



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.727536/2020-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-006.888 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de abril de 2024
Recorrente BELEZA EM PRATA COMERCIAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016

ALEGAÇÕES APRESENTADAS INTEMPESTIVAMENTE. PRECLUSÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

Configura-se a preclusão em caso de apresentação intempestiva de novas matérias que não constaram na defesa. Matérias que não são de ordem pública e nem se referem a fatos supervenientes, razão pela qual não podem ser conhecidas quando deduzidas de forma extemporânea.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2016

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. ADMINISTRAÇÃO COMUM DE GRUPO DE FATO.

Comprovado nos autos que houve administração comum de grupo de fato, cuja receita global ultrapassou os limites previstos na Lei Complementar nº 123/2006, é cabível o desenquadramento do regime jurídico do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 483/513) interposto em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (“DRJ06”) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, mantendo a **exclusão** da Recorrente do regime jurídico do Simples Nacional.

Referida exclusão, feita de ofício pela Fiscalização, foi formalizada por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 12/2020 (fls. 303), com efeitos a partir de 01/01/2016, por conta da suposta ocorrência da hipótese prevista no art. 3º, II, § 9º e art. 29, I, ambos da Lei Complementar n.º 123/06.

Segundo a Representação Fiscal que deu base à exclusão (fls. 2/14), a Recorrente Beleza em Prata Comercial Ltda. (*Beleza em Prata*) tem como administradora nomeada no seu Contrato Social a senhora Evelin Chee John. Porém, esta outorgou procuração pública para Michelle Yan Lai Kina, outorgando-lhe “poderes amplos, gerais e ilimitados, para individualmente gerir e administrar” a pessoa jurídica.

Ao fiscalizar a *Beleza em Prata*, constatou-se que esta pessoa jurídica utiliza como nome comercial *Prata & Arte*, que consta na fachada de suas lojas, matriz e filiais. A marca e o domínio (prataearte.com.br) estão vinculadas, porém, à pessoa jurídica Prata & Arte Comércio de Semijoias Ltda. (*Prata & Arte*).

Analisando a situação da *Prata & Arte*, a Fiscalização identificou que, no dia 05/04/2012, a sócia administradora Julieta Alice Chee outorgou procuração pública para a sua cunhada, Michelle Yan Lai Kina, com poderes “amplos, gerais e ilimitados” para gerir a pessoa jurídica. Verificou-se, também, que esta última é a responsável pela gestão da movimentação bancária.

Na página da *internet* da *Prata & Arte*, estão citadas 15 (quinze) lojas. Veja-se a síntese da resposta a respeito da titularidade dessas lojas (fls. 8):

10 – No curso da fiscalização constatou-se que todas as lojas listadas no item anterior utilizam como nome comercial - presente nas respectivas fachadas - a marca Prata & Arte. Observou-se ainda que todas elas possuem um mesmo padrão, característica de qualquer rede de lojas.

11 – Intimada, Termo de Intimação Fiscal n.º 01, a esclarecer os pontos comerciais sem o devido registro de CNPJ a Prata & Arte justificou que: as lojas de números 1, 2, 10 e 11 são endereços da própria Prata & Arte; as lojas de números 12, 14 e 15 pertencem a sociedade empresária Beleza em Prata Comercial Ltda, CNPJ n.º 17.360.000/0001-03; as lojas de números 6, 7, 8 e 9 são, na verdade, endereços da sociedade empresária Prata & Presentes Comercial Ltda – EPP. Os endereços das lojas 3, 4 e 5 pertencem a uma quarta sociedade empresária: Arte em Prata, CNPJ n.º 07.063.335/0001-06.

12 – Na mesma intimação foi solicitado esclarecimentos sobre a existência de contrato de cessão de uso da marca Prata & Arte por estes terceiros. A Prata & Arte afirma não existir contratos formalizados.

No caso da pessoa jurídica Prata & Presentes Comercial Ltda. – EPP (*Prata & Presentes*), verificou-se que a senhora Michelle Yan Lai Kina é sócia com poderes de administração. Já a pessoa jurídica Arte em Prata Comercial Ltda. (*Arte em Prata*) tem como administradora Julieta Alice Chee. Porém, em 08/12/2010, foi outorgada procuração para a senhora Michelle Yan Lai Kina, em termos semelhantes aos outros instrumentos de mandato mencionados.

Consultando a página do Tribunal Regional do Trabalho da 9ª Região, consta que a senhora Michelle Yan Kina atuou como preposta das quatro pessoas jurídicas em reclamações trabalhistas ajuizadas em face destas.

Com base no cenário citado, a Fiscalização concluiu que a senhora Michelle Yan Lai Kina administrou, com plenos e ilimitados poderes, no período de 01/01/2016 a 31/12/2018, as pessoas jurídicas *Prata & Presentes*, *Prata & Arte*, *Arte em Prata* e *Beleza em Prata*. A receita bruta dessas pessoas jurídicas, no período destacado, foi a seguinte:

Empresa	PRATA & PRESENTES COMERCIAL LTDA - EPP - CNPJ n.º 09.527.361/0001-65	PRATA & ARTE COMERCIO DE SEMI JOIAS LTDA - ME - CNPJ n.º 05.741.858/0001-20	ARTE EM PRATA COMERCIAL LTDA - EPP - CNPJ n.º 07.063.335/0001-06	BELEZA EM PRATA COMERCIAL LTDA - CNPJ n.º 17.360.000/0001-03	Total Receita Bruta Empresas Administrada por Michelle Yan
Ano	Receita Bruta	Receita Bruta	Receita Bruta	Receita Bruta	Receita Bruta
2.015	1.682.198,42	1.827.882,26	1.537.964,45	1.134.980,00	6.199.025,13
2.016	1.769.349,78	1.876.503,12	1.397.447,60	1.150.572,25	6.193.872,75
2.017	1.673.351,31	1.912.291,21	1.625.524,35	1.398.037,52	6.609.204,39
2.018	1.762.286,87	1.619.505,51	1.347.589,23	1.122.801,01	5.852.182,62

Diante disso, foi formalizada representação de exclusão do Simples Nacional a partir de 01/01/2016, com fundamento no art. 3º, § 6º, da Lei Complementar n.º 123/06.

Inconformada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 324/346), que foi rejeitada pela DRJ por meio do acórdão recorrido (fls. 464/475).

A Recorrente, então, interpôs Recurso Voluntário (fls. 483/513), alegando, em síntese, o seguinte:

- (i) O acórdão da DRJ seria **nulo**, pois teria deixado de analisar a alegação de incompetência do Auditor Fiscal responsável pelo ato de exclusão do Simples Nacional, sob a justificativa equivocada de que haveria preclusão, vez que se trata de matéria de ordem pública;
- (ii) Ainda que não reconhecida a nulidade, deveria ser anulado o Ato Declaratório Executivo n.º 12/2020, pois a competência para a sua lavratura seria de Superintendente ou Delegado da Receita Federal;
- (iii) Haveria vício de tipificação legal no Ato Declaratório Executivo n.º 12/2020, pois, apesar de indicar os arts. 3º, II e § 9º, e 29, I, da Lei Complementar n.º 123/06, a Recorrente não teria praticado a hipótese prevista nestes dispositivos, vez que a sua receita bruta não teria ultrapassado o montante de R\$ 4.800.000,00;

- (iv) Igualmente, a tipificação presente na Representação Fiscal seria equivocada, pois não haveria alegação de que os sócios da Recorrente seriam administradores ou equiparados de outra pessoa jurídica com fins lucrativos;
- (v) A desconsideração da personalidade jurídica das pessoas jurídicas envolvidas seria ilegal, pois feita em desacordo com o art. 50 do Código Civil. Também não seria devida a declaração de inaptidão do CNPJ dos referidos entes;
- (vi) Não haveria prova de que a senhora Michelle Yan seria administradora das pessoas jurídicas. Pelo contrário, a Recorrente seria administrada pela senhora Evelin Chee John, que (a) manteve o contato com a Receita Federal ao longo da fiscalização, assinando os termos e as respostas e (b) firmou contratos de locação e atos de menor expressão;
- (vii) O mero fato de a senhora Michelle Yan constar como responsável nos sistemas bancários seria insuficiente para caracterizar a sua condição de administradora;
- (viii) As pessoas jurídicas envolvidas teriam autonomia financeira, conforme movimentação individual de cada uma ao longo do tempo;
- (ix) Haveria um planejamento sucessório lícito realizado, a fim de transmitir a pessoa jurídica para a senhora Evelin Chee, que seria a administradora efetiva da Recorrente. A sua desconsideração violaria o princípio da legalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Relator.

O Recurso Voluntário foi interposto em 21/06/2021 (fls. 481), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72, por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

I. Preliminares de nulidade

I.1. Nulidade do acórdão recorrido: suposta ausência de apreciação de matéria de ordem pública suscitada

No dia 28/09/2020, a Recorrente apresentou a sua Manifestação de Inconformidade em face do ato que a excluiu do regime do Simples Nacional (fls. 324/346).

Referida defesa foi considerada tempestiva pela DRJ em função da suspensão dos prazos processuais no âmbito da Receita Federal por meio da Portaria n.º 4.105/2020.

Em 30/11/2020, a Recorrente solicitou a juntada de Petição contendo uma “complementação” da sua Manifestação de Inconformidade, acrescentando alegações de (i) incompetência do Auditor Fiscal que efetivou o Ato Declaratório Executivo, (ii) ausência de apontamento da conduta ilícita no referido Ato Declaratório Executivo e (iii) vício na tipificação feita pela Representação Fiscal (fls. 379/386).

Porém, uma vez que já havia transcorrido o prazo para a apresentação da sua defesa, a DRJ não conheceu as referidas questões (fls. 471):

Desse modo, tendo em vista a intimação da interessada nos autos em 14 de agosto de 2020, verifica-se a tempestividade da manifestação de inconformidade interposta em 28 de setembro de 2020 a fls. 312 a 335, que deve, portanto, ser apreciada. Ao contrário, a petição de fls. 527 a 534, intitulada “aditamento da manifestação de inconformidade”, em virtude de não ter observado o prazo legal, não pode ser conhecida.

No seu Recurso Voluntário, a Recorrente alega que o acórdão seria nulo, por não ter analisado tais alegações, que seriam de ordem pública, prejudicando o direito de defesa do contribuinte (art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72).

Cabe, portanto, analisar se a DRJ agiu corretamente ao não conhecer as alegações formuladas no aditamento feito de forma intempestiva.

De acordo com o art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72, a impugnação deve mencionar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui”. Já o art. 17 do mesmo diploma normativo prescreve que é considerada **não impugnada** a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Ou seja, de acordo com os dispositivos mencionados, a delimitação das questões que serão objeto de cognição no processo administrativo é feita pelo sujeito passivo, em sua peça defensiva. Caso uma matéria não tenha sido expressamente suscitada, é vedado às autoridades julgadoras realizar a sua apreciação de ofício.

A não alegação da matéria gera a ocorrência da preclusão, seja ela consumativa – pelo fato de já ter sido praticado o ato processual –, seja ela temporal – pelo transcurso do prazo legal para a prática deste mesmo ato.

Aqui, é importante fazer uma distinção relevante a respeito dos casos em que (i) há questionamento da matéria e posterior apresentação de razões adicionais e documentos que reforçam a alegação e (ii) não há questionamento inicial da matéria, que posteriormente é suscitada em ato processual distinto, com inovação nas alegações defensivas.

No primeiro caso, há jurisprudência tradicional, ainda do Primeiro Conselho de Contribuintes, pela legitimidade dos elementos adicionais trazidos aos autos, ainda que após a impugnação, que deveriam inclusive ser analisados em primeira instância, **sob pena de nulidade**:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO. Instaurado tempestivamente o litígio, provas e razões adicionais à impugnação apresentadas após o prazo previsto no artigo 15 do Decreto n.º 70.235/72, e

antes da decisão de primeira instância, referentes às matérias previamente questionadas, devem ser consideradas no julgamento, sob pena de caracterizar-se cerceamento de direito de defesa. (Acórdão n.º 107-08.825, Rel. Cons. Albertina Silva Santos de Lima, Sessão de 09/11/2006, Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO. Instaurado tempestivamente o litígio, provas e razões adicionais à impugnação apresentadas após o prazo previsto no artigo 15 • do Decreto n.º 70.235/72 e antes da decisão, referentes às matérias previamente questionadas, devem ser consideradas no julgamento, sob pena de caracterizar-se cerceamento de direito de defesa e, conseqüentemente, nulidade da decisão. (Acórdão n.º 103-22.269, Rel. Cons. Aloysio Jose Percinio da Silva, Sessão de 27/01/2006, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

Vale destacar que referida jurisprudência não é pacífica, havendo manifestações recentes pela ocorrência de preclusão mesmo que na apresentação posterior de documentos (Cf. Acórdão n.º 2401-009.908, Rel. Cons. Rodrigo Lopes Araujo, Sessão de 05/10/2021). A 1ª Turma da CSRF, por sua vez, possui precedentes admitindo a juntada posterior de documentos aptos a reforçar as matérias impugnadas, a depender de circunstâncias específicas envolvendo (i) a complexidade e dificuldade da prova do contribuinte, (ii) o rápido trâmite do processo administrativo, (iii) o intervalo temporal entre a defesa e o recurso e a apresentação da prova documental e (iv) a necessidade de contrapor razões apresentadas pela DRJ no julgamento de primeira instância (Cf. Acórdão n.º 9101-005.712, Rel. Cons. Caio Cesar Nader Quintella, Sessão de 12/08/2021, Acórdão n.º 9101-004.563, Rel. Cons. Cristiane Silva Costa, Sessão de 03/12/2019).

No segundo caso, porém, não há um reforço argumentativo ou a apresentação de provas que corroboram uma razão alegada tempestivamente. O que se dá é uma **inovação** nos motivos de fato e de direito, ampliando os limites cognitivos já fixados com a apresentação da impugnação. Neste caso, há precedentes apontando pela efetiva ocorrência de preclusão:¹

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE RAZÕES ADICIONAIS À IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA E TEMPORAL. Nos termos do art 15 do Decreto n.º 70.235/72, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias, contados da cientificação do lançamento fiscal, para apresentar sua defesa administrativa, precluindo seu direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se caracterizada uma das hipóteses do art 16 da norma supracitada. Não se configurando um dos casos previstos no §4º do art. 16 do Decreto n.º. 70.235/72, não pode ser conhecida nova impugnação oferecida pelo contribuinte quando outra peça defensiva já fora anteriormente apresentada e conhecida, pois o ato processual já consumado exaure em definitivo a sua prática. (Acórdão n.º 2401-010.097, Rel. Cons. Rayd Santana Ferreira, Sessão de 01/12/2021)

Vale destacar que, no Acórdão n.º 2401-010.097 citado, foi feita a mesma distinção aqui referida:

Além do exposto, é importante ressaltar que, uma vez que não existe a possibilidade de apresentação de defesa “parcial” pelo contribuinte, após a apresentação de sua primeira peça impugnatória, foi encerrada a fase instrutória do processo administrativo, iniciando-se nova etapa do contencioso, que é a atividade de julgamento. **Para que fique claro, in casu, não foram apresentados substratos as primeiras alegações,**

¹ Cf., no mesmo sentido: (i) Acórdão n.º 1801-00.856, Rel. Cons. Maria de Lourdes Ramirez, Sessão de 31/01/2012 e (ii) Acórdão n.º 2102-003.134, Red. desig. Cons. Alice Grecchi, Sessão de 08/10/2014.

mas sim novas razões completamente distintas da originariamente apresentadas, ou seja, um novo recurso (nova alegação). (destaquei)

Neste caso, não há dúvida de que houve efetiva inovação nas matérias questionadas, com a arguição de supostos vícios formais não apontados quando do protocolo da impugnação tempestiva.

Alega-se, para justificar a necessidade de conhecimento dessas alegações pela DRJ, que se trataria de matéria de ordem pública, conhecível de ofício em função desta mesma natureza. Cabe, então, analisar referida alegação.

Inicialmente, é preciso destacar que a delimitação conceitual do que seja matéria de ordem pública é tormentosa. Usualmente, recorre-se a um raciocínio circular para a sua aplicação: se uma matéria pode ser conhecida, de ofício ou a requerimento, *a qualquer tempo*, é de ordem pública; se é de ordem pública, então pode ser conhecida *a qualquer tempo*. Não é por acaso que o Código de Processo Civil não traz uma definição legal ou um rol das matérias de ordem pública, limitando-se a afirmar, pontualmente, questões conhecíveis de ofício a qualquer tempo e grau de jurisdição, conforme dispõe o seu art. 485, § 3º.

Em linhas gerais, as matérias de ordem pública *processuais* podem ser conceituadas como “aquelas em que, em razão do interesse de alta relevância pública e social que as envolve, são atribuídas especiais características (cogência, obrigatoriedade e império), que resultam, processualmente, na possibilidade de conhecimento de ofício pelo juiz, na não sujeição a preclusão, e na implicação de vício ou sanção para a hipótese de desrespeito”.²

No âmbito deste Carf, a análise da casuística presente na sua jurisprudência aponta para a inexistência de matéria de ordem pública (*i*) no questionamento posterior da forma de apuração do lucro (Acórdão n.º 1301-003.904, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de 16/05/2019), (*ii*) na aplicação do art. 100 do CTN para exonerar multa e juros aplicados (Acórdão n.º 1301-003.292, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de 15/08/2018), (*iii*) na nulidade por erro na apuração da base de cálculo, por conta de desrespeito ao regime de competência (Acórdão n.º 1301-002.664, Rel. Cons. José Eduardo Dornelas de Souza, Sessão de 18/10/2017), (*iv*) na exigência de multa de ofício ou isolada (Acórdão n.º 9303-008.207, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Possas, Sessão de 21/02/2019) e (*v*) na responsabilidade tributária solidária (Acórdão n.º 9202-011.023, Rel. Cons. Marcelo Milton da Silva Risso, Sessão de 26/09/2023).

Por outro lado, é pacífico neste órgão que a decadência é matéria de ordem pública, havendo, inclusive, posicionamento da 1ª Turma da CSRF no sentido de que, mesmo quando a decadência é alegada em sede de Embargos de Declaração após o acórdão de segunda instância, é **necessária a sua apreciação**. Veja-se:

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO EM SEDE DE JULGAMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NECESSIDADE. A decadência constitui matéria de ordem pública, não atingida pela preclusão, de modo que sua arguição em embargos de declaração deve ser acolhida como omissão no julgamento do recurso voluntário e submetida à apreciação do Colegiado embargado. (Acórdão n.º 9101-004.256, Rel. Cons. Edeli Pereira Bessa, Sessão de 09/07/2019)

² QUINTELLA, Eliane Proscurcin. Matéria de ordem pública no âmbito do direito processual civil. Dissertação de Mestrado, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2004, p. 83.

Igualmente, há posições pela configuração da ilegitimidade passiva enquanto matéria de ordem pública, vez que relacionada às condições da ação, o que tornaria passível de conhecimento de ofício as alegações de erro na indicação do sujeito passivo da obrigação tributária (Cf. Acórdão n.º 3402-002.920, Rel. Cons. Carlos Augusto Daniel Neto, Sessão de 23/02/2016).

Dessa análise podemos inferir que as matérias de ordem pública dizem respeito àquelas em que há evidente relevância para a própria higidez do processo em si. São questões fundamentais, que dizem respeito à própria *existência e validade* da relação jurídica processual. Daí a sua vinculação comum às condições da ação e aos pressupostos processuais, que são reconhecidas de forma inequívoca como matérias de ordem pública.³

Acerca da suposta incompetência do Auditor Fiscal para a lavratura do Ato Declaratório de exclusão do Simples Nacional, a Recorrente alegou que haveria vício porque a atribuição caberia aos Superintendentes e Delegados, conforme art. 364, VI, da Portaria ME n.º 284/2020, que possui a seguinte redação:

Art. 364. Aos Superintendentes e aos Delegados incumbe, no âmbito da respectiva unidade e no que couber:

VI - expedir súmulas e publicar atos declaratórios relativos à inidoneidade de documentos ou à situação cadastral e fiscal de pessoas físicas e jurídicas;

Inicialmente, é importante destacar que o art. 83, I, da Resolução CGSN n.º 140/2018 menciona, genericamente, a competência da RFB para a realização da exclusão de ofício do Simples Nacional.

Ainda, a competência dos Auditores Fiscais está prevista no art. 6º, I e II, da Lei n.º 10.593/02, que lhes outorgam atribuição para, entre outras funções *(i)* constituir o crédito tributário mediante lançamento, *(ii)* elaborar e proferir decisões em procedimentos administrativos, inclusive o reconhecimento de benefícios fiscais, *(iii)* executar procedimentos de fiscalização e *(iv)* exercer de forma ampla “as demais atividades inerentes” à Receita Federal. Deste modo, está claro que a lavratura dos Atos Declaratórios Executivos é atribuição dos Auditores Fiscais da Receita Federal.

Eventualmente, de acordo com a estrutura interna do órgão, é possível que seja determinada uma repartição de funções, de modo a assegurar maior eficiência e organização na consecução das finalidades institucionais. Estes atos não suprimem, evidentemente, a competência atribuída pela lei, tendo a função apenas de distribuir **internamente** as atividades.

Entendo que esse esclarecimento é relevante para se qualificar a discussão como sendo matéria de ordem pública. É que, como demonstrado, tais questões têm como característica a existência de um relevante interesse público na sua observância. Nesse sentido, não há qualquer elemento de relevância pública no fato de o Ato Declaratório Executivo ter sido expedido por Auditor Fiscal incumbido ou não da função de Superintendente ou Delegado. Estando ou não nessas funções, não deixa de ser Auditor Fiscal e, portanto, não deixa de deter as atribuições previstas na lei.

³ Cf. NERY JÚNIOR, Nelson. Questões de Ordem Pública no Processo Civil: não Preclusividade Relativa. In: Revista de Processo, vol. 316, p. 179, Jun/2021.

Seria diferente, por outro lado, se o sujeito que assinou o Ato Declaratório Executivo *não fosse* Auditor Fiscal da Receita Federal. Neste caso, haveria evidente interesse público relevante, com ausência de elementos essenciais do processo administrativo, não estando presentes todas as condições da ação e nem mesmo os pressupostos processuais.

Portanto, entendo que não procede a alegação relativa à caracterização da alegada incompetência do Auditor Fiscal como matéria de ordem pública, razão pela qual acertou a DRJ ao não realizar o seu conhecimento.

É necessário esclarecer que não se está chancelando qualquer equívoco interno que possa ter ocorrido na lavratura do Ato Declaratório Executivo. Não se está, sequer, adentrando o mérito da questão. Entende-se, tão somente, que não se trata de matéria de ordem pública a legitimar o conhecimento intempestivo da alegação, na linha da fundamentação exposta.

Importante destacar que, apesar de concordar com a DRJ quanto ao não conhecimento da matéria, ainda que se desconsiderasse a preclusão referida, a competência citada pela Recorrente estava prevista no art. 340, VIII, da Portaria MF n.º 430/2017, tendo sido objeto de delegação específica ao Serviço de Fiscalização (SEFIS), na DRF/CTA, pela Portaria n.º 42/2019, ainda vigente.

Igualmente, a respeito das outras duas questões – ausência de apontamento da conduta ilícita no referido Ato Declaratório Executivo e vício na tipificação feita pela Representação Fiscal –, entendo que não caracterizam matéria de ordem pública a justificar o seu conhecimento. Destaco que o Ato Declaratório Executivo e a Representação Fiscal, em conjunto, contêm uma descrição pormenorizada das razões de fato e de direito que levaram à exclusão da Recorrente do Simples Nacional, sendo que eventual erro de qualificação deveria ser apontado no mérito, e não enquanto preliminar de nulidade. Correto o acórdão recorrido, também, ao não conhecer dessas alegações, presentes no “aditamento” à Manifestação de Inconformidade.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

I.2. Preliminares de nulidade do Ato Declaratório Executivo e da Representação Fiscal

Caso não fosse reconhecida a nulidade do acórdão da DRJ, a Recorrente requereu a anulação do Ato Declaratório Executivo e da Representação Fiscal, reforçando os argumentos presentes no seu “aditamento” à Manifestação Inconformidade (fls. 379/386).

Porém, uma vez reconhecido o acerto do acórdão da DRJ, que não conheceu das referidas alegações, entendo que as mesmas não devem ser objeto de cognição neste Carf, sob pena de supressão de instância. Cabe a este órgão julgador, tão somente, a apreciação das alegações em segunda instância, conforme prescreve o art. 25, II, do Decreto n.º 70.235/72.

Assim, não conheço referidas preliminares.

II. Mérito

No mérito, a controvérsia diz respeito à exclusão da Recorrente do regime do Simples Nacional, a partir de 01/01/2016, feita com base nos arts. 3º, inciso II e §§ 4º, inciso V, e 9º da Lei Complementar nº 123/06. Referidos dispositivos vedam que o tratamento fiscal diferenciado seja aplicado caso a pessoa jurídica cujo sócio ou titular (i) seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos e (ii) a receita bruta global ultrapasse o limite previsto para as empresas de pequeno porte – R\$ 3.600.000,00, passando a ser este limite de R\$ 4.800.000,00 com a edição da Lei Complementar nº 155/2016.

De acordo com os elementos apresentados na Representação Fiscal, ficou demonstrado que a senhora Michelle Yan Lai Kina agiu como administradora de fato das pessoas jurídicas *Prata & Presentes*, *Prata & Arte*, *Arte em Prata* e *Beleza em Prata*.

Primeiro, demonstrou-se que todas as pessoas jurídicas citadas exercem a mesma atividade e utilizam o mesmo nome empresarial – *Prata & Arte* – sem qualquer ajuste específico formalizando referida cessão. A confusão foi atestada em própria manifestação da Recorrente, ao longo da Fiscalização, quando reconheceu que as 15 (quinze) lojas citadas na página da *internet* da *Prata & Arte* pertencem às quatro pessoas jurídicas citadas:

11 – Intimada, Termo de Intimação Fiscal nº 01, a esclarecer os pontos comerciais sem o devido registro de CNPJ a *Prata & Arte* justificou que: as lojas de números 1, 2, 10 e 11 são endereços da própria *Prata & Arte*; as lojas de números 12, 14 e 15 pertencem a sociedade empresária *Beleza em Prata Comercial Ltda*, CNPJ nº 17.360.000/0001-03; as lojas de números 6, 7, 8 e 9 são, na verdade, endereços da sociedade empresária *Prata & Presentes Comercial Ltda* – EPP. Os endereços das lojas 3, 4 e 5 pertencem a uma quarta sociedade empresária: *Arte em Prata*, CNPJ nº 07.063.335/0001-06.

Como bem apontado pela DRJ, os sócios formalmente indicados para cada pessoa jurídica eram parentes próximos:

Empresa	CNPJ	Sócios	% Capital Social	Parentesco em relação ao Casal Titular
Prata e Presentes Comercial Ltda - EPP	09.527.361/0001-65	Henrique Gonçalves Chee	50%	Casal Titular
		Michelle Yan Lai Kina	50%	Casal Titular
Prata e Arte Comércio de Semi Jóias Ltda - ME	05.741.858/0001-20	Nicolas Yan Chee	90%	Filho do Casal
		Julietta Alice Chee	10%	Imã de Henrique
Arte em Prata Comercial Ltda - EPP	07.063.335/0001-06	Gabriel Yan Chee	95%	Filho do Casal
		Julietta Alice Chee	5%	Imã de Henrique
Beleza em Prata Comercial Ltda - EPP	17.360.000/0001-03	Carolina Yan Chee	99%	Filha do Casal
		Evelin Chee John	1%	Sobrinha de Michelle

Inclusive, os filhos do casal, nas datas de constituição das sociedades, eram absolutamente incapazes civilmente por conta da idade, razão pela qual foram representados pelo pai ou pela mãe. No casos em que a senhora Michelle Yan Lai Kina não era formalmente sócia

administradora, foi outorgada procuração pública lhe garantindo amplos e irrestritos poderes na condição mandatária.

Soma-se a isso o fato de a senhora Michelle Yan Lai Kina (*i*) constar como representante das pessoas jurídicas junto às instituições financeiras e (*ii*) ter atuado como preposta de todas as quatro pessoas jurídicas em reclamações trabalhistas ajuizadas por funcionários.

No seu Recurso Voluntário, a Recorrente alegou que seria ilegítima a desconsideração da personalidade jurídica das demais pessoas jurídicas, pois ausentes os requisitos do art. 50 do Código Civil. Porém, não há que se falar em desconsideração de personalidade, mas sim na presença ou não da hipótese de desequilíbrio do Simples Nacional. Se as sociedades possuem uma administração comum e ultrapassam em conjunto o limite fixado para a receita bruta global, é caso de exclusão do tratamento fiscal diferenciado, como prescreve o art. 3º, §§ 4º, V, e 9º da LC nº 123/06:

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:

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

V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

§ 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.

Igualmente, não procede a alegação de necessidade de inaptidão de CNPJ, que possui hipóteses específicas e desvinculadas do desequilíbrio do regime jurídico do Simples Nacional.

Ainda, a Recorrente alegou que a senhora Evelin seria a real administradora da pessoa jurídica, apresentando (*i*) as manifestações apresentadas pela pessoa jurídica durante a fiscalização, assinadas por ela e (*ii*) contratos de locação que teria assinado. Porém, tais alegações são insuficientes para infirmar o raciocínio da fiscalização. A acusação é de que a senhora Michelle Yan Lai Kina era a administradora de fato das sociedades, por meio de procuração pública que lhe deu amplos poderes. O fato de outra pessoa ter assinado alguns poucos atos – a maioria deles respostas à própria fiscalização – não significa que ela não tenha exercido a condução da pessoa jurídica.

Pela mesma razão, o fato de a senhora Evelin ter assinado a autorização para acesso a suas informações bancárias não significa que a condução tenha sido da senhora Michelle Yan Lai Kina. Seria necessário trazer aos autos outros elementos que demonstrassem a

atuação efetiva da senhora Evelin na condução da sociedade e a improcedência das alegações de que a senhora Michelle seria a responsável, o que não foi feito.

Também não há que se falar em “legalidade de planejamento sucessório” ou de autonomia financeira das pessoas jurídicas, vez que a hipótese de desenquadramento em nada questionou esses elementos.

Além disso, como bem reconheceu a DRJ, os períodos pretéritos são irrelevantes para o desenquadramento, vez que este teve como termo inicial a data de 01/01/2016, quando de fato foi ultrapassado o limite de receita bruta pelo grupo (fls. 475):

Empresa	PRATA& PRESENTES COMERCIAL LTDA - EPP - CNPJ n.º 09.527.361/0001-65	PRATA & ARTE COMERCIO DE SEMI JÓIAS LTDA -ME - CNPJ n.º 05.741.858/0001-20	ARTE EM PRATA COMERCIAL LTDA - EPP - CNPJ n.º 07.063.335/0001-06	BELEZA EM PRATA COMERCIAL LTDA- CNPJ n.º 17.360.000/0001-03	Total Receita Bruta Empresas Administrada por Michelle Yan
Ano	Receita Bruta	Receita Bruta	Receita Bruta	Receita Bruta	Receita Bruta
2.015	1.682.198,42	1.827.882,26	1.537.964,45	1.134.980,00	6.199.025,13
2.016	1.769.349,78	1.876.503,12	1.397.447,60	1.150.572,25	6.193.872,75
2.017	1.673.351,31	1.912.291,21	1.625.524,35	1.398.037,52	6.609.204,39
2.018	1.762.286,87	1.619.505,51	1.347.589,23	1.122.801,01	5.852.182,62

Assim, ficando demonstrada a existência de grupo econômico de fato, sob administração comum, cuja receita bruta ultrapassou o limite previsto em lei, é legítimo o desenquadramento do Simples Nacional. Nesse sentido:

SIMPLES NACIONAL. GRUPO ECONÔMICO RECONHECIDO. Há nos autos a comprovação da existência de grupo econômico estruturado com empresas para o fim de diluir a receita bruta, movimentação financeira e capital social, utilizando-se de parentes, empregados e outros, que figuravam como sócias do Grupo Econômico. Assim, nos termos no artigo 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional pertencente a Grupo Econômico quando constatado em conjunto o excesso de receita bruta das empresas componentes do grupo. **SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES E RECEITAS. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.** A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas, perseguindo a mesma atividade econômica, a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica. (Acórdão nº 1003-003.527, Rel. Cons. Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Sessão de 09/03/2023)

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA Consoante o disposto no artigo 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional pertencente a Grupo Econômico quando constatado em conjunto o excesso de receita bruta das empresas componentes do grupo. (Acórdão nº 1301-005.969, Rel. Cons. Marcelo Jose Luz de Macedo, Sessão de 08/12/2021)

EXCESSO DE RECEITA BRUTA. Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006, a pessoa jurídica cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite legalmente estabelecido para opção pelo referido sistema. Constatado que a administração da pessoa jurídica foi transferida para a figura de administrador, que administra todas as empresas de um mesmo grupo, com características de grupo de fato, atuando como longa manus de todas elas, como sócio administrador, ainda que de direito não conste dos quadros societários, é possível que sejam somadas as receitas brutas do grupo para fins de apuração do

limite legal de opção. (Acórdão n.º 1001-000.681, Rel. Cons. Lizandro Rodrigues de Sousa, Sessão de 05/07/2018)

Portanto, improcedentes as alegações recursais.

III. Dispositivo

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, lhe nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso