



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.724434/2015-51
ACÓRDÃO	9101-007.195 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	3 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	DC TRANSPORTES EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Diante da ausência de similitude fática entre a decisão recorrida e acórdão paradigma, não se verifica o atendimento do requisito de admissibilidade previsto no artigo 67 do Anexo II do RICARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto por DC TRANSPORTES EIRELI – EPP em face do Acórdão nº 1001-002.493 (14/07/2021) cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do Ato de Exclusão exarado pelo órgão de competência originária quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. PRECLUSÃO. OCORRÊNCIA.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema.

SOBRESTAMENTO. CONTRIBUINTES DISTINTOS. RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA ENTRE PROCESSOS NÃO VERIFICADA. INAPLICABILIDADE.

Não é aplicável o sobrestamento de julgamento de processo, para aguardar a decisão de mesma instância em outro, quando tratam de contribuintes distintos, não se verificando a necessária relação de dependência entre os casos.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES. INTERPOSTA PESSOA.

Correta a exclusão do Simples motivada pela interposição de pessoa. Trata-se de negócio simulado, no qual a realidade fática é modificada artificialmente, com o intuito de usufruir indevidamente os benefícios do regime simplificado de tributação.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas, sendo uma com regime tributário favorecido, perseguindo a mesma atividade econômica, com utilização dos mesmos meios de produção e de empregados, implicando em gestão empresarial atípica.

A exclusão da sistemática simplificada de tributação, quando ficar comprovada a utilização de interposta pessoa na constituição e no funcionamento de pessoa jurídica, produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorrida.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. ADMINISTRADOR DE OUTRAS EMPRESAS. RECEITA BRUTA GLOBAL.

Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional as empresas cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite definido pela legislação de regência da matéria.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO.

O prática reiterada de infração, caracterizada pelo fracionamento ano após ano da receita bruta entre as empresas, com o intuito de permanecer indevidamente no regime do Simples Nacional, utilizando-se de interpostas pessoas para sua criação, mediante simulação, sendo o Sr. Clayson Roberto Zanlorenzi o real titular e administrador dessas outras pessoas jurídicas, impõe a exclusão da sistemática simplificada de tributação a partir do próprio mês em que incorrido o fato, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes. Entretanto, se for 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 na forma do Simples Nacional, o efeito da exclusão será elevado para 10 (dez) anos, como in casu.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. FALTA DE COMUNICAÇÃO DE EXCLUSÃO OBRIGATÓRIA.

Pertinente a exclusão do Simples Nacional por falta de comunicação de exclusão obrigatória do regime em questão, em razão da opção e permanência na sistemática simplificada de tributação mesmo com o real titular e administrador da contribuinte, Sr. Clayson Roberto Zanlorenzi, exercendo o controle e administração de outras pessoas jurídicas com fins lucrativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Trata o presente processo da exclusão de ofício da recorrente do Simples Nacional, efetivada pelo Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 005, de 29 de janeiro de 2016 (fl. 1091), com efeitos retroativos ao início da opção da recorrente pelo Simples Nacional, ou seja, a partir de 01/01/2008, em razão das seguintes constatações, contidas no Despacho Decisório EQSIM/DRF/CTA nº 018/2016 (folhas 1062/1089):

- a) A constituição da empresa DC TRANSPORTES foi feita através de interposta pessoa (artigo 29, inciso IV da Lei Complementar nº 123/2006; combinados com o artigo 5º, inciso IV da Resolução CGSN nº 15/2007; e artigo 76, inciso IV, alínea “c” da Resolução CGSN nº 94/2011);
- b) Clayson Roberto Zamlorenzi o verdadeiro titular e administrador da DC TRANSPORTES é também o real administrador ou equiparado de outras pessoas jurídicas com fins lucrativos, em que a receita bruta global das três empresas ultrapassa o valor limite de permanência no Simples Nacional (artigo 3º, parágrafo 4º, inciso V da Lei Complementar nº 123/2006; combinados com o artigo 12,

inciso VI da Resolução CGSN nº 4/2007; artigo 5º, inciso XI da Resolução CGSN nº 15/2007; e artigo 15, inciso VI da Resolução CGSN nº 94/2011);

c) Prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123/2006, pelo fracionamento ano após ano da receita bruta entre as empresas com o intuito de permanecer indevidamente no regime do Simples Nacional, utilizando-se de interpostas pessoas para criação mediante simulação de empresas de “fachada”, com o verdadeiro titular Clayson Roberto Zamlorenzi permanecendo como real titular e administrador dessas outras pessoas jurídicas com fins lucrativos, e também pela prática reiterada de hospedagem de empregados na DC TRANSPORTES, desde antes do ingresso e durante sua permanência no Simples Nacional, para usufruir indevidamente dos benefícios do Simples Nacional (artigo 29, inciso V e parágrafo 9º, inciso II, da Lei Complementar nº 123/2006; combinados com o artigo 5º, inciso V da Resolução CGSN nº 15/2007; e artigo 76, inciso IV, alínea “d”, parágrafo 6º, inciso II e artigo 84 da Resolução CGSN nº 94/2011).

d) Falta de comunicação de exclusão obrigatória do Simples Nacional, por permanecer no regime do Simples Nacional mesmo com o real titular e administrador da DC TRANSPORTES, Clayson Roberto Zamlorenzi, exercendo o controle e administração de outras pessoas jurídicas com fins lucrativos, antes do ingresso, na época do SIMPLES FEDERAL, e durante todo o período de permanência no Simples Nacional (artigo 29 inciso I e artigo 30, inciso II da Lei Complementar nº 123/2006; combinados com o artigo 3º, inciso II, alínea “c” e artigo 5º, inciso I da Resolução CGSN nº 15/2007; e artigo 73, inciso II, alínea “c”, artigo 76, inciso I da Resolução CGSN nº 94/2011);

Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual alegou, em síntese, o seguinte, conforme o relatório da decisão recorrida:

Da Nulidade do Despacho Decisório ora questionado e do Ato Declaratório que determinou a exclusão da Impugnante do Simples

5.1. Não há dúvidas de que o ato declaratório de exclusão do Simples é um ato administrativo vinculado, tendo em vista que a lei instituidora desse regime especial de tributação estabelece os requisitos e as condições de sua realização.

5.2. Em se tratando de ato administrativo vinculado, para produzir efeitos válidos é indispensável que atenda a todos os requisitos previstos na lei. Desatendido qualquer requisito legal, o ato torna-se passível de anulação pela própria Administração ou pelo Poder Judiciário (transcreve doutrina).

5.3. Dentre os requisitos do ato declaratório de exclusão da pessoa jurídica do Simples, destaca-se a sua motivação ou causa previstos na lei.

5.4. O presente processo decorre do Auto de Infração nº 10980.724432/2015-61, lavrado contra a empresa Bebidas Nova Geração Ltda, conforme documentos juntados no anexo II.

5.5. Consoante relato à fl. 1062 dos autos, os motivos que ensejaram a exclusão são os mesmos aduzidos no procedimento fiscal que ensejou a lavratura do mencionado auto de infração, sendo que este está sendo questionado pela empresa Bebidas Nova Geração Ltda que, tempestivamente, impugnou o lançamento.

5.6. Logo, denota-se que na data da emissão do Ato Declaratório de Exclusão não restava (e ainda não resta) definitivamente comprovado que a ora impugnante é empresa de "fachada", criada somente para o fim de usufruir, indevidamente, benefícios tributários de empresas optantes do regime simplificado.

5.7. Pelo exposto, requer seja determinada a nulidade do presente processo em razão de o ato declaratório de exclusão da contribuinte da sistemática simplificada não cumprir as exigências legais de regularidade quanto a sua motivação (transcreve jurisprudência).

Da necessidade de sobrestamento do processo em questão até o julgamento final a ser proferido no AI nº 10980.724.432/2015-61

5.8. Caso não haja o acolhimento do pedido de nulidade acima formulado, faz-se necessário a determinação de sobrestamento do processo em tela até que haja o desfecho final no AI nº 10980.724.432/2015-61.

5.9. Por derradeiro, ainda que os pedidos acima não sejam julgados procedentes, demonstrar-se-á na sequência que os argumentos aduzidos para fins de exclusão da empresa no Simples não merecem prosperar. Mais uma vez ressalta-se que esses mesmos argumentos foram amplamente debatidos pela empresa Bebidas Nova Geração quando da sua impugnação ao AI nº 10980.724.432/2015-61.

Ausência de elementos para embasar a desconsideração da personalidade jurídica da empresa DC Transportes

5.10. No processo ora em análise, a fiscalização atesta que o administrador da empresa Bebidas Nova Geração simulou o fracionamento de suas atividades mediante utilização de outras pessoas jurídicas, com intuito de usufruir indevidamente os benefícios do Simples Nacional.

5.11. A fiscalização, para embasar o seu posicionamento, menciona que há indícios que as empresas envolvidas, quais sejam, Bebidas Nova Geração, DC Transportes e RMD Transportes, pertencem ao mesmo sócio, Sr. Clayson Roberto Zamlorenzi; entretanto, cabe confrontar os apontamentos apresentados no despacho decisório.

Vínculo familiar entre os sócios da autuada e das empresas prestadoras de serviços

5.12. A fiscalização alega que a proprietária da empresa de transporte, Sra. Daniele Cristina Antoniassi Zanlorenzi, é interposta pessoa pelo fato de existir entre ela e o sócio da Bebidas Nova Geração uma relação de "compromisso, afinidade e confiança".

5.13. Faz-se necessário destacar que a fiscalização não apresenta qualquer documento capaz de demonstrar que a proprietária é, de fato, interposta pessoa. Não há qualquer prova de que a gestão da empresa era realizada pelo Sr. Clayson Roberto Zamlorenzi.

5.14. O fato de existir relação familiar entre os sócios das empresas não é motivo para que haja desconsideração da personalidade jurídica.

5.15. No intuito de derruir a alegação de existência de interpostas pessoas, no anexo III junta-se os comprovantes de pagamentos via transferência bancária efetuados a fornecedores, pela empresa DC Transportes, nos quais se observa que o ordenador é sempre a sócia Daniele.

5.16. No anexo IV há outros documentos que comprovam que a gestão da empresa DC Transportes era, efetivamente, realizada pela sua sócia - assinatura de convênio, contratos, etc.

Endereços da ora impugnante

5.17. A fiscalização afirma que o endereço oficial da empresa era apenas para o recebimento das correspondências e que, na realidade, a empresa funcionava no mesmo local da Bebidas Nova Geração.

5.18. Realmente, o endereço da empresa prestadora de serviço é apenas para fins de correspondência, uma vez que pelo tipo de atividade desempenhada, qual seja, transporte rodoviário de cargas em geral, as operações são realizadas sempre nos endereços dos clientes e em outros locais por eles designados.

5.19. Sendo a Bebidas Nova Geração a principal cliente da impugnante, e como tais serviços são prestados nas dependências da Bebidas Nova Geração, para que não se gerasse confusão e equívoco no caso de recebimentos de correspondências e intimações, optou-se por indicar um endereço próprio para esse fim. Nada mais.

5.20. O que pretendeu o Sr. Fiscal foi demonstrar que a DC desempenha suas atividades no mesmo endereço da Bebidas Nova Geração, e que os endereços de correspondência seriam uma espécie de subterfúgio para esconder essa realidade. Entretanto, todo esse esforço de argumentação se torna desnecessário na medida que se reconhece que parte dos serviços é mesmo prestado nas dependências da Bebidas Nova Geração, por questões de logística e conveniência. Entretanto, por razões de segurança, optou-se por indicar um endereço de correspondência diferente.

5.21. E mesmo que assim não fosse, o fato de duas empresas coexistirem num mesmo local não é indício de fraude, dolo ou simulação (transcreve jurisprudência).

Faturamento quase exclusivo para a empresa Bebidas Nova Geração - dependência econômica

5.22. Ainda que a integralidade do faturamento fosse auferida pelas operações realizadas com a empresa Bebidas Nova Geração, tal fato, por si só, não permite que a autoridade fiscalizadora desconsidere a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços.

5.23. Para tanto, deveria provar que a relação entre a Bebidas Nova Geração e a impugnante era meramente formal, sem substância econômica, o que não restou comprovado nos autos.

5.24. Em outras palavras, a circunstância de que a impugnante tinha como principal cliente a Bebidas Nova Geração é irrelevante para revelar suposto ato ilícito com fins simulatórios.

Atual proprietário da empresa DC Transportes é ex funcionário da impugnante

5.25. Com a devida vênia é preciso esclarecer que de fato o Sr. Antônio Sérgio Pereira Alves adquiriu a empresa que era de propriedade da Sra. Daniele Cristina Antoniassi Zanlorenzi. No anexo V estão sendo juntados os seguintes documentos: contratos social e alterações da empresa DC Transportes, declarações de imposto de renda do Sr. Antônio Sérgio Pereira Alves e da Sra. Daniele Cristina Antoniassi Zanlorenzi, bem como os comprovantes dos pagamentos parcelados referentes a compra da empresa DC Transportes.

5.26. Toda a documentação juntada faz prova de que houve, inexoravelmente, a aquisição onerosa da empresa DC Transportes pelo Sr. Antônio Sérgio Pereira Alves e que, portanto, não houve qualquer simulação no negócio jurídico em tela.

5.27. O fato do Sr. Antônio Sérgio Pereira Alves ter sido funcionário da empresa DC Transportes não possui o condão de invalidar o negócio jurídico realizado com a Sra. Daniele Cristina Antoniassi Zanlorenzi, tampouco é razão para amparar eventual simulação.

5.28. Restando comprovado que a aquisição da empresa DC Transportes ocorreu de forma lícita e regular, não há como acolher a tese da fiscalização de que o Sr. Antônio Sérgio Pereira Alves não é o atual proprietário da empresa.

5.29. Ademais, a fiscalização não faz juntada de nenhum documento robusto que prove que o real proprietário da empresa DC Transportes é o Sr. Clayson Roberto Zanlorenzi.

Há identidade entre o procurador e preposto

5.30. No despacho decisório é asseverado que o contador Rubens Mazzon é o responsável pela contabilidade, recursos humanos e setor financeiro das três empresas, conforme fls. 1066 dos autos.

5.31. O Sr. Rubens Mazzon é, na realidade, o contador e preposto das empresas envolvidas na presente demanda. Entretanto tal condição não é ilegal e não pode ser determinante para afastar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços.

5.32. Por ser pessoa de extrema confiança e ter conhecimento pleno das empresas é ele que usualmente é indicado como preposto.

5.33. Vale lembrar que por se tratar de empresas cujos proprietários possuem vínculo familiar, nada mais natural que haja a contratação de um mesmo escritório de contabilidade e o contador seja o preposto das três empresas.

Empresas prestadoras de serviços não possuíam caminhões para realizar os transportes

5.34. Não há qualquer irregularidade no fato de as empresas prestadoras de serviços utilizarem os caminhões da empresa Bebidas Nova Geração - sua principal cliente - para executar suas atividades.

5.35. Como já explicado anteriormente, é fato incontroverso que a empresa Bebidas Nova Geração era a principal cliente da recorrente. Sendo assim, as empresas acordaram que ao utilizar os caminhões haveria redução no valor da prestação dos serviços. Por questões de estratégia comercial, entendeu-se que seria viável fornecer os veículos e contratar as empresas prestadoras exclusivamente para prestarem os serviços de transporte das mercadorias.

Ausência de registro na contabilidade de pagamento de despesas

5.36. Mais uma vez repete-se que é fato incontroverso que a impugnante utilizou das instalações da empresa Bebidas Nova Geração para o desempenho de suas atividades. Por essa razão, não há registro de pagamento de água, energia elétrica, etc.

5.37. Assim como no caso em que a impugnante utiliza os caminhões da Bebidas Nova Geração e suas instalações físicas, acordou-se que a prestadora de serviço não arcaria como pagamento de algumas despesas. Em contrapartida, a impugnante reduziria o valor cobrado da empresa Bebidas Nova Geração.

A impugnante não gerava lucro

5.38. Pelos balancetes juntados no anexo VI, denota-se que a impugnante foi lucrativa em alguns exercícios e deficitária em outros. Entretanto, não se pode exigir que as empresas sejam sempre lucrativas. A defendente apurou prejuízo de R\$ 8.593,07 e R\$ 88.922,87 nos anos-calendário 2010 e 2012, e lucro de R\$ 295,61, R\$ 6.109,47 e R\$ 7.717,10 nos anos calendário de 2011, 2013 e 2014, respectivamente.

5.39. É relevante dizer que no ano 2014, inclusive, houve distribuição de lucro para os sócios da impugnante - vide Declaração de Imposto de Renda juntada no anexo VII.

Existência de demandas trabalhistas

5.40. Verifica-se que em nenhum dos casos apresentados os trabalhadores afirmaram que eram empregados da Bebidas Nova Geração, apenas pleitearam que as duas empresas (impugnante e Bebidas Nova Geração) fossem chamadas a

responder pelas dívidas trabalhistas, por fazerem parte de um mesmo grupo econômico.

5.41. Cabe frisar que sempre a primeira reclamada é a impugnante. Ora, se de fato a impugnante não existisse, as reclamações seriam direcionadas diretamente para o verdadeiro empregador. Não é o que se constata das demandas trabalhistas citadas pela fiscalização.

5.42. Os argumentos transcritos pela fiscalização são comuns em processos trabalhistas, em que ocorre terceirização de serviços ou existência de grupos de empresas. Os trabalhadores buscam sempre mais garantias para os seus créditos acionando também a tomadora dos serviços ou outras empresas do mesmo grupo empresarial.

5.43. Ora, pelas justificativas acima apresentadas não resta dúvidas de que a fiscalização não conseguiu demonstrar cabalmente que os trabalhadores da impugnante efetivamente laboravam para a Bebidas Nova Geração.

5.44. Não basta que a autoridade lançadora levante supostos indícios que conduzem à conclusão de que a Bebidas Nova Geração é a real empregadora dos funcionários das empresas prestadoras de serviços. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada (de forma individualizada) a existência dos pressupostos legais da relação empregatícia, sob pena de nulidade do lançamento, por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte, consoante determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91.

5.45. A mencionada omissão afronta de forma flagrante os preceitos contidos no artigo 142 do CTN que, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado.

5.46. Desta feita, a fiscalização deverá comprovar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias exigidas, tendo em vista tratar-se de procedimento excepcional de descon sideração de personalidade jurídica e, conseqüente caracterização de segurados empregados (transcreve jurisprudência).

5.47. Em resumo, tem-se que primeiramente a fiscalização deveria provar o vínculo entre os funcionários da defendente com a Bebidas Nova Geração e, somente após tal procedimento, poder-se-ia cogitar em descon siderar a personalidade jurídica da empresa contratada. Como no processo não há qualquer prova que demonstre tal vinculação, não há dúvidas quanto à improcedência da autuação e, por conseqüência, do despacho que determinou a exclusão da impugnante do Simples Nacional.

Da ausência de irregularidade no suposto planejamento tributário alegado pela fiscalização

5.48. Pelo que tudo até aqui foi exposto, está muito claro que a empresa DC de fato opera, que tem objetivo comercial, que é lucrativa, que tem funcionários e administração própria, que foi criada para otimizar lucros e reduzir custos, etc. Ficou claro também que não se trata de simulação, muito menos de fraude objetivando burlar o fisco. Com efeito, optou-se por esse modelo de negócio, por ser financeiramente vantajoso - inclusive por ser menos oneroso do ponto de vista tributário, e isso não se nega - e porque a lei não veda.

5.49. Observe-se que a jurisprudência, em casos semelhantes ao presente, tem se posicionado contrariamente à desconconsideração da personalidade jurídica das empresas criadas, exceto nos casos em que estas são fictícias (transcreve jurisprudência).

5.50. Pela jurisprudência transcrita, mesmo nos casos em que houve separação de atividades das empresas via cisão, e ainda com manutenção das empresas no mesmo endereço (ou vizinhas), o Conselho de Contribuintes afastou a desconconsideração da personalidade jurídica das empresas.

5.51. Entretanto, no presente caso não houve cisão, há funcionários próprios, uniformes distintos, administração autônoma, fornecedores distintos, etc. Toda a documentação juntada e todos os argumentos desenvolvidos nos capítulos anteriores demonstram isso.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade. No recurso voluntário, a recorrente reprisa os termos da impugnação, em especial quanto à nulidade do Despacho Decisório e do Ato Declaratório, por entender que as alegações e provas indicadas no ADE não poderiam ser consideradas como fundamento para a exclusão, haja vista que estão sendo questionadas no processo nº 10980.724.432/2015-61, lavrado contra Bebidas Nova Geração Ltda, e/ou quanto à necessidade de sobrestamento do presente processo até o julgamento final do processo 10980.724.432/2015-61. Acrescenta, ainda, argumentação contra os efeitos retroativos da exclusão.

Nos termos da ementa e do dispositivo já transcritos no início deste relatório, o Acórdão nº 1001-002.493 (fls. 1670-1694) rejeitou a preliminar de nulidade do Despacho Decisório e do ADE, e negou provimento ao recurso.

Cientificado do Acórdão, o Sujeito Passivo apresentou Embargos de Declaração, rejeitados pelo despacho de fls. 1715-1724, e, na sequência, apresentou Recurso Especial (fls. 1731-1759) suscitando divergências com relação a três matérias: **(i)** “Nulidade da decisão de rejeição dos embargos de declaração por cerceamento de defesa”; **(ii)** “Nulidade do Despacho Decisório e do Ato Declaratório de Exclusão por vício de motivação”; e **(iii)** “Regularidade do planejamento tributário associado à pluralidade de pessoas jurídicas – ausência de comprovação de interposição de pessoa”.

O recurso foi parcialmente admitido, com relação à 2ª e à 3ª divergências apenas. Decorrido o prazo legal, não houve interposição de agravo.

Nas matérias admitidas, o Despacho de Admissibilidade de fls. 1847-1892 deu seguimento ao Apelo nos termos a seguir expostos.

Quanto à “nulidade do Despacho Decisório e do Ato Declaratório de Exclusão por vício de motivação”

Com relação a esta matéria, o Despacho de Admissibilidade assim pronunciou-se:

Relata a contribuinte que sua exclusão do Simples decorreu do mesmo procedimento fiscalizatório que originou os autos de infração lavrados contra a empresa BEBIDAS NOVA GERAÇÃO LTDA, objeto do processo administrativo fiscal nº 10980.724432/2015-61.

No aludido procedimento, a Fiscalização teria concluído que a contribuinte DC TRANSPORTES e outra empresa, a RMD TRANSPORTES EIRELI – EPP, foram constituídas pelo próprio titular da empresa BEBIDAS NOVA GERAÇÃO, de forma simulada e por meio de interposição de pessoas, *“com a finalidade de aparentar serem todas empresas distintas e autônomas ente si, com o intuito de fracionar receita bruta (...), mantendo cada uma delas dentro dos limites legais de receita bruta permitidos no simples nacional, para hospedar parte dos empregados da BEBIDAS NOVA GERAÇÃO nessas duas empresas de “fachada”, e dessa forma continuar usufruindo indevidamente dos benefícios tributários de empresas optantes pelo regime, e assim praticar a sonegação tributária”*.

Como a empresa BEBIDAS NOVA GERAÇÃO contestara administrativamente o lançamento tributário objeto do processo nº 10980.724432/2015-61 e ainda não havia, em 29/01/2016 (data da emissão do Ato Declaratório que excluiu a recorrente do Simples), decisão definitiva naquele contencioso, a contribuinte narra que trouxe, em seu recurso voluntário, arguição preliminar de nulidade do referido Ato Declaratório por vício de motivação, fundada no fato de que, na data da sua emissão, *“não restava definitivamente comprovado que a recorrente é empresa de ‘fachada’ criada somente para o fim de usufruir, indevidamente, benefícios tributários de empresas optantes do simples”*.

Defende a recorrente que o acórdão recorrido, ao rejeitar essa arguição de nulidade, teria entrado em divergência com o Acórdão nº 301-32.258, proferido pela 1ª Câmara do extinto 3º Conselho de Contribuintes, que declarou a nulidade de Ato Declaratório de exclusão do Simples, *“por motivação inválida, já que no momento da emissão do ADE o fundamento que o ensejou estava sob discussão administrativa, não estando, portanto, definitivamente comprovado o fato de que a contribuinte ultrapassou o limite da receita do ano-calendário”*.

Expostas as considerações feitas pela contribuinte no segundo tópico de seu recurso especial, passa-se à sua análise.

[...]

Passando à análise da divergência jurisprudencial arguida, concluo que a recorrente logrou êxito em demonstrá-la.

O acórdão recorrido, adotando como suas as razões de decidir da decisão de primeira instância, rejeitou a arguição de nulidade do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples, trazida pelo recurso voluntário e fundada na ausência de motivação e no consequente descumprimento das exigências legais aplicáveis à emissão dos atos administrativos, sob o argumento de que a emissão do referido ato *“encontra-se relacionada a extenso conjunto probatório, exhaustivamente colhido e detalhado pela fiscalização, com características que permitem correlacioná-lo perfeitamente com os fundamentos legais que ampararam o Ato de Exclusão”*.

O Acórdão paradigma nº 301-32.258, por outro lado, decidiu que configura vício de motivação do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples, capaz de ensejar a declaração de sua nulidade, o fato de o ato ter sido expedido em data em que ainda pendia de decisão definitiva a contestação administrativa apresentada pelo contribuinte a respeito do fato apontado como motivo para a exclusão do regime favorecido de tributação. Ou, nas palavras da decisão paradigma: *“por ocasião da emissão do ato declaratório de exclusão da contribuinte do SIMPLES, não restando comprovado, de forma inequívoca e inconteste, a efetiva ocorrência do motivo que o ensejou, o ato é passível de nulidade por motivação inválida”*.

Em que pesem as diferenças existentes entre os casos contrapostos (o contribuinte do paradigma foi excluído do Simples Federal em razão de ter extrapolado o limite anual de receita bruta, após constatação de omissão de receitas, enquanto a contribuinte dos presentes autos foi excluída do Simples Nacional em razão de a Fiscalização ter considerado que sua constituição se deu por interposta pessoa), o fato é que as decisões são divergentes a respeito da possibilidade de emissão de Ato Declaratório de exclusão do Simples enquanto existe discussão administrativa a respeito do fato apontado como motivo da exclusão.

O acórdão paradigma entendeu que a pendência de decisão definitiva no processo administrativo que debate os fatos apontados como motivação para a exclusão do Simples é *“uma questão prejudicial, ou seja, um antecedente lógico”* à implementação da exclusão em si. Já o acórdão recorrido não considerou como empecilho à exclusão da contribuinte do Simples a existência de contencioso a respeito de lançamentos tributários realizados contra a empresa BEBIDAS NOVA GERAÇÃO (somente esta empresa, das três envolvidas, foi autuada), fundamentados no mesmo planejamento tributário ilícito que ensejou os motivos elencados para a aludida exclusão da contribuinte do regime favorecido de tributação.

Sendo assim, entende-se demonstrada pela recorrente a existência da divergência jurisprudencial, entre os Acórdãos nº 1001-002.493 (recorrido) e nº 301-32.258 (paradigma),

Por oportuno, transcrevo a seguir a ementa do acórdão paradigma mencionado:

Acórdão nº 301-32.258:

SIMPLES. ATO DECLARATÓRIO. MOTIVAÇÃO INVÁLIDA. NULIDADE.

O ato administrativo que determina a exclusão da opção pelo simples, por se tratar de um ato vinculado, está sujeito à observância estrita do critério da legalidade, impondo o estabelecimento de nexo entre o motivo do ato e a norma jurídica, sob pena de sua nulidade.

PROCESSO ANULADO AB INITIO.

Quanto à “regularidade do planejamento tributário associado à pluralidade de pessoas jurídicas – ausência de comprovação de interposição de pessoa”

Com relação a esta matéria, o Despacho de Admissibilidade assim pronunciou-se:

O recurso especial traz o relato de que o acórdão recorrido encampou o entendimento da Fiscalização, que afirmara, com base em meras suposições e indícios, que a recorrente não existia de fato e era apenas parte de uma estratégia engendrada pela empresa BEBIDAS NOVA GERAÇÃO para redução de carga tributária.

Em outras palavras, a decisão recorrida teria considerado que a organização empresarial que compreende uma pluralidade de pessoas jurídicas, com o precípua fim de redução dos encargos tributários (ou seja, sem propósito exclusivamente negocial), configura conduta simulada e planejamento tributário abusivo passível de desconstituição pelo Fisco (com a consequência, no caso específico dos presentes autos, da exclusão da contribuinte do regime do Simples Nacional).

Tal posicionamento está, segundo a recorrente, em conflito com outras decisões já proferidas no âmbito do CARF, que julgaram lícitos os “planejamentos tributários” que se valem da organização com pluralidade de pessoas jurídicas com a finalidade de redução da carga tributária global.

[...]

A segunda decisão contraposta ao acórdão recorrido pela contribuinte é o Acórdão nº 1802-002.045, prolatado pela 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que teria exposto o entendimento de que a Fiscalização somente pode cogitar da caracterização de “grupo econômico” e da utilização de interpostas pessoas na constituição de empresas a ele pertencentes (causa para exclusão do Simples Nacional, nos termos do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006) quando houver indícios concretos para amparar tais conclusões.

Os referidos indícios concretos inexistiriam no caso dos presentes autos, segundo a recorrente. O acórdão recorrido teria considerado “a existência de Grupo Econômico diante de premissas extremamente superficiais, data vênia, como por exemplo, as empresas utilizarem do mesmo contador, desenvolverem a mesma

atividade econômica, possuir o mesmo endereço”, bem como a existência de “relação familiar entre os sócios das empresas”.

Descrita a alegação do recorrente, passa-se à análise da admissibilidade recursal quanto à terceira matéria questionada.

[...] a segunda decisão paradigma foi reformada pelo Acórdão nº 9101-005.783, proferido em 04/10/2021, que deu provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional. No entanto, como a publicação do Acórdão nº 9101-005.783 no sítio do Conselho se deu apenas em 01/11/2021, data posterior à interposição do recurso especial (26/10/2021), considera-se atendido o pressuposto de admissibilidade [...] em relação a este paradigma.

[...]

No caso analisado nos presentes autos, a Fiscalização considerou que as empresas BEBIDAS NOVA GERAÇÃO, RMD TRANSPORTES e DC TRANSPORTES (recorrente) atuavam na prática como uma única empresa, sendo que as duas últimas teriam sido constituídas por interpostas pessoas, respectivamente a sogra e a esposa do Sr. Clayson Roberto Zanlorenzi, verdadeiro administrador do negócio.

Tais conclusões se basearam principalmente nas seguintes constatações feitas pela Fiscalização: i) as empresas operavam no mesmo endereço; ii) praticamente a totalidade do faturamento das empresas DC TRANSPORTES e RMD TRANSPORTES advinha da BEBIDAS NOVA GERAÇÃO; iii) inexistiam contratos formais celebrados entre as empresas para a alegada prestação de serviços de transporte de mercadorias; iv) as três empresas tinham o mesmo procurador/preposto; v) as empresas DC TRANSPORTES e RMD TRANSPORTES, embora atuassem com transporte de mercadorias, não possuíam um único caminhão, utilizando apenas veículos pertencentes à BEBIDAS NOVA GERAÇÃO; vi) a contabilidade das empresas DC TRANSPORTES e RMD TRANSPORTES não registravam despesa alguma com água, energia elétrica, telefone etc; vii) a contabilidade da empresa DC TRANSPORTES sempre registrava prejuízo; viii) existem várias demandas trabalhistas em que as três empresas figuram juntas como reclamadas; ix) a DC TRANSPORTES e a RMD TRANSPORTES, embora atuassem apenas no transporte de mercadorias, concentravam mais empregados durante o período fiscalizado do que a própria BEBIDAS NOVA GERAÇÃO.

Por conta disso, a Fiscalização representou pela exclusão das empresas DC TRANSPORTES (recorrente) e RMD TRANSPORTES do Simples Nacional, apontando os seguintes fundamentos: constituição por interposta pessoa (art. 29, IV, da LC nº 123/2006); seu sócio de fato administrava outras pessoas jurídicas e a receita bruta global anual ultrapassou o limite exigido para permanência no Simples Nacional (art. 3º, § 4º, V, da LC nº 123/2006); prática reiterada de infração à legislação do Simples Nacional, em razão do fracionamento fraudulento da receita bruta entre as pessoas jurídicas, com o intuito de manutenção das empresas “de fachada” no Simples, inclusive para hospedar empregados na recorrente em razão de sua tributação favorecida (art. 29, V, da LC nº 123/2006).

O acórdão recorrido, analisando o caso debatido no presente processo, acatou como suas as considerações feitas pela DRJ no julgamento de primeira instância para decidir nos seguintes termos:

[...]

A decisão recorrida considerou, portanto, acertada a conduta da Fiscalização ao propor a exclusão da contribuinte DC TRANSPORTES do Simples Nacional, a partir da conclusão de que a constituição da empresa consistiu de negócio simulado, que modificou artificialmente a realidade fática com o intuito de usufruir indevidamente dos benefícios do regime simplificado de tributação.

Registre-se que o acórdão recorrido concluiu pelo acerto da exclusão da contribuinte do Simples Nacional não porque esta estaria inserida numa organização produtiva com pluralidade de pessoas jurídicas, como sugere a recorrente, mas por considerar que a própria constituição da empresa se deu de forma fraudulenta, o que levou à conclusão pela ocorrência das circunstâncias apontadas como ensejadoras da exclusão do Simples: interposição de pessoas; prática reiterada de infração à LC nº 123/2006 e sócio de fato que administrava outras empresas com fins lucrativos.

[...] a segunda decisão paradigma elencada pela recorrente para a matéria, o Acórdão nº 1802-002.045, trata de caso semelhante ao abordado pelo acórdão recorrido.

O paradigma analisa caso em que a contribuinte foi excluída do Simples (anos-calendários anteriores a 2007) e do Simples Nacional (a partir de julho de 2007) após a Fiscalização considerar ocorridos alguns dos motivos de exclusão elencados nas Leis nº 9.317/1996 e LC nº 123/2006, entre eles o fato de a empresa ter sido constituída por interposta pessoa, estando na realidade submetida à gestão de um grupo econômico (formado por seis empresas). A Fiscalização defendeu a existência do referido grupo econômico a partir das seguintes constatações: i) todas as empresas atuavam dentro de um mesmo polo (endereço contíguos); ii) havia grau próximo de parentesco entre os sócios formais de todas as empresas; iii) havia uma única linha de produção, compartilhada por todas as empresas do polo; iv) havia um único setor de Recursos Humanos para todas as empresas; v) um mesmo contador prestava serviços a todas as empresas; vi) existia alta rotatividade de empregados entre as empresas; vii) havia concentração de empregados nas empresas optantes pelo Simples; viii) existiam várias ações trabalhistas em que os reclamantes apontavam o “grupo econômico” formado pelas empresas no polo passivo da demanda.

Portanto, verifica-se que a acusação fiscal neste caso é bem semelhante à encontrada nos presentes autos: a contribuinte deveria ser excluída do Simples, entre outros motivos, por ter sido constituída por interposta pessoa, conclusão construída a partir das constatações enumeradas ao norte. Também como no caso dos autos, a Fiscalização somou as receitas brutas das empresas do “grupo

econômico” para constatar que a receita global seria superior ao limite exigido pela legislação para opção/permanência no regime favorecido de tributação.

Apreciando tal situação, o acórdão paradigma efetivamente decidiu, de forma contrária à verificada no acórdão recorrido, no sentido de que o contexto descrito, em que as diferentes empresas têm parentes próximos como sócios, atuam num mesmo endereço, têm um único contador e gestor de Recursos Humanos, entre outras características já citadas, não é suficiente para se concluir pela interposição fraudulenta de pessoas na constituição das empresas, sendo necessário *“demonstrar / comprovar a efetiva constituição da Recorrente de forma fraudulentamente (sic), utilizando-se de interpostas pessoas”*.

Sendo assim, verifica-se que os acórdãos recorrido e paradigma, examinando contextos fáticos bem similares, efetivamente chegaram a conclusões dissonantes a respeito da caracterização de interposição de pessoas num contexto de planejamento tributário envolvendo a operação de várias empresas potencialmente vinculadas.

Registre-se que o entendimento exposto pelo acórdão paradigma, no sentido de que a utilização de interposição de pessoas deve ser diretamente provada, se aplicado ao caso analisado pelo acórdão recorrido levaria à rejeição dos três motivos elencados pela Fiscalização para a exclusão da contribuinte do Simples. Além da própria interposição de pessoas, a referida tese afastaria também os motivos que lhe são consequentes: prática reiterada de infração à LC nº 123/2006, relativo ao fracionamento ilícito de receitas entre empresas; e administração pelo sócio de fato de outras empresas com fins lucrativos cujo valor global de receita bruta extrapola o limite estabelecido para adesão/permanência no Simples.

Por tais motivos, entende-se caracterizada a divergência jurisprudencial arguida entre os acórdãos recorrido e paradigma.

[...]

No exercício da competência estabelecida no inciso III do art. 18 do Anexo II do RICARF/2015, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL** ao recurso especial do sujeito passivo, admitindo a rediscussão das matérias **“nulidade do Despacho Decisório e do Ato Declaratório de Exclusão por vício de motivação”** e **“regularidade do planejamento tributário associado à pluralidade de pessoas jurídicas – ausência de comprovação de interposição de pessoa”**, pois sobre tais temas foram comprovadas as alegadas divergências de interpretação da legislação tributária.

Por oportuno, transcrevo a seguir a ementa do acórdão paradigma mencionado:

Acórdão nº 1802-002.045:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES

Ano-calendário: 2004

EXCLUSÃO DO SIMPLES. CONSTITUIÇÃO PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONOMICO. IMPOSSIBILIDADE.

Na legislação fiscal brasileira não há previsão de tributação por grupo, não havendo personificação, devendo cada empresa ser dotada de inscrição distinta, com contabilizações e apurações apartadas.

INTERPOSTA PESSOA. NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO DE “LARANJAS” OU “TESTA-DE-FERRO” PARA A SUA CARACTERIZAÇÃO

A caracterização da “interposta pessoa” necessita da utilização de terceiros que simplesmente emprestam os seus nomes para a abertura de pessoas jurídicas, deixando para os verdadeiros “donos” (ou sócios de fato) a administração da sociedade, com ilimitados poderes para gerir a empresa.

NÃO CARACTERIZAÇÃO DAS SITUAÇÕES ELENCADAS PELA ADMINISTRAÇÃO PARA A EXCLUSÃO DO SIMPLES. MANUTENÇÃO.

Não caracterizada nenhuma das situações impeditivas previstas na lei para a exclusão do Simples, mostra-se improcedente o ato de exclusão.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. CONSTITUIÇÃO PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONOMICO. IMPOSSIBILIDADE.

Na legislação fiscal brasileira não há previsão de tributação por grupo, não havendo personificação, devendo cada empresa ser dotada de inscrição distinta, com contabilizações e apurações apartadas.

INTERPOSTA PESSOA. NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO DE “LARANJAS” OU “TESTA-DE-FERRO” PARA A SUA CARACTERIZAÇÃO

A caracterização da “interposta pessoa” necessita da utilização de terceiros que simplesmente emprestam os seus nomes para a abertura de pessoas jurídicas, deixando para os verdadeiros “donos” (ou sócios de fato) a administração da sociedade, com ilimitados poderes para gerir a empresa.

NÃO CARACTERIZAÇÃO DAS SITUAÇÕES ELENCADAS PELA ADMINISTRAÇÃO PARA A EXCLUSÃO DO SIMPLES. MANUTENÇÃO.

Não caracterizada nenhuma das situações impeditivas previstas na lei para a exclusão do Simples, mostra-se improcedente o ato de exclusão.

Cientificada da admissibilidade parcial do recurso em 05/07/2022 (fl. 1900), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou em 12/07/2022 (fl. 1929) tempestivas Contrarrazões.

Contesta o seguimento do recurso com relação à primeira matéria, em face do acórdão nº 301-32.258, por entender que há diferenças substanciais entre as situações analisadas em cada caso.

Afirma que, enquanto nos presentes autos a exclusão da contribuinte do SIMPLES se deu em razão da constatação de que a empresa DC TRANSPORTES foi constituída através de interposta pessoa, estando “[t]oda a motivação e fundamentos dos ADE ora discutido [...] formalizada nos presentes autos”, e o processo nº 10980.724432/2015-61, com relação ao qual o contribuinte alega vinculação, apesar de tratar de fatos relativos a mesma ação fiscal, “diz respeito a contribuinte diverso, e trata de cobrança resultante da exclusão de diversas empresas do SIMPLES”, no acórdão paradigma, por sua vez, o contribuinte foi excluído do SIMPLES por ter supostamente ultrapassado a receita bruta estabelecida para o programa, e o contribuinte alegava vício de motivação do ADE porque o processo por omissão de receitas que fundamentou o entendimento de que ele havia ultrapassado o limite de receita bruta encontrava-se pendente de decisão, e, assim, havia dois processos, “relativos ao mesmo contribuinte, sendo que um era antecedente lógico do outro”.

Afirma ser incorreta a afirmação contida no despacho de que ambas as decisões diriam respeito à “possibilidade de emissão de Ato Declaratório de exclusão do Simples enquanto existe discussão administrativa a respeito do fato apontado como motivo da exclusão”. Isto porque “[o]s fatos narrados nos autos 10980.724432/2015-61 não são motivo da exclusão do SIMPLES que aqui se trata, são consequência das apurações realizadas na mesma ação fiscal e daquela exclusão”.

Contesta também o seguimento do recurso com relação à segunda matéria, em face do acórdão nº 1802-002.045, por entender que a decisão do acórdão apresentado como paradigma neste ponto recai sobretudo sobre a análise do conjunto probatório levado aos autos daquele processo. Ademais, há também diferenças substanciais entre as situações analisadas em cada caso, que impedem a caracterização da divergência alegada.

Neste aspecto, aduz que:

Diferentemente do acórdão apresentado como paradigma que se baseia na consideração de que a sócia da autuada Sra. Jeniffer Greice Gomes sempre esteve à frente da pessoa jurídica Jeniffer Greice Gomes – Torneiras, no acórdão paradigma [rectius recorrido] parte-se do entendimento de que a autuada era administrada por pessoa distinta daquelas que seriam responsáveis pela empresa no contrato social. A seguir transcreve-se trecho do acórdão da DRJ que foi reproduzido pelo voto condutor do acórdão recorrido: [...]

No mérito, se acaso superado o conhecimento, requer a manutenção do acórdão recorrido em sua inteireza.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Brasil de Oliveira Pinto**, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo, e abrange duas matérias devolvidas a este Colegiado:

- (i) *“nulidade do Despacho Decisório e do Ato Declaratório de Exclusão por vício de motivação”*
- (ii) *“regularidade do planejamento tributário associado à pluralidade de pessoas jurídicas – ausência de comprovação de interposição de pessoa”*

A Fazenda ofereceu resistência ao conhecimento do Apelo do Contribuinte, tanto por ausência de similitude fática, no que diz respeito às duas matérias admitidas, quanto por tratar-se de matéria de prova, no que diz respeito à segunda matéria.

Passo a apreciá-las.

1.1. Nulidade do Despacho Decisório e do Ato Declaratório de Exclusão por vício de motivação

No que diz respeito à primeira matéria, verifico que irresignação da Fazenda Nacional procede: de fato existem diferenças substanciais entre os casos recorrido e paradigma.

No acórdão paradigma, trata-se de um único contribuinte, em face do qual a fiscalização lavrou auto de infração por omissão de receitas, e, constatando que a sua receita bruta total, em face da omissão detectada, ultrapassara o limite estabelecido na legislação para permanência no Simples, efetuou a sua exclusão de ofício daquele regime.

É evidente, portanto, que, naquela situação, a exclusão do Simples é *diretamente dependente* da manutenção da autuação fiscal por omissão de receitas. Não há outra solução possível: se a autuação fosse mantida, a exclusão do Simples também o será; por outro lado, caso a autuação fiscal fosse revertida, a exclusão do Simples não se sustentaria, e também seria revertida.

É neste contexto fático-processual — em que a exclusão do Simples depende diretamente da confirmação da autuação fiscal que logicamente lhe antecede e que constitui a própria razão da exclusão — que a decisão paradigmática manifestou seu entendimento de que haveria nulidade na emissão de ato declaratório de exclusão da empresa do Simples enquanto não estivesse *“comprovado, de forma inequívoca e inconteste, a efetiva ocorrência do motivo que o*

ensejou”, ou seja, em outras palavras, enquanto não proferida decisão definitiva acerca da ocorrência da omissão de receitas discutida em processo diverso da mesma contribuinte.

No caso dos presentes autos, apesar de se tratar de uma mesma ação fiscal, foram autuados *três diferentes contribuintes*, em razão da constatação feita pela fiscalização — comum a todos os três processos — da prática de *simulação*, em que o titular da empresa Bebidas Nova Geração Ltda teria se utilizado de interpostas pessoas de seu núcleo familiar na constituição da recorrente (DC Transportes Eireli – EPP), assim como da outra pessoa jurídica (RMD Transportes Eireli – EPP), sendo o objetivo dessa simulação a obtenção de benefícios tributários indevidos.

Em razão dos fatos e evidências apuradas pela fiscalização no curso do procedimento, que a levaram à conclusão da ocorrência da referida simulação — e que são comuns aos três processos, conforme dito — houve consequências tributárias diversas para as três empresas envolvidas.

No caso da Bebidas Nova Geração Ltda, optante pelo lucro real, houve o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias relativas às *“remunerações a empregados e contribuintes individuais, não declaradas em GFIP, no período de 01/2010 a 12/2014, apuradas a partir da documentação das empresas DC Transportes – EIRELI – EPP, [...] e RMD Transportes EIRELI – EPP, [...], e em específico de suas GFIPs, que foram considerados vinculados diretamente à empresa Bebidas Nova Geração Ltda”*, conforme consta no relatório do acórdão nº 2201-004.591.

No caso da empresa RMD Transportes Eireli – EPP e da DC Transportes Eireli – EPP (recorrente), por sua vez, em razão da mesma simulação, e dos mesmos fatos e evidências, houve a exclusão de ofício dessas empresas do Simples Nacional.

Não há dúvidas, portanto, de que os fatos e evidências apuradas pela fiscalização no curso do procedimento são comuns aos três processos. Mas não há, contudo — diferentemente do que ocorre no paradigma — a mesma relação de dependência direta, ou de antecedência lógica, entre os casos.

Trata-se, ao contrário, de consequências diversas que foram atribuídas, em face de um mesmo contexto fático e probatório, a cada uma das empresas participantes da simulação engendrada, exatamente na medida da sua situação ou condição específica.

Evidente que há uma “conexão” entre os três processos, mas o julgamento de cada um deles deve ser feito de acordo com a competência regimental específica por matéria. No caso do processo da Bebidas Nova Geração Ltda, por exemplo, o seu julgamento compete à 2ª Seção de Julgamento, enquanto no caso das duas outras empresas, entre elas a recorrente, o julgamento compete à 1ª Seção de Julgamento.

Assim como o julgamento dos processos de exclusão do Simples, acaso realizados antes, poderiam em tese vir a influenciar (ou não) o convencimento dos julgadores da 2ª Seção de Julgamento quanto ao processo de lançamento das contribuições previdenciárias, também o julgamento deste último processo, acaso realizado antes que o dos processos de exclusão do

Simples, pode também em tese vir a influenciar (ou não) o convencimento dos julgadores da 1ª Seção de Julgamento quanto à exclusão.

Contudo, e ainda que possa não ser o desejado, do ponto de vista da coerência entre as decisões, é inegável que, assim como diferentes turmas da 1ª Seção podem chegar a conclusões diversas até mesmo em face dos dois processos de exclusão do Simples (substancialmente idênticos entre si), também podem, eventualmente e em tese, a 1ª e a 2ª Seções de Julgamento chegar a conclusões diversas em face dos mesmos fatos. Ou seja, o entendimento alcançado por cada colegiado, na análise de cada um dos casos, *não depende* da confirmação, por outro colegiado, quanto à configuração (ou não) da simulação e da constituição de pessoas jurídicas por interpostas pessoas.

Em resumo, no caso paradigmático, havia um auto de infração antecedente à exclusão do simples. Já, no caso concreto ora em exame, a exclusão do Simples, por simulação, é antecedente à autuação trazida como empecilho pela Recorrente para a própria exclusão, autuação essa em pessoa jurídica distinta e decorrente da própria exclusão do Simples levada a efeito em cada uma das 3 pessoas jurídicas objeto de procedimento fiscal.

São muito diversos, portanto, os contextos fático-processuais analisados pelo acórdão paradigmático e pelo acórdão recorrido, o que impede a comprovação da divergência alegada.

Não há como saber qual seria a decisão do colegiado que proferiu o acórdão paradigmático, caso tivesse de analisar um caso como o dos presentes autos.

Portanto, não conheço do recurso com relação à primeira matéria.

1.2. Regularidade do planejamento tributário associado à pluralidade de pessoas jurídicas – ausência de comprovação de interposição de pessoa

No que diz respeito à segunda matéria, verifico que também existem diferenças substanciais entre os casos recorrido e paradigma, senão vejamos.

O despacho de admissibilidade assentou que “a acusação fiscal neste caso é bem semelhante à encontrada nos presentes autos”, identificando as seguintes alegações fiscais para defender a existência do “grupo econômico” entre as empresas, bem assim a constituição da recorrente, naquele caso, por interposta pessoa: *i)* todas as empresas atuavam dentro de um mesmo polo (endereço contíguos); *ii)* havia grau próximo de parentesco entre os sócios formais de todas as empresas; *iii)* havia uma única linha de produção, compartilhada por todas as empresas do polo; *iv)* havia um único setor de Recursos Humanos para todas as empresas; *v)* um mesmo contador prestava serviços a todas as empresas; *vi)* existia alta rotatividade de empregados entre as empresas; *vii)* havia concentração de empregados nas empresas optantes pelo Simples; *viii)* existiam várias ações trabalhistas em que os reclamantes apontavam o “grupo econômico” formado pelas empresas no polo passivo da demandada.

As *acusações fiscais*, de fato, possuem semelhanças entre si, mas também distinções essenciais, conforme mostraremos a seguir, sendo que, ao fim e ao cabo, o que se verifica é que foi na análise do conjunto probatório específico de cada caso que os colegiados chegaram a conclusões diversas.

Em primeiro lugar, verifica-se que não consta da autuação, no caso dos presentes autos, que a recorrente seria resultante de *“cisão ou qualquer outra forma de desmembramento”*, motivação esta que compôs a acusação fiscal no caso paradigmático, e que restou assim afastada pelo voto condutor daquele acórdão:

Não é possível, pelos fundamentos acostados ao processo no ato da fiscalização, concluir que a ora recorrente é resultado de eventual cisão de pessoa jurídica, [...]

Também não se permite concluir que a recorrida resultou de desmembramento de pessoa jurídica diversa, [...]

Mas esta não é a principal diferença entre os casos.

Vejamos os pontos em que o despacho trata das alegadas semelhanças entre as acusações fiscais.

Ao analisar o procedimento fiscal de soma dos faturamentos das empresas do grupo, e os itens ‘i’ e ‘ii’ acima, o acórdão paradigmático assentou que *“[o] fato de serem residentes no mesmo endereço e possuírem os mesmos sócios não justifica o fato de que uma assine em nome próprio a representatividade cabível a outra empresa”* e que *“o simples fato de pertencer a um grupo de sociedades não atribui a responsabilidade tributária solidária a uma sociedade desse grupo por fatos geradores que não realizou,[...] sendo evidente a inaplicabilidade desse dispositivo legal (ao menos de forma isolada) para excluir a Recorrente do Simples”*. O dispositivo legal a que se refere é o que trata do limite da receita bruta para permanência do Simples.

Nesse ponto, não se verificaria divergência interpretativa com relação ao quanto contido no acórdão recorrido, na medida em que neste tampouco se afirma que o fato de serem *“residentes no mesmo endereço e possuírem os mesmos sócios”* seria suficiente, *por si só*, ou *de forma isolada*, para justificar a exclusão, sendo esses apenas elementos de prova, os quais, quando analisados em conjunto com os demais, levam a um convencimento quanto à situação de fato.

Há diferenças claras, ademais, no que diz respeito aos *“endereço”*, em cada um dos casos confrontados.

No caso paradigmático, tem-se que a pessoa jurídica Jeniffer Greice Gomes – Torneiras existia de fato no seu endereço de direito, e isto quem afirma é a própria fiscalização, conforme seguinte excerto transcrito no voto condutor daquele acórdão (sublinhei):

O próprio auditor fiscal as e-fls. 12 registra ter a Recorrente domicílio diverso da Indústria e Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda, senão vejamos:

“17 Visitamos o endereço de direito de cada uma das empresas, os quais constam do cadastro da Receita Federal do Brasil, onde encontramos as seguintes situações:

(...)

b) JENIFFER GREICE GOMES – TORNEIRAS – está em funcionamento a Rua Cristóvão Colombo, 806 – Parque Industrial I – Loanda – PR, vejamos que o endereço é ao lado da empresa Ind. Com. Exp. Imperatriz Ltda., uma no nº 798 e a outra no nº 806 da Rua Cristóvão Colombo, no Parque Industrial I em Loanda – PR.”

No caso recorrido, por sua vez, muito ao contrário, restou comprovado que a recorrente *não exercia* de fato atividades no seu endereço de direito, conforme se verifica no seguinte trecho do voto condutor, na parte em que transcreve, e adota, os fundamentos contidos na decisão da DRJ:

25. Em diligência realizada pelo autor do procedimento fiscal aos endereços cadastrais da RMD Transportes e da DC Transportes, constantes dos sistemas da RFB, foi constatado que as duas empresas não exercem suas atividades nesses endereços, que são utilizados somente para o recebimento de correspondências.

A constatação fiscal, aliás, é *inconteste*, no caso presente, uma vez que a própria recorrente reconhece o fato, conforme se verifica pelos seguintes argumentos de defesa transcritos no relatório da decisão recorrida (sublinhei):

5.18. Realmente, o endereço da empresa prestadora de serviço é apenas para fins de correspondência, uma vez que pelo tipo de atividade desempenhada, qual seja, transporte rodoviário de cargas em geral, as operações são realizadas sempre nos endereços dos clientes e em outros locais por eles designados.

5.19. Sendo a Bebidas Nova Geração a principal cliente da impugnante, e como tais serviços são prestados nas dependências da Bebidas Nova Geração, para que não se gerasse confusão e equívoco no caso de recebimentos de correspondências e intimações, optou-se por indicar um endereço próprio para esse fim. Nada mais.

5.20. O que pretendeu o Sr. Fiscal foi demonstrar que a DC desempenha suas atividades no mesmo endereço da Bebidas Nova Geração, e que os endereços de correspondência seriam uma espécie de subterfúgio para esconder essa realidade. Entretanto, todo esse esforço de argumentação se torna desnecessário na medida que se reconhece que parte dos serviços é mesmo prestado nas dependências da Bebidas Nova Geração, por questões de logística e conveniência. Entretanto, por razões de segurança, optou-se por indicar um endereço de correspondência diferente.

Assim, enquanto Jeniffer Greice Gomes – Torneiras de fato exercia suas atividades no endereço que consta do cadastro da Receita Federal do Brasil, DC Transportes Eireli – EPP (a

recorrente) comprovadamente não exercia suas atividades no endereço que consta do cadastro da RFB, mas sim nas dependências da Bebidas Nova Geração.

Bem diversos os casos quanto a este aspecto, portanto.

Noutro giro, no que diz respeito a todos os demais pontos de semelhança elencados no despacho de admissibilidade (itens 'iii' a 'viii' acima), cabe destacar que o voto condutor do acórdão paradigmático não faz sequer menção a *nenhum deles*. De fato, esses pontos constam apenas do *relatório* da decisão paradigmática, na parte em que transcreve a acusação fiscal, e os respectivos argumentos de defesa.

Para além disso, verifica-se, ainda, de todo modo, uma diferença entre os casos, no que diz respeito às *ações trabalhistas existentes*, nas quais os reclamantes apontavam a existência de “grupo econômico” formado pelas empresas no polo passivo das demandas.

No acórdão paradigmático, consta do relatório do acórdão a seguinte alegação de defesa da recorrente (sublinhei):

k) que dentre as citadas ações trabalhistas movidas contra a recorrente e demais empresas do complexo industrial, não há uma sentença sequer, transitada em julgado reconhecendo a formação de grupo econômico entre elas;

O voto, conforme dito, sequer aborda o tema.

No acórdão recorrido, por sua vez, não se trata apenas de “*ações trabalhistas existentes*”, mas sim de diversas ações trabalhistas com sentença proferida, reconhecendo a formação do “grupo econômico”, conforme se verifica nos seguintes trechos do voto condutor, na parte em que transcreve, e adota, os fundamentos contidos na decisão da DRJ (sublinhei):

21. [...] Relevante destacar a sentença proferida pela 9ª Vara do Trabalho de Curitiba (fl. 7), na qual constam como rés as três empresas em comento, na qual resta consignado que se trata de grupo econômico, tendo o preposto das três empresas, o contador Rubens Mazzon, confessado que as referidas empresas desenvolvem a mesma atividade econômica, no mesmo endereço.

22. Na representação para exclusão foi incluída transcrição de parte da sentença de reclamatória trabalhista proferida contra as rés DC Transportes e Bebidas Nova Geração pela 10ª Vara do Trabalho de Curitiba (fl. 1063), na qual resta consignado que “as rés possuíam, ao tempo da vigência do contrato de trabalho do autor, sócios-cônjuges (compartilham do mesmo sobrenome e endereço residencial - fls. 70 e 81), roborizando a presente linha reflexiva quanto a solidariedade de todas decorrente da administração conjugada em família, contrariamente à tese defensiva” (...). Em outra sentença de reclamatória trabalhista, proferida contra as rés Regina Maria Druziki Antoniassi (RMD Transportes) e Bebidas Nova Geração, restou expresso que “De acordo com a inicial, o autor era subordinado a ambas as reclamadas, pertencentes ao mesmo grupo econômico. A primeira testemunha afirmou que as rés eram administradas por uma única pessoa, Sr.

Clayson Zanlorenzi - sócio da primeira ré, que dava ordens a todos os empregados do local. A sócia da segunda ré é sogra do Sr. Clayson” (...).

Distintos os casos, portanto, também quanto a este aspecto.

Por fim, e na dessemelhança mais importante entre os casos, vejamos a questão da acusação fiscal de *interposição de pessoas*, em cada caso.

O voto condutor do acórdão paradigmático assim pronunciou-se sobre o tema:

Este Conselho já proferiu algumas decisões sobre a constituição por interpostas pessoas, sendo que me sirvo de uma para a abordagem desse ponto:

INTERPOSTA PESSOA — SIMULAÇÃO ABSOLUTA O caso é de simulação absoluta, e não relativa, pois se cuida de examinar se a sucessão a título singular dos sócios ocorreu ou não — em caso negativo, nenhum negócio jurídico houve. A presença de uma causa simulandi associada aos dados representados nos autos são elementos sobremaneira fortes a descortinar a consecução de simulação absoluta. (PAF nº. 11516.002599/2005-45, Sessão de 18/05/2010, 3ª Turma Ordinária, 1ª Câmara da 1ª Seção)

Na jurisprudência colacionada acima, buscava-se de se averiguar a ocorrência de sujeição do dispositivo em caso de sucessão societária onde os novos sócios, que na verdade seriam “laranjas”, o que acabou sendo constatado.

Feita esta ponderação, adentrando no caso em julgamento, não se aventou a hipótese de se encontrarem interpostas pessoas no quadro societário da Recorrente que não fossem os verdadeiros sócios ou acionistas.

O termo de representação fiscal, ao tratar da interposição de pessoas (e-fls. 23/24), não se prestou a demonstrar / comprovar a efetiva constituição da Recorrente de forma fraudulentamente, utilizando-se de interpostas pessoas. Limita-se a registrar que a recorrente fora constituída com o advento da Lei nº 9.317/96, o que, por si só, não pode levar a qualquer conclusão.

[...]

A Recorrente faz prova desde o primeiro recurso (e-fls. 539/587) que Jeniffer Greice Gomes desde o início esteve à frente da pessoa jurídica Jeniffer Greice Gomes –Torneiras, seja a frente da Tesouraria, firmando contratos, contratação de funcionários, administração em geral, etc.

(destaques acrescidos)

Vê-se, portanto, que, no caso paradigmático, além de a acusação fiscal ser frágil e inconsistente, conforme indicado no voto condutor, tem-se que a recorrente, naquele caso, fez prova de que Jeniffer Greice Gomes efetivamente administrava a pessoa jurídica Jeniffer Greice Gomes –Torneiras.

No caso recorrido, por sua vez, a recorrente, pelo contrário, não fez prova suficiente a desconstituir a acusação fiscal de interposição de pessoas, a qual, no entender do voto condutor do acórdão, se mostrava robusta.

Após discorrer sobre os diversos elementos trazidos pelo fisco para corroborar a acusação fiscal de que o verdadeiro titular e administrador das três empresas era, de fato, o Sr. Clayson Roberto Zanlorenzi, o acórdão recorrido assim assentou (destaquei):

39. O quadro que emerge dos autos permite concluir que a situação fática encontrada se sobrepõe à realidade formal, levando à conclusão de que existe apenas uma empresa - Bebidas Nova Geração - e que as duas outras empresas - DC Transportes e RMD Transportes - foram criadas mediante simulação com a utilização de interpostas pessoas do núcleo familiar (esposa e sogra) e empregado de confiança do seu real administrador, Sr. Clayson Roberto Zanlorenzi, com o intuito de ludibriar o Fisco e usufruir indevidamente os benefícios tributários de empresa optante pelo Simples Nacional.

40. Assim, pertinente a emissão do Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 5/2016, para excluir a contribuinte do Simples Nacional por ter sido constituída por interposta pessoa, estando o mesmo em perfeita consonância com a legislação de regência da matéria.

Tenho para mim, portanto, que resulta claro que as diferentes conclusões a que chegaram os colegiados paradigmático e recorrido são resultantes da análise específica do conjunto probatório de cada caso, e não propriamente de divergência na interpretação da legislação tributária.

Sintomático desta situação é que, na análise levada a efeito pelo acórdão paradigmático, no ponto em que analisa a alegação de constituição por interposta pessoa (item “IV – Lei nº 9.317/96, art. 14, IV”, daquele voto), o relator traz à colação, na sua fundamentação, nada menos de que oito precedentes do CARF que *confirmam a exclusão do Simples por interposição de pessoas*, e *nenhum precedente* que cancelasse a exclusão efetuada por este motivo.

Tudo isso para se concluir, no caso paradigmático, ser muito sólida a jurisprudência do CARF a respeito do que se deve entender por interposta pessoa — aliás, entendimento em tudo convergente com o exposto no acórdão recorrido — e para então arrematar que “a exclusão do Simples será daquela pessoa jurídica que fora constituída por interpostas pessoas, o que, conforme já mencionado acima, não é o caso da Recorrente, ao menos com base na Representação Fiscal acostada ao presente processo administrativo”.

Para exemplificar a convergência entre os entendimentos acerca do que se deve entender por interposta pessoa, considere-se, por exemplo, os seguintes excertos dos respectivos votos condutores (sublinhei):

Acórdão recorrido:

17. Antes de adentrar no exame do conjunto probatório, cabe mencionar que em relação à terminologia técnica, observou-se na legislação tributária o surgimento do termo “interposta pessoa” em substituição à expressão de sentido figurado “laranja”, que é descrito no dicionário da língua portuguesa Houaiss e Villar como “indivíduo, nem sempre ingênuo, cujo nome é utilizado por outro na prática de diversas formas de fraudes financeiras ou comerciais, com a finalidade de escapar do Fisco ou aplicar dinheiro de origem ilícita; testa-de-ferro”.

18. Na formação de sociedades comerciais, hodiernamente, não é incomum encontrarmos interposição de pessoas, sempre com vistas a esconder o verdadeiro interessado no negócio. A interposta pessoa é instituída nos contratos, com ou sem o seu conhecimento, sobrevivendo o abuso negocial proposital. Ou seja, terceiras pessoas são inseridas na sociedade como pseudo sujeitos das relações jurídicas, em prol de benefícios ilícitos em favor do titular oculto, que faz o aproveitamento econômico do negócio. Trata-se de negócio simulado, ou seja, há operações com a aparência de legalidade, que são forjadas para esconder a realidade dos fatos.

Acórdão paradigmático:

A esse respeito, Maria Helena Diniz, em seu Dicionário Jurídico traz o seguinte conceito:

Interposta pessoa seria aquele que comparece num dado negócio jurídico em nome próprio, mas no interesse de outrem, substituindo-o e encobrindo-o.

Tratar-se-ia do presta-nome ou testa de ferro. Age em lugar do verdadeiro interessado que, por motivos não de todo lícitos, deseja ocultar sua participação num ato negocial.

[...]

O conceito de “interposta pessoa” trazido anteriormente, extraído das lições da doutrinadora Maria Helena Diniz, vai ao encontro daquele utilizado por este Conselho, qual seja, interpostas pessoas são os denominados “laranjas”, “testa-de-ferro”, que simplesmente emprestam os seus nomes para a abertura de pessoas jurídicas, deixando para os verdadeiros “donos” (ou sócios de fato) a administração da sociedade, por meio da outorga de procurações, por exemplo, com ilimitados poderes para gerir a empresa como um todo. Eis alguns julgados nesse sentido:

Não há divergências jurisprudenciais, portanto, nem quanto ao que se deva entender por interposta pessoa, nem tampouco quanto ao fato de que, havendo interposição de pessoa, a pessoa jurídica que foi constituída por interposta pessoa deve ser excluída do Simples.

A única divergência entre as decisões se dá, portanto, justamente na análise das provas de cada caso. Enquanto a decisão recorrida assentou que “[o] quadro que emerge dos autos permite concluir que a situação fática encontrada se sobrepõe à realidade formal, levando à

conclusão de que existe apenas uma empresa - Bebidas Nova Geração - e que as duas outras empresas – DC Transportes e RMD Transportes - foram criadas mediante simulação com a utilização de interpostas pessoas”, o acórdão paradigmático concluiu que a recorrente, naquele caso, fez prova de que Jeniffer Greice Gomes efetivamente administrava a pessoa jurídica Jeniffer Greice Gomes –Torneiras, logo, inexistente a alegada interposição de pessoa.

Em razão do exposto, não conheço do recurso também com relação à matéria *“Regularidade do planejamento tributário associado à pluralidade de pessoas jurídicas – ausência de comprovação de interposição de pessoa”*.

2 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto