprovação da quitação dos valores pagos a este título”.

Na Representação Fiscal às folhas 02/19, o auditor fiscal mencionou a movimentação de trabalhadores entre as empresas incorporadas e entre estas e a empresa incorporadora, fato não rebatido pela interessada na Manifestação de Inconformidade.

Os casos, relatados por amostragem, foram detalhados no item 4.4.15 da citada representação, caracterizadores da rotatividade entre os empregados, que transitam entre as empresas, algumas vezes sem sequer rescindir seus contratos de trabalho. Poderia a interessada apresentar provas em contrário, o que não o fez. Foram relacionados segurados informados simultaneamente em GFIP de diferentes empresas, segurados demitidos de uma empresa do grupo e admitidos em outra empresa logo em seguida, às vezes até no mesmo mês, com remuneração exatamente igual, inclusive nos centavos.

Quanto à utilização do mesmo escritório de contabilidade por todas as empresas envolvidas, esse fato, se analisado isoladamente, não prova absolutamente nada, como afirmou a interessada na Manifestação de Inconformidade, mas, se analisado conjuntamente, somente reforça as constatações do agente do Fisco.

Portanto, entendo que o conjunto probatório reunido pela fiscalização, não isoladamente considerado, foi suficiente para comprovar a existência do grupo econômico de fato, caracterizado pela gestão comum das empresas, assim entendida a direção, o controle ou a administração por parte da interessada.

A decisão recorrida foi absolutamente clara e direta, resolvendo a questão em total consonância com o que dispõe a legislação e de acordo com as provas e realidade fática apresentada.

Quanto às alegações de nulidade ou arguições formais contra o ADE a decisão recorrida foi absolutamente correta ao rechaça-las.

A existência do grupo econômico é patente e trabalhou bem o auditor fiscal na instrução probatória.

Restou comprovado de forma cabal que todo o grupo era administrado pelo Sr. Cláudio Cesar Silva, que se intitula como o único dos filhos que herdou o tino comercial do seu pai, fundador da Farmácia São Paulo.

Chama atenção ainda que os instrumentos particulares trazidos aos autos, relativos à cessão do uso do nome às demais empresas, além de serem documentos particulares não oponíveis ao Fisco, não estão acompanhados de nenhum comprovante de pagamento (das quantias irrisórias fixadas), e o único atesto com fé pública acerca da data é a autenticação que apenas ocorreu no ano de 2013. Não há, portanto, como confirmar que tais documentos eram contemporâneos ao ano de 2007.

Outrossim, todas as empresas constam como unidades filiais da Farmácia São Paulo, o que pode levar a crer que, em verdade, a formação de grupo econômico pode ser até muito maior do que a comprovada nos autos.

No mais, a decisão recorrida foi absolutamente clara e direta, resolvendo a questão em total consonância com o que dispõe a legislação, razão pela qual a adoto como razão de decidir.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de afastar as preliminares e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva