



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.723220/2014-05
ACÓRDÃO	1004-000.331 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CRISTAIS DE GRAMADO LTDA - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2010, 2011

SIMULAÇÃO. DUAS PESSOAS JURÍDICAS. EMPREENDIMENTO ÚNICO. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL.

Os fatos narrados nos autos compõem um robusto conjunto probatório e conduzem à conclusão de que as duas empresas indicadas no lançamento são, de fato, um empreendimento único. A divisão artificial das atividades em duas pessoas jurídicas distintas propiciou a obtenção de vantagens tributárias indevidas, uma vez que as duas empresas optaram pelo SIMPLES Nacional e, assim agindo, pode ter havido a supressão das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a folha de pagamento, e eventualmente também de tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento. Verificada a simulação, impõe-se a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional e o lançamento dos tributos devidos.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. LANÇAMENTO. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS EFETUADOS.

A Súmula CARF nº 76 autoriza, apenas, a dedução de recolhimentos da mesma natureza efetuados na sistemática do Simples. Os valores excedentes em um período de apuração não podem ser aproveitados em outro período por representar compensação e somente ser admitida por iniciativa do sujeito passivo, na forma do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada a partir da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002. Contudo, a dedução deve contemplar os recolhimentos promovidos por todos os sujeitos passivos integrantes do empreendimento único caracterizado pela autoridade fiscal, sob a inspiração do que admitido na Súmula CARF nº 176.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE E CONLUIO PARA PERMANÊNCIA NO SIMPLES NACIONAL. DÚVIDAS ACERCA DAS VANTAGENS NO ÂMBITO PREVIDENCIÁRIO. INTERPRETAÇÃO MAIS BENÉFICA.

Se os recolhimentos promovidos pelo outro sujeito passivo integrante do empreendimento único ainda não imputados ao lançamento, em contexto no qual já há excedentes verificados depois da imputação dos recolhimentos do sujeito passivo autuado, indicam que a permanência no Simples Nacional não resultou em vantagens significativas no âmbito previdenciário, a lei tributária que defini infrações deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado.

JUROS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para, mantendo a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional a partir de 2010, permitir o aproveitamento dos recolhimentos de contribuições patronais e de terceiros promovidos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda até o limite dos débitos aqui apurados nos correspondentes fatos geradores, e reduzir a 75% a penalidade aplicável aos débitos eventualmente remanescentes.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

CRISTAIS DE GRAMADO LTDA (Contribuinte), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador/BA que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação interposta contra exclusão do Simples Nacional e lançamento formalizado em 23/10/2014, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 710.696,00.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata-se dos Autos de Infração identificados pelos DEBCAD nº 51.051.911-3 e 51.051.912-1, lavrados em nome da Cristais de Gramado Ltda - EPP, para a constituição dos seguintes créditos tributários:

AUTO DE INFRAÇÃO	OBJETO DO LANÇAMENTO	VALOR ATUALIZADO
51.051.911-3	Contribuições previdenciárias devidas pelas empresas, com alíquota de 20%, previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, respectivamente, bem como a contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios devidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa associado aos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), prevista no inciso II do art. 22 do mesmo diploma legal, com alíquota de 3%, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados. Período: 01/2010 a 13/2011.	R\$ 141.106,83
51.051.912-1	Contribuições devidas pela empresa a outras entidades e fundos (salário-educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE),	R\$ 109.677,33

	incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados a seu serviço. Período: 01/2010 a 13/2011.	
--	---	--

De acordo com o Relatório Fiscal, a empresa atuada e a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., CNPJ nº 06.262.774/0001-77, foram selecionadas para auditoria fiscal, a fim de que se verificasse a existência de indícios de que as duas empresas constituíam, de fato, um único empreendimento, cuja separação tinha por objetivo apenas a supressão de tributos devidos.

Ambas as empresas eram optantes pelo SIMPLES nacional no ano de 2010. Em 2011, a empresa atuada permanece neste regime de tributação, enquanto a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. passa a ser tributada com base no lucro presumido.

Após a realização de procedimento de fiscalização na empresa atuada e de procedimento de diligência junto à empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., a fiscalização concluiu que ambas funcionam como um empreendimento único, com administração comum. De modo resumido, a conclusão da fiscalização fundamentou-se na existência de procurações reciprocamente outorgadas entre os sócios de ambas as empresas; na coincidência de endereços de alguns estabelecimentos das empresas; no compartilhamento de caixa postal, endereço eletrônico e centrais telefônicas; na realização de operações financeiras de uma empresa por sócios de outra empresa; na prestação de serviços por parte dos empregados para ambas as empresas; na transferência de valores de uma empresa para outra; no pagamento de despesas de uma empresa por outra, inclusive com registros contábeis; dentre outras enumeradas no Relatório Fiscal.

Ao concluir que as empresas Cristais de Gramado Ltda. – EPP e Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. constituíam, de fato, um único empreendimento, a fiscalização propôs a exclusão da empresa Cristais de Gramado Ltda. – EPP do SIMPLES nacional, o que veio a ocorrer por força do Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nº 174, de 22 de outubro de 2014. A exclusão da empresa do SIMPLES nacional fundamentou-se nos incisos I e XII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Os fatos narrados nos autos levaram a fiscalização a considerar que a prestação de serviços dos segurados se dava em prol da empresa Cristais de Gramado Ltda. e não da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.

As contribuições lançadas foram divididas nos seguintes levantamentos:

- Levantamentos F1 e F2: contribuições patronais incidentes sobre a remuneração dos empregados e contribuintes individuais constantes da folha de pagamento da empresa Cristais de Gramado Ltda;

- Levantamentos F3: contribuições patronais incidentes sobre a remuneração dos empregados e contribuintes individuais constantes da folha de pagamento da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.;

- Levantamentos F4: contribuições incidentes sobre os pagamentos de comissões extra-folha à segurada Emanuele Nery da Silva;

- Levantamento F5: contribuições incidentes sobre as comissões extra-folha pagas pelas empresas Cristais de Gramado Ltda. e Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., excluindo as comissões pagas à segurada Emanuele Nery da Silva, já inseridas no levantamento F4.

No cálculo das contribuições devidas, foram abatidos os valores correspondentes às contribuições previdenciárias patronais contidos nos pagamentos efetuados ao SIMPLES nacional pela empresa Cristais de Gramado Ltda., conforme demonstrado no relatório RADA.

O Relatório Fiscal afirma que a fraude e o conluio restaram caracterizados em razão da utilização de empresa interposta (Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.) para a contratação dos segurados, bem como pela divisão do faturamento entre duas empresas que, de fato, funcionavam como uma só. Por conta disso, aplicou-se a multa qualificada de 150% sobre as contribuições lançadas.

Foram lavrados termos de sujeição passiva solidária em nome dos sócios das empresas, por conta da confusão patrimonial existente e da simulação perpetrada com vistas à redução do tributo devido. A empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. também foi incluída no pólo passivo, na qualidade de devedora solidária.

Efetuuou-se representação fiscal ao Ministério Público Federal em razão da constatação da ocorrência de fatos que, em tese, caracterizam o crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária.

O contribuinte foi pessoalmente cientificado do Auto de Infração em 23/10/2014. Em 24/11/2014 apresentou impugnação na qual afirma em síntese o seguinte:

Alega a nulidade da autuação, sob a justificativa de que houve apenas a indicação de dispositivos legais infringidos, o que não permite a verificação da efetiva incidência da norma sobre o caso concreto.

Afirma que o item 10.7.2.5.4 do Relatório Fiscal cita que “segundo o juiz da causa, tais documentos comprovam inequivocamente o pagamento de comissões por fora”, porém não especifica o período de abrangência desta constatação. Foram lançadas contribuições previdenciárias incidentes sobre valores de comissão (apurados por aferição indireta) no período de 01/2010 a 12/2011, entretanto, a empresa, no período de 04 a 12/2011, já havia incluído tais valores nas suas folhas de pagamento, inexistindo, portanto, comissões por fora. Apresenta exemplo da competência 07/2011, onde constam da folha de pagamento comissões no valor de R\$ 13.825,32. A mesma argumentação aplica-se às folhas de pagamento da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., em relação à qual apresenta como

exemplo a competência 04/2011, na qual a folha de pagamento informa o pagamento de comissões no valor de R\$ 1.294,90.

Alega que, contrariando a “conclusão preliminar” contida no Relatório Fiscal, a criação da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. não teve por objetivo repartir o faturamento, a fim de que ambas as empresas permanecessem no SIMPLES. Nos anos de 2004 e 2006, a soma do faturamento das duas empresas não excedeu o limite permitido para adesão ao SIMPLES. Em 2005 excedeu menos de 20%, o que permitiu a permanência de ambas no regime.

Em 2010, a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. ultrapassou o limite de faturamento do SIMPLES, tendo as alíquotas de tributação majoradas em 20% a partir do mês de outubro. Em 2011, esta empresa foi tributada pelo lucro presumido.

Em 2011, a empresa Cristais de Gramado Ltda. ultrapassou o limite de faturamento do SIMPLES, tendo as alíquotas de tributação majoradas em 20% a partir do mês de outubro. Em 2012, esta empresa foi tributada pelo lucro presumido.

As mencionadas empresas foram constituídas de modo independente e nunca tiveram sócios em comum. A relação comercial entre as empresas foi de licenciamento de uso de marca e revenda de produtos. O sr. Gustavo Alfredo Fucks prestava serviços para o correto desenvolvimento da atividade industrial (exclusiva da cristais de Gramado) para suprir a saída do sócio detentor do conhecimento técnico em produção de cristais – sr. Cavali – da empresa Cristais de Gramado. A Cristais de Gramado ficava responsável pela parte industrial enquanto a licenciada (Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.) explorava a atividade de comércio varejista.

No acordo operacional mantido entre a empresa Cristais de Gramado e sua licenciada, a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., existia o auxílio da primeira no gerenciamento das contas a pagar da segunda e em outros aspectos operacionais. Por esta razão, fez-se necessária a procuração para a sra. Irane.

A sra. Jeri Adriane Molinete foi contratada pela Cristais de Gramado em 02/01/2004, tendo permanecido na empresa até 20/02/2012, razão pela qual não recebia pró-labore da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. Ela possui o mesmo endereço do sr. Gustavo Alfredo, pois ambos vivem em união estável.

A empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. foi despejada em setembro de 2013 e, por conta disso, foi fechada. Posteriormente ao fato, voltou a prestar serviços para a Cristais de Gramado. Por conta da ação de despejo, que se iniciou em 2008, as empresas acordaram em utilizar a mesma central telefônica. A iminência do despejo motivou o acordo para a utilização conjunta pelas empresas da mesma caixa postal. Já a utilização, pela licenciada, de e-mail com o domínio da licenciadora é prática comum no mercado. Tais práticas motivaram os erros operacionais cometidos por fornecedores e prestadores de serviços, bem como a

confusão ocorrida em algumas reclamações trabalhistas. Tais erros não comprometeram a distinção entre as atividades das empresas.

A empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. não atua na área industrial, mas sim na área comercial, logo, suas atividades não podem ser uma extensão produtiva da Cristais de Gramado.

A transferência de empregados da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. para a empresa Cristais de Gramado decorreu da ação trabalhista que motivou o início do procedimento fiscal. Por esta razão, a licenciada fechou a sua filial permitindo à licenciadora que contratasse os seus empregados. Esta última comprometeu-se a assumir os aluguéis e a assumir a execução de rotinas administrativas da licenciada.

Os produtos vendidos pelas duas empresas são os mesmos, pois esta é a razão do contrato de licenciamento. Havia entre as empresas um contrato de mútuo para a compensação de valores da relação licenciadora/licenciada. Em função de falhas na contabilidade, foram registrados como despesas valores que deveriam ser abatidos do mútuo.

Afirma que a validade das procurações mencionadas no item 7.5 do Relatório Fiscal é de, no máximo, um ano.

De acordo com o Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nº 174, a exclusão da empresa do SIMPLES nacional fundamentou-se nos incisos I e XII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006. Ocorre que o inciso XII somente entrou em vigor em 10/11/2011, por força da Lei Complementar nº 139, de 2011. Nesta data, entretanto, não havia irregularidades na folha de pagamento, dado que estas irregularidades foram sanadas desde abril de 2011.

Relativamente ao DEBCAD nº 51.051.911-3, se forem considerados e abatidos os valores dos créditos do SIMPLES referentes à parcela de INSS da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., que somam R\$ 160.345,19, bem como as contribuições previdenciárias recolhidas por esta empresa em 2011 (neste período, a empresa já se encontrava na sistemática do lucro presumido), isto zeraria a exigência fiscal. Assim, não há que se falar em vantagem tributária, mas sim em oneração fiscal. O aproveitamento destes recolhimentos encontra-se previsto na Súmula CARF nº 76.

Na competência 07/2010, foi abatida a parcela relativa às contribuições previdenciárias contida no recolhimento efetuado ao SIMPLES pela Cristais de Gramado Ltda. no valor de R\$ 14.784,47 (conforme RADA), quando o valor correto seria de R\$ 18.711,59, gerando uma diferença de R\$ 3.927,12.

Na competência 12/2010, foi abatida a parcela relativa às contribuições previdenciárias contida no recolhimento efetuado ao SIMPLES pela Cristais de Gramado Ltda. no valor de R\$ 14.013,85 (conforme RADA), quando o valor correto seria de R\$ 14.128,82, gerando uma diferença de R\$ 114,97.

Na competência 06/2011, foi abatida a parcela relativa às contribuições previdenciárias contida no recolhimento efetuado ao SIMPLES pela Cristais de Gramado Ltda. no valor de R\$ 18.734,26 (conforme RADA), quando o valor correto seria de R\$ 20.050,69, gerando uma diferença de R\$ 1.316,43.

Na competência 09/2011, foi abatida a parcela relativa às contribuições previdenciárias contida no recolhimento efetuado ao SIMPLES pela Cristais de Gramado Ltda. no valor de R\$ 14.207,86 (conforme RADA), quando o valor correto seria de R\$ 14.460,17, gerando uma diferença de R\$ 252,31.

Na competência 10/2011, foi abatida a parcela relativa às contribuições previdenciárias contida no recolhimento efetuado ao SIMPLES pela Cristais de Gramado Ltda. no valor de R\$ 20.871,54 (conforme RADA), quando o valor correto seria de R\$ 25.012,49, gerando uma diferença de R\$ 4.140,95.

Na competência 11/2011, foi abatida a parcela relativa às contribuições previdenciárias contida no recolhimento efetuado ao SIMPLES pela Cristais de Gramado Ltda. no valor de R\$ 36.768,80 (conforme RADA), quando o valor correto seria de R\$ 52.172,28, gerando uma diferença de R\$ 15.403,48.

Na competência 12/2011, foi abatida a parcela relativa às contribuições previdenciárias contida no recolhimento efetuado ao SIMPLES pela Cristais de Gramado Ltda. no valor de R\$ 68.800,73 (conforme RADA), quando o valor correto seria de R\$ 52.172,28, gerando uma diferença de R\$ 33.306,18.

No período de abril a dezembro de 2011, na apuração das contribuições inseridas no levantamento F5, foram incluídas indevidamente as comissões calculadas pelo percentual de 1,5%, uma vez que, neste período, as comissões já constavam da folha de pagamentos. Este procedimento gerou uma cobrança indevida de R\$ 15.102,66 (R\$ 65.663,40 x 23%). Nos meses de junho, outubro, novembro e dezembro de 2011, não houve lançamento de contribuições a este título, uma vez que os valores apurados foram quitados pelos valores recolhidos ao SIMPLES, como demonstrado no RADA. A exclusão dos valores relativos às comissões do período de 04 a 12/2011 também deve provocar uma modificação do valor da média utilizada para o cálculo das comissões relativas aos outros meses do ano de 2011.

Os valores lançados no levantamento F3, no período de 01 a 12/2011, são indevidos, uma vez que já haviam sido recolhidos pela empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., então optante pela tributação com base no lucro presumido.

Aduz que os fatos narrados na impugnação deixam claro que os recolhimentos efetuados nos anos de 2010 e 2011 foram superiores aos valores das contribuições devidas.

Alega que a exigência de juros de mora equivalentes à taxa SELIC é inconstitucional.

Do mesmo modo, entende que a multa de 150% é inconstitucional, dado o seu nítido caráter confiscatório. Afirma ainda que não restou demonstrada a ocorrência de fraude ou conluio, de modo que não pode ser feito o enquadramento nos art. 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Argumenta que a Representação Fiscal para Fins Penais deve ser cancelada, uma vez que o STF já decidiu ser impossível o início da ação penal sem que tenha havido o lançamento definitivo do tributo.

Requer o reconhecimento da improcedência do lançamento efetuado, bem como da exclusão da empresa do SIMPLES nacional.

A Turma Julgadora acolheu parcialmente estes argumentos em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

SIMULAÇÃO. DUAS PESSOAS JURÍDICAS. EMPREENDIMENTO ÚNICO. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL.

Os fatos narrados nos autos compõem um robusto conjunto probatório e conduzem à conclusão de que as duas empresas indicadas no lançamento são, de fato, um empreendimento único. A divisão artificial das atividades em duas pessoas jurídicas distintas propiciou a obtenção de vantagens tributárias indevidas, uma vez que as duas empresas optaram pelo SIMPLES nacional e, assim agindo, houve a supressão das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a folha de pagamento. De acordo com o art. 167 do Código Civil, a simulação é hipótese de nulidade do negócio jurídico. O art. 149, VII do CTN determina que seja realizado o lançamento nas hipóteses em que reste comprovada a simulação. A lei tributária, portanto, não deixa margem a dúvidas: verificada a simulação, impõe-se o lançamento.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INOCORRÊNCIA.

O lançamento apenas deu nova qualificação fiscal ao negócio jurídico, retirando-lhe os efeitos próprios do ato aparente (separação da unidade negocial em dois CNPJ distintos) para atribuir-lhe os efeitos próprios do negócio jurídico real (existência de um único empreendimento negocial). O ato de lançamento opera efeitos no plano dos efeitos tributários, não atingindo a validade dos atos de constituição da empresa reconhecida como inexistente de fato.

SIMPLES. EXCLUSÃO. LANÇAMENTO. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS EFETUADOS AO SIMPLES. SÚMULA CARF 76.

Em obediência à Súmula CARF nº 76, devem ser aproveitados os valores anteriormente recolhidos ao SIMPLES, na hipótese de lançamento de ofício decorrente da exclusão da empresa deste regime tributário.

SIMPLES. EXCLUSÃO. LANÇAMENTO. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS EFETUADOS AO SIMPLES POR PESSOA JURÍDICA CONSIDERADA, PARA FINS TRIBUTÁRIOS, INEXISTENTE.

Em virtude da vedação legal expressa contida no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, mostra-se indevido o aproveitamento de recolhimentos efetuados por uma pessoa jurídica para abater débitos lançados em nome de uma outra pessoa jurídica. O impugnante não figura como titular do crédito tributário caracterizado pelos recolhimentos em comento. Somente a pessoa jurídica titular dos recolhimentos, cuja personalidade permanece hígida, a despeito da comprovação da simulação, detém a prerrogativa de pleitear qualquer espécie de compensação, nos casos e nas condições previstas em lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

Não se pode, em sede administrativa, declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, visto que à Administração Pública cabe tão-somente dar aplicação aos comandos legais. O Poder Judiciário é o órgão competente para declarar qualquer irregularidade ou inconstitucionalidade existente no ordenamento jurídico.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SELIC. APLICABILIDADE.

A aplicabilidade da taxa SELIC aos créditos de natureza tributária, prevista nos art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, e no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, encontra-se sedimentada na jurisprudência do CARF e do STJ.

Foram excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias *do levantamento F5 o valor relativo às comissões discriminadas nas folhas de pagamento entre 04 e 12/2011, uma vez que tais valores já estão incluídos na base de cálculo dos levantamentos F1 e F3, que compreendem os valores constantes das folhas de pagamento das empresas*, e cancelada integralmente a aferição indireta destas comissões. A exoneração promovida não se sujeitou a reexame necessário.

Os responsáveis tributários Irane Sonia Land, Telmo de Freitas Gomes, Gustavo Alfredo Fucks, Jeri Adriane Molinete e Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda – ME não impugnam a exigência, apesar de notificados conforme e-fls. 1505/1528. Também foram cientificados da decisão de 1ª instância conforme e-fls. 1764/1794, mas não apresentaram recurso voluntário.

Cientificada da decisão de primeira instância em 13/02/2017 (e-fl. 1795/1796), a Contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 13/03/2017 (e-fls. 1797/1910).

Preliminarmente argui a nulidade da decisão de 1ª instância porque:

Em nenhum momento foram analisados na íntegra os pontos (item a item), que listamos abaixo, os quais constam da impugnação:

I - "Preliminarmente":

1. DEFICIÊNCIA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS ARROLADOS E OMISSÃO DE ANÁLISE DO PERÍODO DE 04/2011 A 12/2011;
2. ANÁLISE PARCIAL, INCOMPLETA E INFUNDADA DE DOCUMENTOS E DA SITUAÇÃO DOS CONTRIBUINTE;
3. INDEVIDA CARACTERIZAÇÃO DE UNICIDADE DE EMPRESAS;
4. EXCLUSÃO INDEVIDA DAS EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL;
5. ERROS NO CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES E OMISSÕES DE CRÉDITOS QUE ZERARIAM A EXIGÊNCIA FISCAL;

Todos os pontos, acima listados, os quais constam da impugnação das folhas 1.559 a 1.628, foram afastados por 4 parágrafos genéricos do voto (fls. 1.749 a 1.750), sem abordar, entre outros:

- a) A omissão de análise do Período de 04/2011 a 12/2011, não analisado no voto do Acórdão 15-41.260 - **posteriormente analisado no Mérito, conforme consta das fls. 1.756 a 1.757, onde foram acatadas as alegações e refeito os cálculos -, constante do tópico 1** acima listado. Ou seja, comprovando a deficiência da descrição dos fatos arrolados (inclusive sem fundamentação para o período referido);
- b) A análise incompleta da situação dos contribuintes, constante do **tópico 2** acima listado, foi ignorada no voto do **Acórdão 15-41.260**, ou seja, ficou sem análise. Por exemplo, entre outras, a verificação do faturamento anual das empresas a partir de 2004 - ano da fundação da constituição da Gustavo Alfredo Fucks -, demonstrando ser infundada a "conclusão preliminar" que a criação da Gustavo Alfredo Fucks teve o "... **objetivo de "repartir" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo simples.**":
- c) Quanto a argumentação da indevida caracterização de unicidade das empresas, constante do **tópico 3** acima listado, o voto do Acórdão 15-41.260 (fls. 1.749) se limita a afirmar que "**Os fatos estão expressamente mencionados no Relatório Fiscal**", deixando de analisar ponto a ponto da argumentação constante da impugnação;
- d) Já quanto a exclusão indevida das empresas do simples nacional, constante do **tópico 4** acima listado, não há nenhuma análise ou referência no voto do Acórdão 15-41.260;
- e) Quanto aos erros nos cálculos das contribuições e omissões de créditos que zerariam a exigência fiscal, constantes do **tópico 5** acima listado, também não há nenhuma análise ou referência no voto do Acórdão 15-41.260;

Assim, a decisão de primeiro grau (Acórdão 15-41.260), ignora, não abordando todas as matérias contestadas (item a item) na impugnação ("**Preliminarmente**"), existindo assim decisão/jurisprudência no sentido de necessidade de revisar o ato administrativo:

ACÓRDÃO Nº 01-1135 -1ª CÂMARA

SESSÃO DE 28 DE JUNHO DE 1994 - DOU DE 18.10.94

NORMAS PROCESSUAIS - RECURSO VOLUNTARIO - NULIDADE DA DECISÃO.

A decisão que julgar recurso voluntário deve, sob pena de nulidade, abordar todas as matérias constantes do procedimento fiscal que tenham sido contestadas pelo sujeito passivo.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DECLARAR nula a decisão recorrida, para que outra seja proferida na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Reforça-se e comprova-se a presente argumentação com a tramitação do feito na primeira instância administrativa (**Processo: 11020.723304/2014-31 / Acórdão 16-69.474 – 1ª. Turma da SRJ/SPO**), onde foi **AFASTADA** a "**caracterização de unicidade de operação econômica**" da **Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. e da Cristais de Gramado**:

6. E a razão disso está, no fundamental, de a referida exclusão do Simples Nacional não se condicionar à caracterização de unicidade de operação econômica entre Contribuinte e Cristais de Gramado Ltda. EPP, como exaustivamente articulado pela Fiscalização. Melhor, desse incurso todo percorrido pela Fiscalização, para efeito de sustentação, ou não, do excogitado ato de exclusão do Simples Nacional, só importa de lá retirar a concretização das hipóteses de incidência versadas nos arts. 3º, § 4º, inciso V, e 29, inciso IV, ambos da LC nº 123, de 2006, que nada dizem sobre unicidade de operação econômica.

A conclusão da Primeira Instância Administrativa (**Processo: 11020.723304/2014-31 / Acórdão 16-69.474-13. Turma da SRJ/SPO**) em relação a do **Relatório Fiscal do Processo nr. 11020-723.304/2014-31 - item 8.2 e 8.2.1** (transcrito abaixo), reforça a constatação que houve uma análise parcial, incompleta e infundada de documentos e da situação dos contribuintes!

8.2. Em face dos fatos relatados, comprovada a unicidade dos estabelecimentos e que, de fato, os empregados registrados formalmente na empresa Gustavo A Fucks se subordinam e prestam serviços à CRISTAIS DE GRAMADO. Repisando, embora formalmente vinculados a GUSTAVO A FUCKS, é à CRISTAIS DE GRAMADO que os empregados prestam serviços não eventuais, pessoalmente e mediante remuneração, subordinando-se de fato a esta, que é quem detém o poder de decisão sobre os atos praticados por aquela.

8.2.1. Portanto, para fins tributários, especificamente quanto ao lançamento das contribuições previdenciárias, os empregados registrados formalmente na empresa Gustavo A Fucks foram considerados empregados da CRISTAIS DE GRAMADO, sendo que o referido lançamento é objeto do processo nº 11020.723.220/20014-05. Tal procedimento de lançamento, referido acima, tem amparo no disposto nos art. 142 e art. 149, VII do Código Tributário Nacional, art. 33 da Lei nº 8.212/91 e §2º do art. 229 do. Regulamento da Previdência Social,

Ora, a Cristais de Gramado apresentou sua defesa centrada em comprovar a inexistência da "unicidade dos estabelecimentos", que foi afastada pela Primeira Instância Administrativa, sem analisar e fundamentar os desdobramentos desta mudança, a descaracterização da "unicidade de empresas" pelos julgadores da **Primeira Instância Administrativa (Processo: 11020.723304/2014-31 / Acórdão 16-69.474 - 1-. Turma da SRJ/SPO)**, confirmou um vício formal passível da declaração de nulidade do lançamento, o que é requerido, conforme acórdãos da SRF:

ACÓRDÃO Nº 06-20022, DE 20 DE NOVEMBRO DE 2008 -Assunto: Normas Cerais de Direito Tributário -Ementa: VÍCIO FORMAL - NULIDADE

Os lançamentos que contiverem vício de forma, incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 55 da IN SRF Nº 94, de 1997, devem ser declarados nulos, de ofício, pela autoridade competente.

ACÓRDÃO Nº 06-39886, DE 20 DE MARÇO DE 2013 - Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias - Ementa: VÍCIO FORMAL - MOTIVAÇÃO - APROPRIAÇÃO DE RECOLHIMENTO INDEVIDA - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE

É nulo o lançamento efetuado em desconformidade com as disposições legais e normativas que prescrevem o dever de motivação e ferindo o direito à ampla defesa do contribuinte, restando caracterizado vício formal insanável. A divergência de informações contidas no Relatório Fiscal, no anexo de Fundamentos Legais do Débito (FLD), e no Discriminativo Analítico de Débito (DAD), cerceia o direito de defesa do Contribuinte. Uma vez constatada a apropriação de recolhimento indevida, impedindo a discriminação clara e precisa das contribuições efetivamente devidas e, simultaneamente, prejudique o exercício do direito de defesa, impõe-se a declaração de nulidade do feito. A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos.

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2008

(DRJ-CTA - Ac. 06-39886/2013 - Delegado da Receita Federal - J. 20.03. 2013)

Pelo exposto, há que se reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância, determinando o retorno dos autos para que nova decisão seja proferida, analisando cada um dos fundamentos e provas apresentados na impugnação. *(destaques do original)*

Subsidiariamente reafirma as *principais razões de nulidade da ação fiscal*, iniciando pela *deficiência na descrição dos fatos arrolados*, onde argumenta que:

É assente na doutrina e na jurisprudência, **que o lançamento tributário deve descrever, sob pena de nulidade, detalhadamente a conduta do contribuinte e os fundamentos que motivaram a imposição fiscal.** Esta exigência visa possibilitar ao atuado a verificação da regularidade da imposição efetuada, através do confronto entre a norma abstrata e as atividades efetivamente praticadas.

A simples menção aos dispositivos legais aplicados não permite que se vislumbre a efetiva incidência da norma abstrata ao caso concreto, prejudicando a ampla defesa, garantia constitucional do contribuinte.

A obrigatoriedade da perfeita descrição da matéria tributável, como requisito de validade do auto de lançamento, foi objeto de consulta ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira, recebendo a seguinte resposta:

[...]

A própria SRF, já teve oportunidade de manifestar-se sobre lançamentos tributários lavrados sem a devida fundamentação. Importante colacionar a ementa do Acórdão 101-87.272, julgado pela Colenda 1ª Câmara:

[...]

A respeito da relevância da matéria invocada pelo impugnante, cabe colacionar o entendimento da própria Receita Federal, contida nos comentários ao artigo 10 do Decreto 70.235/73, veiculados no site oficial do órgão:

[...]

Efetuada a revisão da legislação, cabe demonstrar o alegado:

a) No Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF, são relacionados os **Autos de Infração (AI) nrs. 510519121 e 510519113**, tendo como período **"01/2010 a 12/2011"**.

b) No item 10.7.2.5.4, do Relatório Fiscal do Processo, consta que *"Segundo o juiz da causa, tais documentos comprovam inequivocamente o pagamento de comissões por fora"*; **não especificando o período de abrangência desta constatação;**

c) Foram apuradas contribuições previdenciárias, incluindo-se os valores de comissão (oriundos de aferição indireta), tomando por base as competências de 01/2010 a 12/2011 (incluindo-se os 139. Salário de 2010 e 2011), havendo assim omissão de avaliação/análise/fundamentação, pois a Cristais de Gramado Ltda., no período de **04/2011 a 12/2011**, **incluiu corretamente as comissões no processamento da Folha de Pagamento; fato reconhecido e ajustado no Acórdão 15-41.260, na análise no Mérito, conforme disposto nas fls. 1.756 a 1.757;**

d) O mesmo se aplica a **Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.**, **inexistindo assim a alegada "comissão por fora" no período especificado;**

Houve assim DEFICIÊNCIA em analisar e detalhar o período destacado (04/2011 a 12/2011) e bem como foram omitidos os fundamentos da sua inclusão na imposição fiscal. Ficou configurada a impossibilidade das empresas da verificação da regularidade da imposição efetuada, através do confronto entre a norma abstrata e as atividades efetivamente praticadas; tornando absolutamente **nulo** o auto de infração segundo jurisprudência da própria SRF:

[...]

Assim, é perceptível, pela acima listado e analisado, que o lançamento tributário omitiu o detalhamento da conduta dos contribuintes (DEFICIENTE DESCRIÇÃO DOS FATOS) e não fundamentou corretamente os procedimentos que motivaram a imposição fiscal para o período de 04/2011 a 12/2011 (fato reconhecido no Acórdão 15-41.260 na análise no Mérito, fls. 1.756 a 1.757)

Com a omissão de provas de que houve o fato gerador (no período de 04/2011 a 12/2011) - **visto que nesse período comprovou-se a inexistência do fato gerador** - e não estabeleceu nexos causal (ligação, vínculo) com o conteúdo do lançamento para esse período, tornando nulo o auto de infração segundo jurisprudência existente:

[...]

Cabe destacar e evidenciar mais algumas jurisprudências da própria SRF de que é nulo todo o lançamento tributário que possua vícios formais, como os anteriormente demonstrados:

[...] (*destaques do original*)

Na sequência, critica o procedimento em face da *análise parcial, incompleta e infundada de documentos e da situação dos Contribuintes*, aduzindo que:

O procedimento, como comprovaremos, é exclusivamente baseado em "indícios" e/ou deduções e não em provas. Fato que segundo Antônio Lopes de Sá, mestre da área de auditoria e perícias, traz substanciais diferenças, o que se aplica claramente ao procedimento fiscal realizado:

[...]

Denota-se - conforme transcrito abaixo do Relatório Fiscal do Processo - que já havia por parte da Auditora Fiscal uma conclusão preliminar, **antes de qualquer análise ou de pedido de esclarecimento as empresas:**

"1.4. **A conclusão preliminar** já indicava que ambas empresas funcionavam como se fossem na realidade uma só. No resultado das diligências ficou evidenciado que os proprietários da CRISTAIS DE GRAMADO Ltda. criaram a Gustavo Alfredo Fucks & Cia. **Ltda. com o objetivo de "repartir" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo simples.** Portanto, foi constatado que a empresa CRISTAIS DE GRAMADO Ltda. e Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. confundem-se, com uma única administração."(Grifamos)

Na simples verificação do faturamento anual das empresas a partir de 2004 - ano da fundação da constituição da Gustavo Alfredo Fucks -, fica claramente demonstrando ser infundada a "conclusão preliminar" já que a criação da Gustavo Alfredo Fucks nunca teve o "... **objetivo de "repartir" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo simples.**":

I. Em **2004**, ano em que foi constituída a Gustavo Alfredo Fucks, o limite de faturamento do "Simples" era de R\$ 1.200.000,00:

a) Nesse ano Cristais de Gramado teve um faturamento de R\$ 823.643,68;

- b) Já a Gustavo Alfredo Fucks teve um faturamento de R\$ 219.416,53;
- c) Se considerarmos o faturamento "somado", para efeitos de demonstração, chegamos ao montante de **R\$ 1.043.060,21**, ou seja, **dentro do limite do "Simples"**:

II. Já em **2005**, observamos que:

- a) A Cristais de Gramado teve um faturamento de R\$ 1.061.616,52
- b) Já a Gustavo Alfredo Fucks teve um faturamento de R\$ 294.586,51;
- c) Se considerarmos o faturamento "somado", para efeitos de demonstração, chegamos ao montante de **R\$ 1.356.203,03**, **ou seja, o excesso é inferior ao limite de 20%, permitido para a permanência no regime simplificado.**

III. Para "sepultar" definitivamente a "conclusão preliminar", basta analisar complementarmente o ano **2006**:

- a) O limite de faturamento do simples em 2006 era de R\$2.400.000,00;
- b) A Cristais de Gramado teve um faturamento de R\$ 1.623.009,79;
- c) A Gustavo Alfredo Fucks teve um faturamento de R\$ 377.201,55;
- d) Se considerarmos o faturamento "somado", para efeitos de demonstração, chegamos ao montante de R\$ 2.000.211,34, ou seja, inferior ao limite do "simples";

Também contrariando "**a conclusão preliminar**", observa-se que pelas opções tributárias das empresas houve uma tributação majorada em 2010 (**Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.**) e 2011 (**Cristais de Gramado Ltda.**); além de que houve opção pela tributação pelo Lucro Presumido em 2011 pela Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. e a partir de 2012 pela Cristais de Gramado Ltda.:

[...]

V. Com demonstrado (analisando os Faturamentos e os regimes tributários), fica claro que não houve o objetivo de "**repartir**" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo simples, até que pelo comprovado isso não aconteceu em 2011, e **tributariamente não seria vantajoso para as empresas.**

VI. Isso fica claro, prevalecendo a hipótese da unicidade dos estabelecimentos, **visto que as Contribuições Previdenciárias apuradas são inferiores aos valores efetivamente recolhidos**; isso está demonstrado de forma pormenorizada, no Item 6 - **ERROS NO CÁLCULOS DAS CONTRIBUIÇÕES E OMISSÕES DE CRÉDITOS QUE ZERARIAM A EXIGÊNCIA FISCAL**

Outro aspecto foi a análise parcial e/ou incompleta das **Folhas de Pagamento dos meses de 04/2011 a 12/2011**, visto que neste período houve a inclusão das comissões na apuração da Folha de Pagamento (**fato reconhecido no Acórdão 15-41.260 na análise no Mérito, nas fls. 1.756 a 1.757**). Tal medida decorreu de ajustes operacionais gerados pelo Processo Trabalhista.

[...]

A análise da contabilidade das empresas (onde estão incluídos os faturamentos e as demonstrações/bases da Folha de Pagamento) demonstram o alegado, ou seja, houve omissão de análise detalhada da situação contábil das empresas:

[...]

Não há explicação razoável por essa omissão de análise, caracterizando-se isso como um **vício formal** passível da declaração de nulidade do lançamento, o que é requerido, conforme acórdão da SRF:

[...] (*destaques do original*)

Defende ser indevida a caracterização de unicidade de empresas, reportando excertos do Relatório de Fiscalização que evidenciarão *análises distorcidas que não condizem com a realidade*:

4.1) "1. As empresas **CRISTAIS DE GRAMADO LTDA.** e **GUSTAVO ALFREDO FUCKS & CIA.LTDA.** (CNPJ 06.262.774/0001-77) foram selecionadas para auditoria fiscal em razão dos indícios de que se constituem, de fato, uma só empresa, mantendo-se o desdobramento unicamente para suprimir o pagamento de tributos."

"1.2. foi verificado que as pessoas envolvidas no processo supracitado, além de participarem da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda., também participam de outra empresa: **CRISTAIS DE GRAMADO Ltda.**,"

Cabe discordar do posicionamento equivocado aqui apresentado, listando os pontos com divergência e esclarecimentos adicionais:

a) A **Cristais de Gramado**, foi constituída em **10/06/2002**, tendo inicialmente como sócios e respectiva participação societária:

- Irane Sônia Land - 25%;
- Luiz Octávio David Cavalli - 50%;
- Telmo de Freitas Gomes - 25%.

b) Em **01/07/2003** foi efetuada a primeira alteração contratual, passando a empresa a ter a seguinte composição social:

- Irane Sônia Land - 25%;
- Ivaldino Cavalli - 50%;
- Telmo de Freitas Gomes - 25%.

c) Em **30/06/2004** foi efetuada a segunda alteração contratual, passando a empresada ter a composição social abaixo, a qual que é mantida até a atualidade:

- Irane Sônia Land - 50%;
- Telmo de Freitas Gomes - 50%.

Nota: Cópia do Contrato Social e das alterações constam do arquivo: 11020723220201405_000018_000055_COPIA_Contratos Sociais e Alterações_747683FA.pdf);

d) Já a empresa **Gustavo Alfredo Fucks** foi constituída em **29/04/2004**, através de Requerimento de Empresário;

e) Posteriormente, **08/06/2009**, foi alterada de "**EMPRESÁRIO**" para "**SOCIEDADE EMPRESÁRIA**", denominada **GUSTAVO ALFREDO FUCKS & CIA LTDA - ME**, com a inclusão da sócia "**JERI ADRIANE MOLINETE**"; composição social que é mantida até a atualidade.

Nota: Cópia do Requerimento de Empresário e Contrato Social constam do arquivo: 11020723220201405_000056_000068_COPIA_Documentos Diversos - Outros_747683FA.pdf);

Com o acima demonstrado (com base nos Contratos Sociais), as empresas foram constituídas de forma independente e **NUNCA tiveram sócios em comum!**

A relação comercial entre as empresas, desde o início, foi de **licenciamento de uso de marca** e revenda de produtos, bem como outros acordos operacionais (relação comercial e operacional de **Licenciador** com sua **Licenciada**), que serão demonstrados nos pontos, onde isso seja necessário, no decorrer da impugnação/recurso.

Cabe destacar também a necessidade das empresas na observação do Código de Defesa do Consumidor:

O Código de Defesa do Consumidor é categórico em atribuir a responsabilidade a todos os compreendidos na cadeia produtiva ou distribuição do produto ou serviço posto em circulação, sendo esta responsabilidade, frise-se, solidária, de acordo com os artigos 18 a 20 e 22, 23 e 25.

(fonte: Carlos Antonio Bueno Raymundo é advogado, doutor em Engenharia de Sistemas - POU/USP, mestre em Matemática - IME/USP e especialista em Economia de Empresas — FAAP. -Revista Consultor Jurídico, 24 de agosto de 2012,16h32)"

4.2) "1.4. A conclusão preliminar já indicava que ambas empresas funcionavam como se fossem na realidade uma só. No resultado das diligências ficou evidenciado que os proprietários da CRISTAIS DE GRAMADO Ltda. criaram a Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. **com o objetivo de "repartir" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo simples**. Portanto, foi constatado que a empresa CRISTAIS DE GRAMADO Ltda. e Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. confundem-se, com uma única administração."

Na simples verificação dos faturamentos das empresas, desde suas constituições, fica claramente demonstrando ser infundada a "conclusão preliminar" que a criação da Gustavo Alfredo Fucks teve o "... **objetivo de "repartir" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo simples.**":

a) Em **2004**, ano em que foi constituída a Gustavo Alfredo Fucks, o limite de faturamento do "simples" era de R\$ 1.200.000,00;

[...]

b) Já em 2005, observamos que:

[...]

c) Para "sepultar" definitivamente a "conclusão preliminar" infundada, basta analisar complementarmente o ano 2006:

[...]

d) Também contrariando "a conclusão preliminar", observa-se que pelas opções tributárias das empresas houve uma tributação majorada em 2010 (Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.) e 2011 (Cristais de Gramado Ltda.); além de que houve opção pela tributação pelo Lucro Presumido em 2011 pela Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. e a partir de 2012 pela Cristais de Gramado Ltda.:

[...]

- i. Em **2010 a Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.**, ultrapassou o limite do Simples, tendo a partir de outubro/2010 as alíquotas majoradas em 20%:
- ii. Em **2011 a Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.** foi tributada pelo **Lucro Presumido, ou seja, não era optante do Simples Nacional**;
- iii. Em **2011** a Cristais de Gramado ultrapassou o limite do Simples, tendo a partir de outubro/2010 as alíquotas majoradas em 20%:
- iv. A partir de 2012 a Cristais de Gramado foi tributada pelo **Lucro Presumido**;

Com demonstrado (analisando os Faturamentos e os regimes tributário), **fica claro que não houve** o objetivo de "**repartir**" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo simples, até que pelo comprovado isso não aconteceu em 2011 (visto que **Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.** foi tributada pelo **Lucro Presumido**), e tributariamente, conforme adiante demonstrado, não houve vantagem para as empresas.

Surpreende também o fato da **Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.** ser optante do Lucro Presumido era de conhecimento da Auditora Fiscal: "*3.2.2 A pessoa jurídica GUSTAVO A FUCKS deixa de ser optante pelo regime Simples Nacional em relação ao ano-calendário 2011.*", **mas mesmo assim simplesmente ignorou esse fato em todos os levantamentos.**

Isso fica claro, prevalecendo a hipótese da unicidade dos estabelecimentos, **visto que as Contribuições Previdenciárias apuradas são inferiores aos valores efetivamente recolhidos**; isto está demonstrado de forma pormenorizada, a seguir, no Item **6 - ERROS NO CÁLCULOS DAS CONTRIBUIÇÕES E OMISSÕES DE CRÉDITOS QUE ZERARIAM A EXIGÊNCIA FISCAL.**

4.3) "2.3. Registra-se que o Sr. Gustavo Alfredo Fucks, filho da Sra. Irane Sônia Land, é segurado empregado no cargo de gerente industrial da empresa CRISTAIS DE GRAMADO, admitido 01/04/2004. A Sra. Jeri Adriane Molinete, é empregada no cargo de gerente comercial na mesma empresa com data de admissão 02/01/2004...Ambos são oficialmente sócios da empresa GUSTAVO A FUCKS. Ambos os sócios residem no mesmo endereço..."

Primeiramente cada esclarecer que:

- I. Que o Sr. Gustavo Alfredo Fucks é filho da Sra. Irane Sônia Land, fato nunca omitido;
- II. Que o mesmo foi admitido em 01/04/2004 no cargo de Gerente Industrial, no qual permaneceu até 15/02/2012;
- III. Sra. Jeri Adriane Molinete, foi admitida na Cristais de Gramado em 02/01/2004, onde permaneceu 20/02/2012;
- IV. Cabe destacar também que a Sra. Jeri Adriane Molinete foi admitida como sócia da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. em **08/06/2009**;
- V. Que atualmente Gustavo e Jeri residem no mesmo endereço, fruto de uma união estável;

Efetuados os esclarecimentos, cabe nova reiterar, que a situação acima exposta não afronta nenhuma legislação, e que devido ao acordo operacional entre as empresas (licenciadora e licenciada), o Sr. Gustavo Alfredo Fucks, prestava serviços para o correto desenvolvimento da **atividade industrial** (exclusiva da Cristais de Gramado) para suprir a saída do sócio detentor do conhecimento Técnico de Produção de Cristais - Sr. Cavalli - da Cristais de Gramado.

4.4) "2.3.1. ...que quem de fato administra a empresa é a sua mãe, Sra. Irane Sônia Land, conjuntamente com o outro administrador da Cristais de Gramado, Sr. Telmo de Freitas Gomes. A sócia Sra. Jeri Adriane Molinete não exerce nenhuma atividade na empresa em que é sócio-gerente, sequer recebe pró-labore, pois ela continua a exercer suas atividades na empresa CRISTAIS DE GRAMADO, como se não existisse a empresa GUSTAVO A FUCKS. É o que se vê das folhas de pagamento da empresa GUSTAVO A FUCKS, em anexo (doc. Fls. 134 a 372).

"2.3.2 Resulta evidente a existência de uma quadro societário praticamente único em ambas as empresas, especialmente se considerado que a sócia a que foram conferidos poderes de administração - Sra. Irane Sônia Land -, têm grau de parentesco direto: mãe do Sr. Gustavo Alfredo Fucks."

Cabe esclarecer que:

- I. No acordo operacional entre a Cristais de Gramado e sua **licenciada** a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., sim existia o auxílio da

- primeira nº gerenciamento de contas a pagar da segunda e outros aspectos operacionais, o que nenhuma hipótese se configura como administração da empresa;
- II. Logicamente que existência de uma procuração para Sra. Irane se fez necessária para que a mesma pudesse exercer o auxílio acordado, independente do grau de parentesco entre as partes, inexistindo limitação ou impedimento legal para esse fato;
- III. Em **08/06/2009**, a **GUSTAVO ALFREDO FUCKS** alterou sua situação de "EMPRESÁRIO" para "SOCIEDADE EMPRESÁRIA", denominada **GUSTAVO ALFREDO FUCKS & CIA LTDA - ME**, com a inclusão da sócia "**JERI ADRIANE MOLINETE**"; composição social que é mantida até a atualidade. **Portanto, em 08/06/2009, a referida procuração para o Sr. Telmo (fl. 1077) NÃO TINHA VALIDADE;**
- IV. A Sra. Jeri Adriane Molinete, foi contratada pela Cristais de Gramado em 02/01/2004, tendo permanecido na empresa até 20/02/2012, **portanto por isso não recebia pró-labore na outra empresa;**
- V. Somente em **08/06/2009**, Sra. Jeri Adriane Molinete é admitida como sócia da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., devido ao relacionamento anteriormente evidenciado.

4.5) "2.3.3. É certo que a lei não proíbe que pessoas da mesma família sejam proprietárias e/ou administradoras de diferentes empresas....**cujo porte não é condizente com o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido do SIMPLES...**" (grifamos)

Cabe destacar, conforme demonstrado, o licenciamento efetuado não teve como objetivo a divisão do faturamento da empresa, **desmontando-se assim a tese sustentada pela Auditora Fiscal.**

Assim, a análise isolada dos anos de 2009, 2010 e 2011 sem considerar a seria temporal do faturamento das empresas desde 2004, **leva a interpretação e conclusões direcionadas, a qual fundamentou todo o Procedimento Fiscal, ora impugnado, conforme demonstrado nos tópicos específicos que versam sobre o assunto.**

Outro aspecto, prevalecendo a hipótese da unicidade dos estabelecimentos, **se apurará que as Contribuições Previdenciárias apuradas são inferiores aos valores efetivamente recolhidos;** isso está demonstrado de forma pormenorizada, a seguir, no Item 6 - **ERROS NO CÁLCULOS DAS CONTRIBUIÇÕES E OMISSÕES DE CRÉDITOS QUE ZERARIAM A EXIGÊNCIA FISCAL.**

Com as modificações/alterações das atividades da Cristais de Gramado e das alterações da licenciada, houveram mudanças nas opções tributárias das empresas, cabendo destacar que:

- i. A Cristais de Gramado **é optante do Lucro Presumido desde 2012**;
- ii. Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. **foi tributada pelo Lucro Presumido em 2011**;

4.6) "2.3.4. Registre-se ainda que, em 08/05/2014....Na ocasião, o Sr. Gustavo declarou-se gerente de produção da empresa CRISTAIS DE GRAMADO (doe. Fls. 06 e 07)."

Cabe destacar que a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., **foi despejada em setembro de 2013, tendo assim fechada a empresa (só não baixada devido ao procedimento fiscal existente). Posteriormente ao fato**, voltou a prestar serviços para a Cristais de Gramado Ltda.

Denota-se que esse fato relevante, **para o contexto da data de 08/05/2014**, a qual a Auditora Fiscal fez questão de omitir, **tentando assim gerar fato inexistente para manter sua "tese"**.

4.7) "4.1. Os objetos sociais de CRISTAIS DE GRAMADO e da então GUSTAVO A FUCKS confundem-se e/ou complementam-se, corroborando o fato de funcionarem como se fossem um único empreendimento."

Com base nos Contratos Sociais, a própria Auditora Fiscal, em sua argumentação, demonstra claramente as atividades finais das empresas:

- i. **Cristais de Gramado:** "as atividades de indústria, comércio, importação e exportação de Artigos de vidro e cristal; Móveis e objetos de decoração; Bijuterias, jóias, semi-jóias e adereços pessoais; e Artigos do vestuário e acessórios (doc.fls.18 a 43)";
- ii. **Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda:** "as atividades de comércio varejista, importação e exportação de artigos de vidro, cristal, móveis e objetos de decoração, bijuterias, jóias, semi jóias e adereços pessoais, obedecendo a legislação em vigor (doe. Fls. 56 a 68)".

Ora, se a Cristais de Gramado, como licenciadora, detém a parte **industrial** (fabricação de produtos) além do comércio; já a licenciada explora atividades de comércio varejista. **Logicamente que as atividades de comércio se equivalem entre a licenciadora e a licenciada, e não teria como ser diferente.**

4.8) "5.1.1. É identificado que a empresa **GUSTAVO A FUCKS** utiliza a mesma Unha telefônica da propriedade de **CRISTAIS DE GRAMADO**...assim como, a **CRISTAIS DE GRAMADO** utiliza a mesma linha telefônica da empresa **GUSTAVO A FUCKS**..."

Caso a Auditora Fiscal tivesse solicitado informações sobre os fatos, verificaria que o "Processo de Despejo" da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., **tramita desde 25/07/2008**:

[...]

Assim, como era eminente que houvesse o despejo (fato conhecido já em 2008), foi ajustado entre as partes (licenciadora e licenciada), por questões operacionais, que fosse incluído o telefone "centralizador" da Cristais de Gramado nos documentos da licenciada, visando dar continuidade e fixação do telefone para posterior atendimento dos clientes.

Como no fim o despejo aconteceu somente e 2013, houveram eventuais problemas e confusões, normais para essa situação atípica.

4.9) **"5.2. DO MESMO DOMÍNIO INTERNET = www.cristaisdegramado.com.br"**

"5.2.1. O endereço eletrônico utilizado pela GUSTAVO A FUCKS é o mesmo domínio utilizado pela CRISTAIS DE GRAMADO..."

"5.3.1. Constata-se que as empresas GUSTAVO A FUCKS e CRISTAIS DE GRAMADO usam a mesma Caixa Postal de nr. 282..."

"5.4.1.1. Ademais, as mercadorias que tem como destinatário GUSTAVO FUCKS, consta no corpp dos conhecimentos a seguinte citação "CRISTAIS DE GRAMADO", do mesmo modo que ao receber a mercadoria o empregado "registrado" na CRISTAIS DE GRAMADO também coloca carimbo "CRISTAIS DE GRAMADO" nos conhecimentos de frete."

"5.5.5. A documentação de pessoal de ambas confunde-se..."

"5.5.6. Os programas de controle sobre riscos ambientais provam a unicidade das empresas..."

"5.5.7. As empresas confundem-se até mesmo na utilização dos impressos..."

"5.5.9. As empresas supracitadas na petição inicial, não contestaram o pedido da reclamante quanto à questão da "unicidade contratua". Ambas propuseram acordo.

"5.5.11. Correspondências eletrônicas entre os "empregados" registrados na empresa GUSTAVO A FUCKS e seus fornecedores demonstram que na realidade a correspondência é dirigida efetivamente para a CRISTAIS DE GRAMADO..."

É totalmente normal a empresa **licenciada** utilizar os e-mails com o domínio da **licenciadora**, quando da cessão de uso da marca (que engloba automaticamente o domínio). Prática comum também nos casos de Franquias e de empresas de representação (usam e-mails com o domínio da representada).

Normalmente a licenciada, como no caso, solicita a licenciadora a disponibilização de e-mails (informando nome a ser cadastrado), cabendo a licenciadora disponibilizar ou não referidos e-mails. Também é prática comum o monitoramento dos e-mails pela licenciadora, para fins de fiscalização e certificação que as práticas da licenciada sejam compatíveis com o previamente acordado.

Assim, nesse caso, logicamente constará das NFe emitidas pelo licenciado o domínio e e-mail da licenciadora. Normalmente na "web page" da licenciadora constará o endereço da fábrica, lojas próprias e lojas licenciadas, não configurando esse ato nenhuma infringência a qualquer legislação vigente.

O estranho que a Auditora Fiscal em nenhum momento solicitou esclarecimentos e rotinas operacionais acordadas, simplesmente por dedução arrolou esse procedimento rotineiro como uma prova. Deveria, nas suas funções, se informar das práticas de mercado em casos semelhantes antes de fazer juízo de valor.

Quanto a utilização da mesma Caixa Postal, cabe recordar novamente que era esperado o despejo a qualquer momento (fato conhecido já em 2008) da **Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.** Assim foi ajustado entre as partes (licenciadora e licenciada) que a utilizariam conjuntamente a Caixa Postal da Cristais de Gramado, para centralização de correspondências (visto acordo operacional existente para ajuda nas rotinas de contas a pagar, entre outras, já referido nessa impugnação).

Logicamente, devido ao uso em comum do nome fantasia "Cristais de Gramado" embasado na marca, tanto pela licenciadora quanto pela licenciada **na mesma Cidade** (Gramado RS), inflacionado pela situação do processo de despejo e do encerramento da filial da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. (localizada na RS 115 Km 36), **resultaram em vários erros operacionais/ou confusões operacionais - listados detalhadamente no Relatório da Auditora Fiscal -, originados por fornecedores, prestadores de serviços, transportadoras, pelo escritório de contabilidade e confusão em algumas reclamações trabalhistas.**

Quanto ao fato de em processo da Justiça do Trabalho não ter sido contestada a "unicidade contratual" decorre da **responsabilidade solidária e subsidiária** existente entre Licenciadora e Licenciada:

"Os contratos de agência-distribuição são muito semelhantes aos contratos de franquia. Em ambos os casos alguém representa um terceiro, comercia os produtos deste, em zona determinada, arcando com todas as despesas por esta atividade.

Diferenciam-se os contratos de agência-distribuição dos de franquia, pelo fato de no primeiro o agente concessionário conservar sua individualidade jurídica e mercadológica. Age, portanto com sua firma ou denominação social e em seu próprio nome, identificando-se por ela. No segundo, isto é, nas franquias, apesar de manter sua individualidade jurídica, não mantém sua individualidade mercadológica, sendo, por isto, ignorado pelo público como pessoa jurídica

independente; age como se fosse o próprio franqueador. Os contratos de agência-distribuição são regulados pelos artigos 710 a 721 do Código Civil.

Em ambas as modalidades de contratos, a legislação afasta a dependência ou vínculo empregatício com o contratante. No entanto, a jurisprudência atribui responsabilidade subsidiária ao contratante em relação aos débitos trabalhistas de seus distribuidores contratados, quando presente a ingerência do contratante sobre o contratado. Neste sentido, tem-se:

TRT-24 - RECURSO ORDINÁRIO: RO 823200177724003 MS 00823-2001-777-24-00-3 (RO) - Relator Ministro Mareio Eurico Vitral Amaro - Ementa: Responsabilidade Subsidiária. Fabricante. Débito Trabalhista do Distribuidor- "*Há que se reconhecer a responsabilidade subsidiária do fabricante, em relação aos débitos trabalhistas das empresas distribuidoras, quando provado que o fabricante tem ingerência sobre os contratos de trabalho firmados pelo distribuidor.*", tem-se ainda, TST - AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA: AIRR 1547401720035150082 154740-17.2003.5.15.0082 - Relatora Desembargadora Maria do Perpétuo Socorro Wanderley de Castro - Ementa: Agravo de Instrumento. Recurso de Revista. Distribuição de Jornais. Responsabilidade Subsidiária - "*É aplicável o entendimento firmado na Súmula TST/331, IVJST, à empresa jornalística em relação aos débitos trabalhistas da empresa contratada para a prestação de serviços de distribuição de jornais e angariamento de assinantes...*", (fonte: Carlos Antonio Bueno Raymundo é advogado, doutorem Engenharia de Sistemas - POLI/USP, mestre em Matemática - IME/USP e especialista em Economia de Empresas - FAAP. - Revista Consultor Jurídico, 24 de agosto de 2012,16h32)"

Nenhum desses erros comprometeu as atividades distintas da licenciadora e da licenciada: sendo que todos erros listados resultaram em ajustes operacionais em as partes, **os quais não resultaram em qualquer prejuízo ou burla de legislação, sendo simples erros ou confusões ocasionadas pela situação atípica retro mencionada.**

*Nota: Para não tornamos repetitiva a argumentação e alongar a presente impugnação, já que se repetiria a argumentação apresentadas, optamos em não listar totalidade dos exemplos listados pela Auditora Fiscal, entre outros, como por exemplo os tópicos: "6 -Das reclamações trabalhistas" e "7 -Outras Constatações", mas sim de forma agrupada apresentamos acima as informações/justificações que entendemos suficientes, não nos furtando da possibilidade de os detalhar mais adiante, se assim se fizer necessário.

4.10) "5.4.1.11. Fica nítida a caracterização de que a empresa "GUSTAVO A FUCKS" nada mais é do que uma extensão da área produtiva da "CRISTAIS DE GRAMADO".

A Auditora Fiscal faz uma afirmação totalmente sem embasamento documental, confinando com a documentação apresentada e de outras constatações efetuadas pela mesma Auditora!

Como informado e demonstrado pela própria Auditora Fiscal a **Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. tem como objeto social: "as atividades de comércio varejista, importação e exportação de artigos de vidro, cristal, móveis e objetos de decoração, bijuterias, jóias, semi jóias e adereços pessoais, obedecendo a legislação em vigor (doe. Fls. 56 a 68)"**, ou seja, no período analisado não atua como indústria, mas sim como COMÉRCIO, **não podendo assim ser uma "extensão produtiva da CRISTAIS DE GRAMADO"**.

4.11) "5.5.3. Abaixo, quadro demonstrativo, por amostragem, dos empregados vinculados à pessoa jurídica GUSTAVO A FUCKS, registrados formalmente na filial de CNPJ sob nr. 06.262.774/0003-39, situado no mesmo endereço da CRISTAIS DE GRAMADO, os quais foram demitidos da empresa GUSTAVO A FUCKS e admitidos na CRISTAIS DE GRAMADO, no mesmo cargo e com o mesmo salário, sendo que muitas vezes a admissão ocorre no mesmo dia como se vê no quadro abaixo - em anexo folha de pagamento parcial de ambas empresas corroborando os fatos relatados (doe. Fls. 1307 a 1326).

Estranhamento, mais uma vez, a Auditora Fiscal chega a uma opinião/conclusão sem ter pedido informações e/ou esclarecimentos, visando manobrar os fatos para que tenham aderência a sua "tese".

Facilmente é percebido (até por coincidência de períodos) que o fechamento da Filial da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., e consequente demissão dos funcionários **está vinculado ao processo trabalhista**, que deu origem ao presente procedimento fiscal, conforme relatado pela própria Auditora Fiscal.

Devido aos procedimentos equivocados que originaram a causa trabalhista, aliado do fato do processo de despejo (já referido anteriormente), foi acordado pela Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. com a licenciadora (Cristais de Gramado Ltda.) que:

- i. Seria encerrada a filial **(a qual somente vendia produtos sem similaridade aos fabricados pela licenciadora tornando então a filial um centro de resultados não significativos)**;
- ii. A licenciadora assumiria a totalidade do contrato de aluguel do prédio (conjunto comercial) junto ao locador;
- iii. Poderia a licenciada, a seu critério, contratar os funcionários demitidos pela licenciada;
- iv. Que a partir da competência abril/2011, seriam sanados os procedimentos equivocados nas empresas, ajustando o trânsito das comissões na Folha de Pagamento, **o que comprovadamente foi feito**;
- v. Que várias atividades operacionais administrativas, tais como contas a pagar, rotinas de RH entre outras, seriam executadas pela licenciada, como forma de auxílio, visto eminente fechamento da empresa devido ao

despejo da principal loja - no centro da cidade (onde se concentrava quase a totalidade do faturamento da licenciada);

- vi. O que não se esperava, que prolongou a situação de auxílio operacional, era o arrastamento judicial do processo de despejo **com conclusão somente em setembro de 2013**.

4.12) "7.3 **Os produtos produzidos e comercializados são idênticos (são os mesmos)** para ambas empresas. Tal fato é verificado e comprovado nas centenas de notas fiscais de saída..."

Cabe esclarecer que:

- i. Logicamente há coincidência na venda de produtos produzidos **exclusivamente** pela Cristais de Gramado e revendidos para sua licenciada (os quais os revendeu para seus clientes finais);
- ii. Isso é comum, e o próprio motivo da existência do licenciamento de uso de marca;
- iii. Com a formalização do licenciamento, para evitar a bitributação, **somente parte produtos de revenda** (não produzidos e nem adquiridos pela licenciadora: Cristais de Gramado) **foram adquiridos pela licenciada diretamente dos fornecedores indicados**;
- iv. Consequentemente, inúmeros produtos de revenda serão os mesmos comercializados pela licenciadora e pela sua licenciada;
- v. Se for analisado profundamente os produtos comercializados, em inúmeros casos, se perceberá que vários produtos de revenda foram introduzidos pela licenciada (que prospectou produtos e fornecedores); os quais posteriormente foram introduzidos na linha da licenciadora (principalmente após o fechamento da filial da licenciada em abril/2011);

4.13) Outros fatores relevantes para comprovação da inexistência da unicidade das empresas:

- i. Em **08/06/2009**, a **GUSTAVO ALFREDO FUCKS** alterou sua situação de "EMPRESÁRIO" para "**SOCIEDADE EMPRESÁRIA**", denominada **GUSTAVO ALFREDO FUCKS & CIA LTDA - ME**, com a inclusão da sócia "**Jeri Adriane Molinete**"; composição social que é mantida até a atualidade. Portanto, em 08/06/2009, a referida procuração para o Sr. Telmo (fl. 1077) **perdeu a validade (item 7.5)**, visto a transformação societária - gerar a conclusão do negócio que a envolvia - ser uma das hipóteses de extinção da procuração:
- ii. A empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., **foi despejada em setembro de 2013, tendo assim encerradas as atividades (só não baixada devido a existência deste procedimento fiscal)**;

Posteriormente ao fato, o Sr. Gustavo voltou a prestar serviços para a Cristais de Gramado Ltda. Denota-se que esse fato relevante, **para o contexto da data de 08/05/2014**, a qual a Auditora Fiscal fez questão de omitir, **tentando assim gerar fato inexistente para manter sua "tese"**.

iii. Diferentemente do informado pela Auditora Fiscal (item 7.5 do Relatório Fiscal do Processo), havia procuração da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. para Sr. Irane, a qual tinha poderes formais para exercer atividades como pagamento de contas via sistemas informatizados dos Bancos, entre outras;

iv. Havia entre as empresas um contrato de mútuo (item 7.4 do Relatório Fiscal do Processo), para compensação de valores da relação licenciadora e licenciada.

Houveram falhas operacionais do escritório de contabilidade - como já relatado -, devido a situação atípica; assim equivocadamente este lançou como despesas valores que deveriam ser abatidas do mútuo (item 7.2 do Relatório Fiscal do Processo).

Destaca-se que foram apenas três ocorrências em 2011, ressalta-se que no controle extra contábil entre as empresas, esses valores foram considerados como amortizações no mútuo.

- Foi obtido junto ao Locador cópia do contrato de Aluguel referido no item 7.1. do Relatório Fiscal do Processo, o qual se encontra no anexo 2. Não havia sido anteriormente remetido devido a não ter sido localizado e houve a necessidade de se aguardar a remessa pelo Locador.
- Cabe destacar que a Auditora Fiscal não analisou a Procuração Pública (does. fls. 1075 e 1076) especificada no item 7.5 do Relatório Fiscal do Processo com o contido no atual Contrato Social da Cristais de Gramado (fl. 51). Se o observasse veria que a validade das produções é do máximo um ano.

Outro aspecto que quando não expresse prazo na procuração, a mesma não terá prazo de validade. **Porém, alguns órgãos (estabelecimentos bancários, INSS, SRF entre outros) depois de 01(um) ano exigem a renovação da procuração, fato de conhecimento da Auditora Fiscal.**

Reforça-se e comprova-se a presente argumentação com a tramitação do feito na primeira instância administrativa (**Processo: 11020.723304/2014-31 / Acórdão 16-69.474 – 1a. Turma da SRJ/SPO**), onde foi **AFASTADA a "caracterização de unicidade de operação econômica" da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. e da Cristais de Gramado:**

6. E a razão disso está, no fundamental, de a referida exclusão do Simples Nacional não se condicionar à caracterização de unicidade de operação econômica entre Contribuinte e Cristais de Gramado Ltda. EPP, como exaustivamente articulado pela Fiscalização. Melhor, desse incurso todo percorrido pela Fiscalização, para efeito de sustentação, ou não, do excogitado ato de exclusão do Simples Nacional, só importa de lá retirar a concretização das hipóteses de incidência versadas nos arts.

3º, § 4º, inciso V, e 29, inciso IV, ambos da LC nº 123, de 2006, que nada dizem sobre unicidade de operação econômica.

A conclusão da Primeira Instância Administrativa (**Processo: 11020.723304/2014-31 / Acórdão 16-69.474 – 1ª Turma da SRJ/SPO**) em relação a do **Relatório Fiscal do Processo nr. 11020-723.304/2014-31 - item 8.2 e 8.2.1** (transcrito abaixo), reforça a constatação que houve uma análise parcial, incompleta e infundada de documentos e da situação dos contribuintes!

[...]

Ora, a Cristais de Gramado apresentou sua defesa centrada em comprovar a inexistência da "unicidade dos estabelecimentos", que foi afastada pela Primeira Instância Administrativa, sem analisar e fundamentar os desdobramentos desta mudança, a descaracterização da "unicidade de empresas" pelos julgadores da **Primeira Instância Administrativa (Processo: 11020.723304/2014-31 / Acórdão 16-69.474 – 1ª Turma da SRJ/SPO)**, confirmou um vício formal passível da declaração de nulidade do lançamento. (*destaques do original*)

Como não houve caracterização da unicidade das empresas, conclui que a exclusão do Simples Nacional das empresas foi indevida. Reitera que não houve o objetivo de "repartir" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo "Simples", e que na hipótese de unicidade dos estabelecimentos, as Contribuições Previdenciárias apuradas são inferiores aos valores efetivamente recolhidos, consoante detalha mais à frente.

Reporta outros erros ou vícios cometidos pela Auditora Fiscal na exclusão do SIMPLES e atuação dos contribuintes:

I. Cristais de Gramado: Em seu **Relatório Fiscal do Processo nr. 11020-723.220/2014-05**, item 8.2.2, a Auditora Fiscal comunica a exclusão do Simples Nacional da empresa indicando a normal legal:

"8.2.2. Diante de todo o exposto, sendo formalizado a exclusão do Simples Nacional através do Ato Declaratório Executivo - ADE/ DRF/CXL nr. 174, de 22 de outubro de 2014, pelo fato de CRISTAIS DE GRAMADO ter incorrido nas hipóteses de exclusão a que se referem os incisos I e XII do artigo 29, da Lei Complementar nr. 123/2006."

LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

XII - omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

Referida exclusão consta do Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nr. 174 (fls. 1.358), onde é novamente referenciado a base legal como os incisos I e XII do artigo 29, da Lei Complementar nr. 123/2006:

Art. 1º O contribuinte CRISTAIS DE GRAMADO LTDA., CNPJ n.º 05.210.693/0001-60, excluído de sua opção ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL), de que trata a Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, em razão de ter incorrido nas hipóteses de exclusão a que se referem os **incisos I e XII do artigo 29. da Lei Complementar nº 123/2006**, conforme demonstrado no processo nº **11020-723.220/2014-05**.

Ocorre aqui um **erro de aplicação de legislação** pela da Auditora Fiscal; fica claro que a base legal da exclusão do Simples Nacional (inciso XII do artigo 29, da Lei Complementar nr. 123) foi usada de forma **arbitrária** para justificar uma suposta "SIMULAÇÃO" (fls. 1.476), como argumentos que não se sustentam (já explorados nos tópicos 3 e 4, anteriormente listados, o qual optamos em não reproduzimos, para evitar a repetição e alongamento do recurso):

8.2. Em face dos fatos relatados, comprovada a unicidade dos estabelecimentos e que, de fato, os empregados registrados formalmente na empresa Gustavo A Fucks se subordinam e prestam serviços à CRISTAIS DE GRAMADO. Repisando, embora formalmente vinculados a GUSTAVO A FUCKS, é a CRISTAIS DE GRAMADO que os empregados prestam serviços não eventuais, pessoalmente e mediante remuneração, subordinando-se de fato a esta, que é quem detém o poder de decisão sobre os atos praticados por aquela. Portanto, para fins tributários e do lançamento ora efetuado, os empregados registrados formalmente na empresa Gustavo A Fucks foram considerados empregados da CRISTAIS DE GRAMADO. Tal procedimento, como veremos detalhadamente—mais adiante, tem amparo no disposto nos art. 142 e art. 149, VII do Código Tributário Nacional, art. 33 da Lei nº 8.212/91 e §2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social. Tais empregados são os constantes das folhas de pagamento da empresa Gustavo A Fucks, no período de **01/2010 a 12/2011**, anexadas ao processo objeto deste relatório.

Assim fica demonstrada a **NULIDADE do desequilíbrio do SIMPLES** visto que o fato gerador alegado não ocorreu (inciso XII do artigo 29, da Lei Complementar nr. 123/2006).

Assim deve ser reconhecida a nulidade processo administrativo e conseqüentemente do Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nr. 174, visto jurisprudências do Conselho de Contribuintes e da Súmula 473 do STF:

[...]

II. Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda: Em seu **Relatório Fiscal do Processo nr. 11020-723.304/2014-31**, item 8.2.3 do Relatório Fiscal do Processo, a Auditora Fiscal comunica a exclusão do Simples Nacional da empresa indicando a normal legal:

"8.2.3. Diante de todo o exposto, sendo formalizado a exclusão do Simples Nacional através do Ato Declaratório Executivo - ADE/ DRF/CXL nr. 175, de 22 de outubro de 2014, pelo fato da pessoa Jurídica GUSTAVO ALFREDO FUCKS & CIA

LTDA.-ME ter incorrido nas hipóteses de exclusão a que se referem os incisos I e IV do artigo 29, da Lei Complementar nr. 123/2006:"

Referida exclusão consta do Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nr. 175, onde é referenciado a base legal como os incisos I e IV do artigo 29, da Lei Complementar nr. 123/2006.

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

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

Primeiramente cabe destacar que a Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. **foi tributada pelo Lucro Presumido em 2011**; mas este aspecto simplesmente foi ignorado.

Fato comprovado, entre tantas outras ocorrências, no item 7.6.3 do Relatório Fiscal do Processo onde afirma que "Vê-se, portanto, que a receita global anual de ambas empresas, de 2009 a 2011, excedeu inclusive, em 20%, o limite permitido de permanência no regime simplificado.", demonstrando no ano de 2010 que a soma dos faturamentos atingiu R\$ 5.548.491,94 e em 2011 R\$ 6.310.307,25, **mas omitindo que:**

a) A **Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda.** em **2010**, isoladamente, excedeu o limite de permanência do "Simples", já em outubro, sendo penalizada com 20% de oneração nas alíquotas, **e enquadrada no Lucro Presumido a partir de 01.01.2011**;

b) A **Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda.** era optante do **LUCRO PRESUMIDO** em 2011, e não optante do sistema "Simples"; **sendo assim inadequado a soma dos faturamentos pois as empresas estavam em regimes distintos:**

c) A **Cristais de Gramado Ltda.** em **2011**, isoladamente, excedeu o limite de permanência do "Simples", em outubro deste ano, sendo penalizada com 20% de oneração nas alíquotas, e enquadrada no Lucro Presumido a partir de 01.01.2012, regime onde permanece até a atualidade;

Outro aspecto relevante, **que não corresponde à situação real verificada** é o contido num dos tópicos do item 8.1 do Relatório Fiscal do Processo: "*Considerando os fatos acima mencionados, fica provado que a empresa apenas se organiza de forma a aparentar ser mais de uma, com o objetivo de obter vantagem tributária.*"; ou seja, **não houve nenhuma VANTAGEM TRIBUTÁRIA** (vide apuração pormenorizada no item 6 - ERROS NO CÁLCULOS DAS CONTRIBUIÇÕES E OMISSÕES DE CRÉDITOS QUE ZERARIAM A EXIGÊNCIA FISCAL), aspecto relevante, omitido pela Auditora Fiscal, mas sim uma oneração fiscal, i.e., na configuração das empresas não houveram os "**ganhos tributários**" alegados.

Assim deve ser reconhecida a nulidade processo administrativo e consequentemente do Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nr. 175, visto jurisprudências do Conselho de Contribuintes e da Súmula 473 do STF:

[...] (*destaques do original*)

Observa que caso acatada a alegação de que *não houve caracterização da unicidade das empresas*, inexistirá o débito apresentado, tornando nulos os Autos de Infração. De toda a sorte, aponta erros no cálculo das contribuições e omissões de créditos que zerariam a exigência fiscal, demonstrando que:

- [...] *em nenhum momento são consideradas as contribuições de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, para o Simples em 2010 e nem é considerado que em 2011 os recolhimentos foram efetuados pelo Lucro Presumido, ou seja, não era optante do Simples nacional!* [...]
- [...] *Não foi considerado que a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, era optante pelo Lucro Presumido, portanto já recolhia o INSS Terceiros corretamente para esse período [...].* Os créditos apurados, inclusive, são superiores às Contribuições lançadas, inexistindo valores a recolher.
- O lançamento seria nulo *principalmente pela omissão do aproveitamento dos créditos dos itens 3.1.II e 3.1.II*, nos termos da jurisprudência que cita e da Súmula CARF nº 76.

Na sequência, como defesa de mérito, aponta as seguintes *razões que determinam o reconhecimento de que o lançamento em questão afronta a legislação e a já consolidada jurisprudência Pátria*, nas quais refuta trechos da decisão de 1ª instância com argumentos semelhantes aos antes relatados:

1. *Indevida caracterização de unicidade de estabelecimentos*: neste ponto esclarece o fato de o contrato de locação do imóvel onde funciona Gustavo Alfredo Fucks e Cia Ltda ter sido assinado pela sócia administradora da autuada; as circunstâncias desta última empresa estar situada no mesmo endereço de filial da Contribuinte; a utilização da mesma caixa postal e de outras estruturas por ambas empresas; o contexto da procuração outorgada a Telmo de Freitas Gomes; os pagamentos de despesas de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda escriturados pela Contribuinte; a identidade de objetos sociais; e o contexto das reclamações trabalhistas movidas contra ambas empresas.
2. *Indevida exclusão das empresas do Simples*: reitera que não houve caracterização da unicidade das empresa, invoca decisão proferida no processo nº 11020.723304/2014-31, insiste que não houve vantagem na estrutura adotada, mormente tendo em conta a submissão de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda ao lucro presumido em 2011 e da Contribuinte em 2012, e destaca que os empregados daquela empresa são voltados à atividade comercial, distintamente da Contribuinte que possui empregados *alocados no processo fabril*, para além do erro de aplicação da legislação

tributária porque baseada a exclusão no art. 29, inciso XII da Lei Complementar nº 123/2006;

3. *Erros no cálculo das contribuições e omissões de créditos que zerariam a exigência fiscal:* reprisa os argumentos anteriores e confronta a decisão de 1ª instância que negou a imputação de pagamentos de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda na apuração dos tributos lançados contra a Contribuinte.

Finaliza os argumentos de mérito apontando que:

Não se sustentaria em nenhum tribunal a situação esdrúxula aplicada as empresas:

- a) Considerar a soma dos faturamentos de 2011 de empresas em regimes tributários distintos (Cristais de Gramado no SIMPLES NACIONAL e a Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. no LUCRO PRESUMIDO);
- b) Transferir os funcionários da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda, em 2010, sem considerar os valores recolhidos pela empresa (parcela do simples correspondente as contribuições previdenciárias) e os cobrar da Cristais de Gramado;
- c) Transferir os funcionários da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda, em 2011, sem considerar que ela já havia recolhido os valores previdenciários devidos como optante do LUCRO PRESUMIDO e os cobrar novamente da Cristais de Gramado;
- d) Desconsiderar a totalidade dos créditos da Cristais de Gramado, não os compensando em outros períodos, deixando os valores simplesmente no limbo (como demonstrado nos itens 3.1.11 e 3.1.III).

Questiona a majoração da exigência com o acréscimo de juros calculados com base na variação da taxa SELIC, e discorda da penalidade aplicada afirmando seu caráter confiscatório, em razão da utilização do percentual de 150%, mormente tendo em conta que restou *demonstrado a inexistência da unicidade das empresas, bitributação, e que não houve “divisão de faturamento” para obter vantagem no regime simplificado*, para além da decisão proferida no processo administrativo nº 11020.723304/2014-31 onde foi AFASTADA a *“caracterização de unicidade de operação econômica” da Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda e da Cristais Gramado.*

Afirma, ainda, a *impossibilidade de início da ação penal sem o lançamento definitivo do tributo para tipificar crime tributário, visto a existência dessa impugnação* e novamente invoca a decisão proferida no processo administrativo nº 11020.723304/2014-31 para afirmar descaracterizada a fraude ou conluio, reafirmando que *não houve nenhuma vantagem tributária, mas sim oneração fiscal, e em caso de unificação das empresas haverão créditos fiscais.* Discorda da aplicação dos arts. 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, e arremata:

Em seu Relatório a Auditora Fiscal (item 11 - DAS PENALIDADES APLICADAS), informa que "...restaram omitidas as contribuições sociais substituídas pelo regime

simplificado, devidas no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, aí incluído o 135. Salário de 2010 e 2011."

Como demonstrado, a aplicação desse enquadramento gera créditos fiscais - os impostos recolhidos pelas empresas Cristais de Gramado Ltda. (Simples em 2010 e 2011) e Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda. (Simples em 2010 e Lucro Presumido em 2011) -, são superiores ao cálculo dos impostos apresentados e cobrados.

Um erro cometido, entre vários apontados, pela Auditora Fiscal foi não considerar que Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda. era optante do Lucro Presumido em 2011.

Assim, é descaracterizada a penalidade de omissão das contribuições sociais e dos desdobramentos gerados (tais como multa por descumprimento de obrigações relacionadas à GFIP). *(destaques do original).*

Finaliza pleiteando que *seja julgada procedente o presente RECURSO, para fins de reconhecer a improcedência do auto de infração em epígrafe, entendendo que não cabe o lançamento das CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS PREVIDENCIARIAS E DAS CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS, bem como a EXCLUSÃO DO SIMPLES e REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, no presente caso.*

Os autos foram sorteados para relatoria no âmbito da 2ª Seção de Julgamento, e a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara elaborou o despacho de devolução de e-fls. 1912/1918 consignando que:

A exigibilidade das contribuições previdenciárias patronais e terceiros relativa aos Autos de Infrações - AI nº. 51.051.911-3 (parte empresa + SAT), e AI nº 51.051.912-1 (outras entidades e fundos), são decorrentes da exclusão da empresa Cristais de Gramado Ltda - EPP do Simples Nacional (Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nº 174, de 22 de outubro de 2014), que foi objeto tanto de impugnação quanto do recurso voluntário.

Neste ponto, cabe esclarecer que compete à 1ª (primeira) Seção processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que verse sobre aplicação da legislação relativa à exclusão do Simples Nacional, conforme consta do inciso V, do art. 2º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dessa forma, inicialmente declino da competência do julgamento do presente processo, em favor da 1ª (primeira) Seção de Julgamento no que se refere à exclusão do Recorrente do Simples Nacional.

Posteriormente ao julgamento proferido pela 1ª (primeira) Seção de Julgamento (exclusão do Simples Nacional), retorne os autos para julgamento desta 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, no que se refere aos Autos de Infrações nº. 51.051.911-3 (parte empresa + SAT) e nº 51.051.912-1 (outras entidades e fundos), por se tratar de competência da 2ª (segunda) Seção, por força, do inciso IV, do art. 3º, do Anexo II, do RICARF.

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e dotado dos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser CONHECIDO.

Esclareça-se, com respeito ao despacho de e-fls. 1912/1918, que houve a publicação da Portaria CARF ME nº 1.339/2001, atualmente incorporada ao art. 43, inciso IV do atual RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, que atribui à 1ª Seção de Julgamento competência para julgar exigências de créditos tributários decorrentes de exclusão do SIMPLES "independentemente da natureza do tributo exigido". Assim, o recurso voluntário será integralmente apreciado nesta 1ª Seção de Julgamento.

A Contribuinte argui, em preliminar, a nulidade da decisão de 1ª instância, que teria sido omissa acerca de vários pontos de sua defesa, também deduzidos em preliminar da impugnação antes apresentada. Diz que não foram *analisados na integra os pontos (item a item)*:

- 1.DEFICIÊNCIA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS ARROLADOS E OMISSÃO DE ANÁLISE DO PERÍODO DE 04/2011 A 12/2011;
- 2.ANÁLISE PARCIAL, INCOMPLETA E INFUNDADA DE DOCUMENTOS E DA SITUAÇÃO DOS CONTRIBUINTES;
- 3.INDEVIDA CARACTERIZAÇÃO DE UNICIDADE DE EMPRESAS;
- 4.EXCLUSÃO INDEVIDA DAS EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL;
- 5.ERROS NO CÁLCULOS DAS CONTRIBUIÇÕES E OMISSÕES DE CRÉDITOS QUE ZERARIAM A EXIGÊNCIA FISCAL;

De fato, a decisão de 1ª instância apreciou em preliminar apenas alegações de deficiente descrição dos fatos que, no entender da Contribuinte, não teriam permitido *a verificação da efetiva incidência da norma sobre o caso concreto*. Assim restou consignado no voto condutor da referida decisão:

Preliminarmente, alega o impugnante que os Autos de Infração não permitem a verificação da efetiva incidência da norma sobre o caso concreto. O Relatório Fiscal, entretanto, enumera os fatos verificados ao longo da fiscalização, bem como os dispositivos legais que fundamentaram a exclusão da empresa do SIMPLES nacional e o lançamento das contribuições. Em síntese, o Relatório Fiscal apresenta os fatos que levaram a fiscalização a concluir que as empresas Cristais de Gramado Ltda. – EPP e Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. constituíam, de fato, um único empreendimento, cuja separação tinha por objetivo apenas a supressão de tributos devidos.

Os fatos estão expressamente mencionados no Relatório Fiscal. Resumidamente, estão ali mencionados: relação de parentesco entre os sócios das empresas; identidade de endereços; pagamentos de despesas de uma empresa pela outra;

procuração outorgada por uma empresa em favor do sócio da outra; depoimentos constantes de reclamações trabalhistas nos quais se indica que a administração de ambas as empresas era feita pela mesma pessoa; identidade de objetos sociais, dentre outros. De modo específico, os itens 4 a 7 do Relatório Fiscal, bem como os seus subitens, enumeram os fatos verificados. Tanto os fatos estão descritos na autuação, que o impugnante se insurge contra muitos deles, apresentando os seus argumentos contrários às conclusões adotadas pela fiscalização.

O Relatório Fiscal descreve de modo claro e preciso os fatos que ensejaram o surgimento da obrigação tributária de recolhimento das contribuições previdenciárias, pois, juntamente com as planilhas anexas, permite ao impugnante compreender exatamente como foram apuradas as bases de cálculo das contribuições patronais e das contribuições para outras entidades e fundos, bem como permite entender como se chegou ao valor das contribuições lançadas.

O relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD indica, um por um, os dispositivos legais que fundamentam a cobrança das contribuições devidas. Por exemplo, o item 200 deste relatório indica a fundamentação legal para a cobrança da contribuição patronal incidente sobre a remuneração de empregados (art. 22, I da Lei nº 8.212, de 1991). O fundamento para a cobrança de contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais está expresso no item 224 do relatório FLD, enquanto o fundamento legal das contribuições para o financiamento dos benefícios devidos em razão da incapacidade laborativa (SAT/RAT) encontra-se descrito no item 301.

Não acolho, portanto, a arguição de nulidade, uma vez que não houve vícios formais no lançamento, bem como inexistiu ofensa ao direito de defesa do impugnante.

Ocorre que a defesa apresentada em 1ª instância, à semelhança da argumentação constituída em recurso voluntário, deduziu argumentos semelhantes em sede de preliminar e mérito, e a autoridade julgadora de 1ª instância, apesar de não apreciar a totalidade deles em sede de preliminar, refutou-os em sede de mérito. A própria Contribuinte reconhece esta providência quando assim alega acerca do primeiro ponto que teria sido omitido na decisão de 1ª instância:

a) A omissão de análise do Período de 04/2011 a 12/2011, não analisado no voto do Acórdão 15-41.260 - **posteriormente analisado no Mérito, conforme consta das fls. 1.756 a 1.757, onde foram acatadas as alegações e refeito os cálculos -, constante do tópico 1** acima listado. Ou seja, comprovando a deficiência da descrição dos fatos arrolados (inclusive sem fundamentação para o período referido);

Note-se que neste ponto da decisão de 1ª instância, ao acatar o erro alegado, promoveu-se o cancelamento integral do levantamento F5, nos seguintes termos:

Como se observa na planilha acima, após a exclusão das comissões discriminadas nas folhas de pagamento, a base de cálculo do levantamento F5 somente não foi reduzida a zero no mês de junho de 2011. Entretanto, uma vez constatado que as comissões pagas aos vendedores passaram a estar indicadas nas folhas de pagamento a partir de 04/2011, esvai-se a justificativa para a aferição indireta destas comissões. Logo, pelas razões acima, concluo que as contribuições lançadas nos levantamentos F5 de abril de 2011 a 13/2011 devem ser excluídas do lançamento.

Isto porque, nos termos do art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, *quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta*. Correta, portanto, a condução que deixou de declarar o vício formal apontado e cancelou, no mérito, a exigência viciada.

Com respeito aos demais tópicos que teriam sido omitidos na apreciação das preliminares da impugnação, vê-se que também foram enfrentados na decisão, ainda que não em sede de preliminar.

Diz a Contribuinte:

- b) A análise incompleta da situação dos contribuintes, constante do **tópico 2** acima listado, foi ignorada no voto do **Acórdão 15-41.260**, ou seja, ficou sem análise. Por exemplo, entre outras, a verificação do faturamento anual das empresas a partir de 2004 - ano da fundação da constituição da Gustavo Alfredo Fucks -, demonstrando ser infundada a "conclusão preliminar" que a criação da Gustavo Alfredo Fucks teve o "... **objetivo de "repartir" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo simples**".

Mas a autoridade julgadora de 1ª instância consignou que:

Ainda que a empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda. tenha sido criada no ano de 2004 e que o excesso no faturamento (quando considerada a soma dos faturamentos das duas pessoas jurídicas) tenha ocorrido apenas a partir do ano de 2010, esta circunstância não muda o significado dos fatos apurados, ou seja, nos anos de 2010 e 2011, a empresa Cristais de Gramado Ltda. não poderia enquadrar-se no SIMPLES nacional. Trata-se de situação que impõe a exclusão de ofício do SIMPLES nacional, nos termos do inciso I do art. 29, combinado com o inciso II do art. 30 e com o inciso V do § 4º do art. 3º, todos da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Com respeito à *argumentação da indevida caracterização de unicidade das empresas, constante do tópico 3* acima listado, a Contribuinte diz que a autoridade julgadora de 1ª instância *se limita a afirmar que "Os fatos estão expressamente mencionados no Relatório Fiscal"*, mas isto também ocorre, apenas, em sede de preliminar, porque no mérito foram analisadas todas as evidências trazidas pela autoridade fiscal para concluir pela *unicidade das empresas*, restando desconstituídos todos esclarecimentos prestados pela Contribuinte em

impugnação. Da mesma forma foi conduzida a análise dos tópicos 4 e 5 acima, sendo que neste último, inclusive, foram demonstrados mês a mês os limites ao aproveitamento dos créditos alegados pela Contribuinte, para além de apresentadas justificativas específicas para não aproveitamento dos recolhimentos promovidos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda.

A Contribuinte ainda aponta, como evidência de omissão da autoridade julgadora de 1ª instância, a decisão divergente que teria sido adotada no processo nº 11020.723304/2014-31, afirmando que nela *foi AFASTADA a "caracterização de unicidade de operação econômica" da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. e da Cristais de Gramado*. Contudo, em verdade, o que consta da decisão proferida naquele caso, é a constatação de que a *unicidade de operação econômica* não foi o motivo elegido pela autoridade fiscal para exclusão daquele sujeito passivo do Simples Nacional. Veja-se:

6. E a razão disso está, no fundamental, de a referida exclusão do Simples Nacional não se condicionar à caracterização de unicidade de operação econômica entre Contribuinte e Cristais de Gramado Ltda. EPP, como exaustivamente articulado pela Fiscalização. Melhor, desse incurso todo percorrido pela Fiscalização, para efeito de sustentação, ou não, do excogitado ato de exclusão do Simples Nacional, só importa de lá retirar a concretização das hipóteses de incidência versadas nos arts. 3º, § 4º, inciso V, e 29, inciso IV, ambos da LC nº 123, de 2006, que nada dizem sobre unicidade de operação econômica.

O recurso voluntário interposto contra tal decisão já foi apreciado por este Conselho no Acórdão nº 1302-005.306, e de seu relatório consta que a exclusão de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda do Simples Nacional foi promovida ante a constatação dos fatos descritos, concomitantemente, nos incisos IV e I do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006. A acusação, naquele caso, foi de *constituição por interpostas pessoas* (inciso IV), e a “unicidade operacional” com a Contribuinte pode ter sido motivo para somatório dos faturamentos e consequente constatação de que no ano-calendário 2010 foi extrapolado o limite para permanência no Simples Nacional (inciso I).

De toda a sorte, sob a premissa de que a “unicidade operacional” não fora fundamento para exclusão daquele sujeito passivo do Simples Nacional, a autoridade julgadora de 1ª instância analisou a acusação apenas sob a ótica da interposição de pessoas no quadro social, e a decisão de 1ª instância não foi favorável ao sujeito passivo, inclusive ensejando o recurso voluntário já apreciado neste Conselho. Como relatado no Acórdão nº 1302-005.306:

Instada a se pronunciar sobre o caso, a DRJ de São Paulo decidiu por, conforme se extrai do dispositivo do acórdão respectivo (juntado à e-fls. 1.338.1365), julgar improcedente a manifestação apresentada pela empresa. Contraditoriamente, contudo, e particularmente pelo que se extrai do trecho final do voto condutor daquele aresto, houve, sim, uma reforma parcial do ADE, ainda que em pequena monta.

Realmente, além de afastar a exclusão com base nos preceitos do inciso I do art. 29 da LC 123/06 (por entender inexistente a unicidade de operações), a decisão *a quo* modificou os próprios efeitos da exclusão que, nos termos do ADE, perdurariam até o ano de 2021 (31 dezembro). Em síntese, o D. Relator, no que foi acompanhado à unanimidade por seus pares, retificou a data do ocaso dos efeitos da exclusão para 31/12/2020.

No mais, aquele Colegiado, como já dito, manteve a exclusão da empresa do SIMPLES, ainda que, e tão somente, em decorrência da constatação da interposição de pessoas na constituição da empresa (seja por conta existência de uma procuração outorgada, ainda no início de suas atividades, ao Sr. Telmo, com poderes gerenciais amplos, seja em face das provas trazidas quanto ao exercício efetivo da administração da recorrente pela Sra. Irane).

No presente caso, a exclusão do Simples Nacional foi fundamentada nos incisos I e XII do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, e a autoridade julgadora de 1ª instância analisou todos os argumentos da Contribuinte que pretenderam refutar a constatação de que, como relatado na decisão, *as empresas Cristais de Gramado Ltda. – EPP e Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. constituíam, de fato, um único empreendimento*. Assim, se as distintas Turmas Julgadoras de 1ª instância chegaram a conclusões diferentes acerca da “unicidade operacional” das empresas, tal se deu porque a acusação fiscal dirigida a cada uma delas foi distinta, e não porque argumentos de defesa, alegadamente aqui não apreciados, teriam sido apreciados e acolhidos no outro processo administrativo.

Em suma, não se confirma omissão acerca de matérias contestadas pela Contribuinte, e o fato de a autoridade julgadora de 1ª instância ter promovido sua apreciação em sede de mérito, e não de preliminar, não causou qualquer prejuízo à defesa.

Deve ser REJEITADA, portanto, a arguição de nulidade da decisão de 1ª instância.

Inicialmente com respeito à *deficiência na descrição dos fatos arrolados*, com prejuízo à defesa e ofensa ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, a Contribuinte especifica o vício com respeito a comissões para as quais haveria indícios de pagamento “por fora”, e que motivou aferição indireta *tomando por base as competências de 01/2010 a 12/2011 (incluindo-se os 13º Salário de 2010 e 2011)*, ignorando que a Contribuinte, *no período de 04/2011 a 12/2011, incluiu corretamente as comissões no processamento da Folha de Pagamento*, o mesmo se verificando em relação a Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, *inexistindo a alegada “comissão por fora” no período especificado*.

Nota-se que, embora reconhecendo que a autoridade julgadora de 1ª instância concordou com tal vício e o ajustou na análise de mérito, a Contribuinte insiste que houve deficiência na análise dos fatos do período de 04/2011 a 12/2011 e que *foram omitidos os fundamentos da sua inclusão na imposição fiscal*, para assim defender que, diante da comprovação de inexistência de fato gerador, nulo seria o auto de infração.

A autoridade julgadora de 1ª instância cancelou, apenas, as contribuições previdenciárias apuradas no *levantamento F5, no período de 04/2011 a 13/2011*. Apresentou tabela comparando as *comissões aferidas indiretamente (base lev F5)* com as *comissões na folha de pagamento* e, constatando que em quase todos os períodos os valores consignados em folha de pagamento superavam os aferidos indiretamente, cancelou todas as exigências porque esvaída a *justificativa para a aferição indireta destas comissões*.

Neste contexto, se a pretensão da Contribuinte é ver anulada a integralidade do lançamento porque reconhecido este vício, cabe esclarecer que os demais levantamentos não guardam qualquer dependência com a aferição indireta afastada na decisão de 1ª instância. Como lá relatado, *as contribuições lançadas foram divididas nos seguintes levantamentos*:

- Levantamentos F1 e F2: contribuições patronais incidentes sobre a remuneração dos empregados e contribuintes individuais constantes da folha de pagamento da empresa Cristais de Gramado Ltda;
- Levantamentos F3: contribuições patronais incidentes sobre a remuneração dos empregados e contribuintes individuais constantes da folha de pagamento da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.;
- Levantamentos F4: contribuições incidentes sobre os pagamentos de comissões extra-folha à segurada Emanuele Nery da Silva;
- Levantamento F5: contribuições incidentes sobre as comissões extra-folha pagas pelas empresas Cristais de Gramado Ltda. e Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., excluindo as comissões pagas à segurada Emanuele Nery da Silva, já inseridas no levantamento F4.

Constata-se, daí, que as demais exigências têm bases fáticas próprias e distintas daquelas que resultaram no Levantamento F5. A Contribuinte teve a oportunidade e não questionou as bases de cálculo dos demais levantamentos, exercendo regularmente seu direito de defesa apenas para apontar recolhimentos promovidos no âmbito do Simples Nacional que não foram integralmente abatidos em alguns períodos autuados, bem como pretendendo a dedução dos valores antes recolhidos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda.

Logo, não se vislumbra qualquer vício formal nas exigências mantidas pela autoridade julgadora de 1ª instância.

No tópico “Análise parcial, incompleta e infundada de documentos e da situação dos contribuintes”, a Contribuinte apresenta outras objeções preliminares às constatações fiscais, apontando omissões que também evidenciariam vício formal do lançamento. As referências acerca do faturamento das empresas em 2004 a 2006 e a tributação sob alíquotas majoradas e na sistemática do lucro presumido a partir de 2010 são reiteradas na abordagem preliminar e de mérito acerca da “Indevida caracterização de unicidade de empresas”.

Constata-se, na estrutura de defesa adotada pela Contribuinte, que seu questionamento neste primeiro momento mais se dirige ao fato de a autoridade lançadora

mencionar que uma “conclusão preliminar já indicava que ambas empresas funcionavam como se fossem na realidade uma só”, e esta conclusão se dar *antes de qualquer análise ou de pedido de esclarecimento as empresas*. Este agir, somado à análise parcial e incompleta das folhas de pagamento de 04/2011 a 12/2011, quando incluídas as comissões, como reconhecido pela autoridade julgadora de 1ª instância, evidenciariam, em seu entender, vício formal da exigência.

Como se vê ao longo da defesa da Contribuinte, lhe foi possível confrontar as diversas constatações que ensejaram a sua exclusão do Simples Nacional e, em consequência, determinaram a exigência das contribuições previdenciárias aqui lançadas. Assim, não se vê qualquer superficialidade nos termos da acusação fiscal que pudesse evidenciar, de plano, sua invalidade. O trabalho fiscal foi aprofundado e devidamente exposto para ciência e questionamentos da Contribuinte, bem como para sua consequente revisão no contencioso administrativo, não se verificando, também sob esta ótica, qualquer vício formal.

Por tais razões, deve ser REJEITADA a arguição de nulidade do lançamento.

Prosseguindo, como antes já mencionado, a Contribuinte deduz sua defesa replicando fundamentos semelhantes em sede de preliminar e mérito. Por não vislumbrar vício na forma de apreciação adotada pela autoridade julgadora de 1ª instância, os argumentos também serão aqui apreciados sem dar maior relevo à estrutura formal de defesa adotada pela Contribuinte.

Contra a Contribuinte foi lavrado o Ato Declaratório Executivo/CXL nº 174/2014, nos seguintes termos:

Art. 1º O contribuinte CRISTAIS DE GRAMADO LTDA., CNPJ nº 05.210.693/0001-60, excluído de sua opção ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em razão de ter incorrido nas hipóteses de exclusão a que se referem os incisos I e XII do artigo 29, da Lei Complementar nº 123/2006, conforme demonstrado no processo nº 11020-723.220/2014-05.

Art. 2º. Os efeitos da exclusão ocorrem a partir de 1º de dezembro de 2009, de acordo com o disposto no § 6º do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006 e art. 76, I da Resolução CGSN nº 94, de 29 de Novembro de 2011, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 10 (dez) anos-calendário seguintes, estendendo-se tais efeitos até 31/12/2021, nos termos do §2º do art. 29 da citada Lei Complementar c/c art. 76, IV e §2º, da Resolução CGSN nº 94, de 29 de Novembro de 2011.

Art. 3º Da presente declaração de exclusão caberá, no prazo de trinta dias, contados a partir da ciência, impugnação junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo (Decreto nº 70.235/72), assegurando, assim, o contraditório e a ampla defesa.

Os dispositivos legais invocados para exclusão estão assim expressos na Lei Complementar nº 123/2006:

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

I- verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

[...]

XII - omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço. (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011)

[...]

Os fundamentos para tal exclusão foram descritos pela autoridade fiscal no Relatório de e-fls. 1440/1499, que traz a seguinte conclusão:

- Considerando que o endereço do estabelecimento Matriz da CRISTAIS DE GRAMADO Ltda. confunde-se com o endereço do estabelecimento filial 06.262.774/0003-39 da Gustavo Alfred Fucks & Cia. Ltda: Estrada RS 115, km 36, nº 36.161;

- Considerando que o endereço do estabelecimento filial 05.210.693/0002-41 da CRISTAIS DE GRAMADO Ltda., confunde-se com o endereço do estabelecimento filial 06.262.774/0002-58 da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda: Av. das Hortênsias, 3570;

- Considerando que nos processos trabalhistas, existe ação vinculando as duas empresas; considerando que ambas são defendidas pelo mesmo advogado; considerando que ambas possuem os mesmos prepostos; considerando que nas atas de audiência as testemunhas registradas em uma empresa confessam que exercem atividade para a outra;

- Considerando que os sócios-proprietários da pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks Ltda. São empregados registrados na CRISTAIS DE GRAMADO;

- Considerando que a administração geral da Gustavo Alfredo Fucks, abrangendo movimentação bancária, admissão, demissão de empregados, são determinadas pela sócia-proprietária da CRISTAIS DE GRAMADO Ltda, isto é, que a administração e o gerenciamento são únicos para ambas pessoas jurídicas;

-Considerando que as mercadorias de uma empresa são recebidas por empregados registrados em outra empresa;

- Considerando que a documentação de pessoal identifica o registro em uma empresa, todavia a documentação interna corresponde a outra empresa;

- Considerando que os produtos comercializados por ambas as empresas, possuem a mesma codificação e nomenclatura;
- Considerando que documentos fiscais de uma empresa são omitidos contabilmente desta e contabilizadas em outra; que os gastos de uma empresa são pagos pela outra;
- Considerando que ambas utilizam o mesmo site na internet = www.cristaisdegramado.com.br, considerando que ambas utilizam o mesmo correio eletrônico (e-mail) = cristaisdegramado@cristaisdegramado.com.br, mesma caixa postal: 282, mesmos n. ° de telefones;
- Considerando os laços familiares dos proprietários das duas empresas: Sra. Irane Sônia Land (sócio-gerente da CRISTAIS DE GRAMADO Ltda.) é mãe de Gustavo Alfredo Fucks (sócio-gerente da Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda) e reside no mesmo endereço do Sr. Telmo de Freitas Gomes;
- Considerando as procurações apresentadas, em que a empresa GUSTAVO A FUCKS outorga ao sócio administrador da CRISTAIS DE GRAMADO, Sr. Telmo de Freitas Gomes poderes amplos e ilimitados por prazo indeterminado, assim como a empresa CRISTAIS DE GRAMADO outorga amplos poderes ao sócio administrador da GUSTAVO A FUCKS, Sr. Gustavo Alfredo Fucks;
- Considerando os fatos acima mencionados, fica provado que a empresa apenas se organiza de forma a aparentar ser mais de uma, com o objetivo de obter vantagem tributária.

8.2. Em face dos fatos relatados, comprovada a unicidade dos estabelecimentos e que, de fato, os empregados registrados formalmente na empresa Gustavo A Fucks se subordinam e prestam serviços à CRISTAIS DE GRAMADO. Repisando, embora formalmente vinculados a GUSTAVO A FUCKS, é a CRISTAIS DE GRAMADO que os empregados prestam serviços não eventuais, pessoalmente e mediante remuneração, subordinando-se de fato a esta, que é quem detém o poder de decisão sobre os atos praticados por aquela. Portanto, para fins tributários e do lançamento ora efetuado, os empregados registrados formalmente na empresa Gustavo A Fucks foram considerados empregados da CRISTAIS DE GRAMADO. Tal procedimento, como veremos detalhadamente mais adiante, tem amparo no disposto nos art. 142 e art. 149, VII do Código Tributário Nacional, art. 33 da Lei nº 8.212/91 e §2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social. Tais empregados são os constantes das folhas de pagamento da empresa Gustavo A Fucks, no período de **01/2010 a 12/2011**, anexadas ao processo objeto deste relatório.

8.2.1. É certo que a lei não proíbe que a mesma pessoa seja proprietária e/ou administradora de diferentes empresas. O que se quer demonstrar é que, no caso concreto, tem-se apenas uma empresa e, no mínimo, administração conjunta de ambas, com confusão patrimonial inclusive, cujo porte não é condizente com o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido do **SIMPLES**, pelo que a

parcela do patrimônio oferecida à tributação na forma desse regime, de que é optante a **CRISTAIS DE GRAMADO para o período de 2010 e 2011 e a empresa GUSTAVO A FUCKS para o período de 2010**, se sujeita às regras de tributação aplicável ao todo.

[...]

8.2.2.1. Salientamos que ambas empresas (CRISTAIS DE GRAMADO e GUSTAVO A FUCKS) incorreram na vedação prevista no art. 3º, §4º, inciso V da Lei Complementar 123, de 2006 (sócios administradores de ambas empresas têm poderes amplos para administrar as empresas CRISTAIS DE GRAMADO e GUSTAVO A FUCKS), já que a receita bruta global ultrapassou, em novembro de 2009, o limite previsto no art. 3º, II da Lei Complementar 123/2006, de R\$ 2.400.00,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais), limite esse que vigorou desde a publicação da referida lei complementar até final de 2011. **Importante ressaltar que a receita bruta global também ultrapassou o limite previsto para permanência no regime simplificado em 2010 e em 2011.** Isso posto, tal condição era motivo de exclusão obrigatória do Simples Nacional, conforme previsto no art. 30, II da citada Lei Complementar, de modo que houve a falta de tal comunicação. Caso a CRISTAIS somente tivesse incorrido na hipótese de exclusão prevista no inciso I do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, o que não é o caso, já que também incorreu na hipótese de exclusão prevista no art. 29, XII da citada Lei Complementar, os efeitos da exclusão se estenderiam somente até 31/12/2011, nos termos do §5º do art. 31 da Lei Complementar 123/2006.

8.2.2.2. Os efeitos da exclusão ocorrem a partir de 1º de dezembro de 2009, estendendo-se seus efeitos até 31 de dezembro de 2021, nos termos do art. 3º, § 6º; art. 29, §2º; todos da Lei Complementar nº 123, de 2006; e art. 15, VI, art. 75, inciso I e art. 76, incisos I e IV, e §2º, da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 94/2011. Ressaltamos que desde 01/2010 até **dezembro de 2011**, a empresa CRISTAIS incorreu na hipótese de exclusão prevista no art. 29, XII da Lei Complementar nº 123/2006. *(destaques do original)*

Relevante ter em conta que, como consignado no início do Relatório Fiscal, o procedimento decorreu de *demanda requisitória do Ministério Público Federal, objeto do Ofício nº 812/2011-PRM/CS, expedido pela Procuradoria da República no Município de Caxias do Sul em 26 de abril de 2011, que em atenção ao Ofício nº 251/2011, de 19 de abril de 2011, da 2ª Vara do Trabalho de Gramado/RS, relatando que fora instaurado o Procedimento Investigatório Criminal nº 1.29.002.000118/2011-13, visando apurar possível prática de crime tipificado como sonegação de contribuição previdenciária, por parte dos administradores da empresa Gustavo Alfredo Fuckes & Cia LTDA., conforme informações constantes na reclamatória trabalhista da reclamante EMANUELE NERY DA SILVA, Processo nº: 0000071-94.2011.5.04.0352, na qual ficou evidenciada a prática de pagamentos "por fora" (doe. fls. 76 a 130).*

Constatando na referida reclamatória trabalhista que as pessoas lá envolvidas também integravam o quadro social da Contribuinte, foram realizadas diligências em ambas as

peças jurídicas, do que resultou a questionada “conclusão preliminar” de que as duas empresas funcionavam no mesmo endereço e seriam uma só empresa *com o objetivo de "repartir" o faturamento para ambas ficarem como optante pelo simples*. Assim, a referência a “conclusão preliminar” é editada em contexto no qual a autoridade fiscal já tinha conhecimento de variadas circunstâncias presentes na reclamatória trabalhista que ensejou a demanda requisitória do Ministério Público Federal, das referências cadastrais das empresas e da diligência iniciada, que evidenciara o funcionamento das empresas em um mesmo local, independentemente dos demais esclarecimentos que foram exigidos ao longo do procedimento fiscal.

Em sua defesa, a Contribuinte prossegue contestando ponto a ponto a acusação fiscal. Em três momentos repete a demonstração de que na constituição de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda em 2004, não havia qualquer interesse em repartir o faturamento com a Contribuinte, para ambas permanecerem no Simples. O faturamento das empresas, somados, representariam R\$ 1.043.060,21 em 2004, R\$ 1.356.203,03 em 2005 e R\$ 2.000.211,34 em 2006, sempre inferior ao limite de faturamento do Simples Nacional que variou de R\$ 1.200.000,00 em 2004 e 2005, para R\$ 2.400.000,00 em 2006.

Nota-se que o faturamento somado das duas pessoas jurídicas já supera o limite do Simples Federal no segundo ano de existência, apesar de, como ressalta a Contribuinte, este excesso ser *inferior ao limite de 20%, permitido para a permanência no regime simplificado*. Não se pode excluir a possibilidade, portanto, de os administradores da Contribuinte, sabedores das perspectivas de mercado e de crescimento do faturamento, estarem preocupados com a extrapolação daquele limite já em 2004.

Ademais, como bem ponderou a autoridade julgadora de 1ª instância:

Ainda que a empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda. tenha sido criada no ano de 2004 e que o excesso no faturamento (quando considerada a soma dos faturamentos das duas pessoas jurídicas) tenha ocorrido apenas a partir do ano de 2010, esta circunstância não muda o significado dos fatos apurados, ou seja, nos anos de 2010 e 2011, a empresa Cristais de Gramado Ltda. não poderia enquadrar-se no SIMPLES nacional. Trata-se de situação que impõe a exclusão de ofício do SIMPLES nacional, nos termos do inciso I do art. 29, combinado com o inciso II do art. 30 e com o inciso V do § 4º do art. 3º, todos da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Vê-se que a cogitada perspectiva de crescimento permaneceu até os períodos fiscalizados. Em 2010, o faturamento isolado da pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda ultrapassou o limite de permanência no Simples Nacional, sujeitando-se às alíquotas majoradas em 20% e conseqüente opção pelo Lucro Presumido no ano-calendário 2011. O mesmo se verificou com o faturamento da Contribuinte em 2011, ensejando sua opção pelo Lucro Presumido em 2012.

Por fim, quanto ao fato de as contribuições previdenciárias apuradas serem inferiores aos valores efetivamente recolhidos, importa notar que a autoridade julgadora de 1ª

instância reconheceu que em alguns períodos fiscalizados não houve lançamento porque a imputação da parcela recolhida no âmbito do Simples Nacional a título de contribuições previdenciárias superaria os valores apurados. Certamente as exigências seriam ainda mais reduzidas se aproveitadas as parcelas recolhidas por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda a título de contribuições previdenciárias no âmbito do Simples Nacional, ao longo do ano-calendário 2010.

Todavia, como antes descrito, a conclusão fiscal se pautou em duas circunstâncias excludentes, que não se prendem necessariamente à falta de recolhimento de contribuições previdenciárias:

- A exclusão pautada no art. 29, inciso XII da Lei Complementar nº 123/2006, que implicitamente foi pontuada como mais relevante pela autoridade fiscal, porque seus efeitos permanecem mais longamente, até 31/12/2021, tem por foco a conduta formal da Contribuinte, de *omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço*, vez que tais trabalhadores e prestadores de serviço estavam alocados na pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, sendo que esta hipótese de exclusão não demanda, necessariamente, a caracterização dos efeitos materiais desta irregularidade, qual seja a falta de recolhimento das correspondentes contribuições previdenciárias; e
- A exclusão pautada no art. 29, inciso I da Lei Complementar nº 123/2006 tem em conta a receita global das empresas – as quais inclusive *incorreram na vedação prevista no art. 3º, §4º, inciso V da Lei Complementar 123, de 2006 (sócios administradores de ambas empresas têm poderes amplos para administrar as empresas CRISTAIS DE GRAMADO e GUSTAVO A FUCKS)* - que ultrapassou o limite de R\$ 2.400.000,00 em novembro de 2009, ensejando a falta de comunicação de exclusão obrigatória e a aplicação da consequência expressa no art. 29, I da Lei Complementar nº 123/2006 a partir de 2010, que impediria o retorno ao Simples Nacional até 31/12/2011, e cujos efeitos se espraiam também sobre os tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento alcançados pelo recolhimento simplificado.

A construção argumentativa da Contribuinte, portanto, não se presta a, isoladamente, desconstituir os motivos de exclusão do Simples Nacional, que afrontariam o *tratamento diferenciado, simplificado e favorecido ao SIMPLES*, e serão relevantes, apenas, na determinação dos valores de contribuições previdenciárias que devem subsistir exigíveis.

Na sequência, a Contribuinte confronta pontualmente as razões da autoridade fiscal para concluir pela unicidade operacional das pessoas jurídicas. Inicialmente relata a evolução de

seu quadro social até a consolidação em 30/06/2004, com atribuição de 50% de suas quotas a Irane Sonia Land e outros 50% a Telmo de Freitas Gomes. Noticia que Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda foi inicialmente constituída como empresa individual em 29/04/2004, passando a ser sociedade empresária em 08/06/2009 com a inclusão de Jeri Adriane Molinete como sócia, juntamente com Gustavo Alfredo Fucks. E diante deste contexto entende demonstrado que *as empresas foram constituídas de forma independente e NUNCA tiveram sócios em comum!*

A autoridade julgadora de 1ª instância bem ressaltou a relação de parentesco e de emprego entre as pessoas mencionadas, bem como a procuração de plenos poderes de administração conferida por Gustavo Alfredo Fucks a Telmo de Freitas Gomes meses após a constituição da empresa individual em seu nome:

A empresa Cristais de Gramado Ltda. possui como sócios a sra. Irane Sonia Land e o sr. Telmo de Freitas. A empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda. possui como sócios o sr. Gustavo Alfredo Fucks e a sra. Jeri Adriani Molinete. De acordo com a impugnação, Gustavo Alfredo e Jeri Adriani convivem em União estável. Gustavo Alfredo é filho de Irane Sonia.

O sr. Gustavo Alfredo Fucks e a sra. Jeri Adriani Molinete, sócios da empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda. são também empregados da empresa Cristais de Gramado Ltda., exercendo, respectivamente, os cargos de gerente industrial e gerente comercial.

[...]

Consta dos autos (fls. 1077) procuração outorgada por Gustavo Alfredo Fucks em 23/07/2004 (quando ainda atuava como empresário individual, antes da conversão da empresa em sociedade Ltda.) a Telmo de Freitas Gomes (sócio da empresa Cristais de Gramado Ltda.), por meio da qual lhe confere plenos poderes para administrar o empreendimento, realizar operações financeiras e representar a empresa junto às autoridades. Vale salientar que esta procuração foi outorgada pouco mais de dois meses após o início das atividades empresariais de Gustavo Alfredo Fucks. Já no ano de 2005, a empresa Cristais de Gramado Ltda. outorgou procuração ao sr. Gustavo Alfredo Fucks (fls. 1075 a 1076), conferindo-lhe plenos poderes de administração, gestão financeira e representação junto a autoridades. Ao contrário do afirmado pelo impugnante, os instrumentos de procuração mencionados não possuem um prazo de validade estipulado, de modo que somente perderiam validade se houvesse um ato de revogação, o que não foi demonstrado nos autos.

A autoridade fiscal também demonstrou que Irane Sonia Land, sócia da Contribuinte mãe de Gustavo Alfredo Fucks, administrava a pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, figurando em: i) assinatura de Perfis Profissiográficos Previdenciário daquela empresa; ii) figurando como sócia daquela empresa em reclamações trabalhistas; iii) assinando pedido/carta de demissão e contrato de experiência juntados a processo trabalhista contra aquela empresa; iv) declarando-se administradora de empregados daquela empresa em processo

trabalhista; v) assinando registro em carteira profissional de empregado daquela empresa; vi) assinado contrato de locação de imóvel destinado a estabelecimento daquela empresa; vii) transações eletrônicas em conta daquela empresa mantida junto ao Banco do Brasil S/A, operações também executadas por Aline Moreira Machado Durli, empregada da Contribuinte.

A Contribuinte pretende desconstituir tais evidências com a afirmação de que as empresas mantinham relação comercial de *licenciamento de uso de marca e revenda de produtos*, e que também mantinham *outros acordos operacionais (relação comercial e operacional de Licenciador com sua Licenciada)*. Inclusive invoca disposições do Código de Defesa do Consumidor que impõe responsabilidade solidária *a todos compreendidos na cadeia produtiva ou de distribuição do produto ou serviço posto em circulação*. Esta solidariedade entre licenciadora e licenciada também é referida como motivo para não se contestar a “unicidade contratual” afirmada pela Justiça do Trabalho.

O *acordo comercial entre as empresas (licenciadora e licenciada)* é mais à frente novamente invocado para justificar o fato de Gustavo Alfredo Fucks ser empregado da Contribuinte desde 01/04/2004. Jeri Adriane Molinete também é empregada da Contribuinte desde 02/01/2004, ambos sendo desligados em meados de 2012, motivo alegado para Jeri Adriane Molinete não receber pró-labore de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda. Segundo a Contribuinte, *o Sr. Gustavo Alfredo Fucks, prestava serviços para o correto desenvolvimento da atividade industrial (exclusiva de Cristais Gramado) para suprir a saída do sócio detentor de conhecimento Técnico de Produção de Cristais – Sr. Cavalli – da Cristais Gramado*.

A Contribuinte também aduz que o acordo operacional existente entre as pessoas jurídicas contemplava o *gerenciamento de contas a pagar* de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda pela Contribuinte – a justificar os poderes exercidos por Irane Sonia Land –, além de *outros aspectos operacionais*, mas sem configurar administração da empresa. Defende que com a transformação de Gustavo Alfredo Fucks em sociedade empresária em 08/06/2009, a procuração conferida a Telmo de Freitas Gomes perdeu a validade.

Aduz, também, que a atuação da Contribuinte como licenciadora, e detentora da parte industrial, e de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda como licenciada, permitiria que a atividade de comércio estivesse presente no objeto social de ambas. Também justificaria o uso do mesmo domínio na Internet da licenciadora, inclusive a permitir *o monitoramento dos e-mails pela licenciadora, para fins de fiscalização e certificação que das práticas da licenciada sejam compatíveis com o previamente acordado*.

Diz ter demonstrado que *o licenciamento efetuado não teve como objetivo a divisão do faturamento da empresa*. Possivelmente cogita que a mera alegação desse acordo já coloca em dúvida as conclusões fiscais. Contudo, não há prova do referido acordo comercial, como bem pontuou a autoridade julgadora de 1ª instância, mormente frente a tantas outras evidências de unicidade entre as empresas:

O impugnante alega que as empresas Cristais de Gramado Ltda. e Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. mantêm uma relação comercial de licenciadora e licenciada, daí decorrendo a relação entre elas existente. Os fatos narrados, entretanto, levam à conclusão de que a relação existente entre as duas empresas excede bastante aquela que seria justificável pela existência de uma relação comercial entre ambas. A concessão mútua de procurações para que sócios de uma empresa tivessem poderes de gestão sobre a outra, a realização de operações bancárias de uma empresa pelo sócio da outra, o compartilhamento de caixa postal e de linhas telefônicas não se justificam em razão da existência do contrato mencionado. Além disso, mais uma vez a empresa não apresentou qualquer elemento comprobatório da sua alegação.

Os itens 4.1.1 e 4.1.2 do Relatório Fiscal demonstram que os objetos sociais de ambas as empresas são idênticos, assim como são idênticos os produtos que ambas comercializam. A impugnante alega que as atividades industriais são desenvolvidas apenas pela empresa Cristais de Gramado Ltda. Tal alegação, entretanto, além de desprovida de provas, é contraditada pela leitura do objeto social da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., no qual se insere a atividade de “indústria e comércio de artigos de cristal”. Somente em 20/12/2011, o objeto social desta empresa foi modificado, tendo ocorrido a exclusão das atividades industriais. A alegação também é infirmada a partir da constatação de que, no rol dos funcionários da empresa Cristais de Gramado, há funcionários exercendo as funções de vendedor para o comércio varejista, como demonstrado na planilha juntada no item 6.1.13 (fls. 1464).

Imprópria, também, a crítica que a Contribuinte faz à afirmação fiscal *de que a empresa “GUSTAVO A FUCKS” nada mais é do que uma extensão da área produtiva da “CRISTAIS DE GRAMADO”*, porque para além do objeto social daquela pessoa jurídica também contemplar, nos períodos fiscalizados, atividade industrial, tem-se que seu sócio-gerente trabalhava como gerente industrial da Contribuinte à época, e mesmo a atividade de comércio que alega-se ser a única exercida por sua empresa, também se confunde com as exercidas pela Contribuinte. Contribuinte.

Há, ainda, justificativa para Gustavo Alfredo Fucks se declarar gerente de produção da Contribuinte em 08/05/2014. Diz que a pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda foi despejada em setembro de 2013, e *só não baixada devido ao procedimento fiscal existente*. Foi *posteriormente ao fato* que Gustavo Alfredo Fucks teria voltado a prestar serviços à Contribuinte. Recorde-se, porém, que essa condição foi mantida entre 01/04/2004 a 15/02/2012, alcançando todo o período fiscalizado e todo o intervalo desde a constituição da empresa individual Gustavo Alfredo Fucks.

A Contribuinte critica a autoridade fiscal que em momento nenhum *solicitou esclarecimentos e rotinas operacionais acordadas*, mas, como se vê, as evidências de unicidade operacional não guardavam qualquer relação com um contrato de licenciamento, o qual nem mesmo em defesa foi apresentado.

O uso da mesma linha telefônica e da mesma caixa postal pelas empresas foi justificado pelo trâmite da ação de despejo contra Gustavo Alfredo Fucks desde 25/07/2008, como forma de manter um contato com os clientes caso ocorresse o despejo. Outros *erros operacionais/ou confusões operacionais por fornecedores, prestadores de serviços, transportadoras, pelo escritório de contabilidade e até em reclamações trabalhistas* decorreriam do uso comum do nome fantasia “Cristais de Gramado”, do processo de despejo e do encerramento da filial de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda localizada na RS 115, km 36. Diz que *nenhum desses erros comprometeu as atividades distintas da licenciadora e da licenciada*. Mas logo à frente justifica que o fechamento da filial ensejou acordo com a licenciadora e a demissão de empregados que foram admitidos com o mesmo cargo e salário pela Contribuinte, vinculando estas ocorrências também ao *processo trabalhista que deu origem ao presente procedimento fiscal*. Os equívocos quanto ao pagamento de comissões foram regularizados a partir de abril/2011 e a licenciada permaneceu auxiliando com as atividades operacionais administrativas relativas à filial fechada, embora não se esperasse que o processo judicial de despejo se arrastaria até setembro/2013.

Fato é, porém, que estes “erros” recorrentes operam como indícios que, reunidos, confirmam a confusão patrimonial e operacional existente entre pessoas jurídicas que só se distinguem na constituição formal, vez que inclusive são administradas pelas mesmas pessoas, como bem ressalta a autoridade julgadora de 1ª instância:

Uma primeira evidência do liame existente entre as duas empresas é que o contrato de locação do imóvel no qual funciona a sede da empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda., juntado às fls. 1078 a 1084, foi assinado pela sra. Irane Sônia Land, mãe do sr. Gustavo Alfredo e sócia administradora da empresa Cristais de Gramado Ltda.

Quanto à localização dos estabelecimentos, o contrato social da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. indica que a filial de CNPJ nº 06.262.774/0002-58 funciona no mesmo local e endereço da filial de CNPJ nº 05.210.693/0002-41 da empresa Cristais de Gramado Ltda. – EPP (Av. das Hortênsias, nº 3570, Centro – Gramado).

Do mesmo modo, a filial de CNPJ nº 06.262.774/0003-39 da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. funciona no mesmo local da sede da empresa Cristais de Gramado Ltda. – EPP (Estrada RS 115 – KM 36, nº 36161, Bairro Várzea Grande, Gramado). Quanto a este imóvel, há dois contratos de locação juntados aos autos: o primeiro, juntado às fls. 1085/1086, datado de 01 de setembro de 2002, mantido entre a Indústria Panificadora serrana Ltda. (locadora) e a Cristais de Gramado Ltda. (locatária), que tem por objeto a totalidade do imóvel. O segundo contrato, juntado às fls. 1730 a 1732, trazido pela impugnante, tem como locador o sr. Clésio Tisott e como locatária a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. O objeto deste segundo contrato é a locação de 50% do imóvel em questão.

A fiscalização juntou aos autos documentos (fls. 894 a 901) demonstrando que as empresas utilizam a mesma caixa postal. Além disso, as notas fiscais da empresa Cristais de Gramado Ltda. (fls. 875) indicam números de telefone pertencentes à empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda. Do mesmo modo, os documentos fiscais da empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda. (fls. 876) indicam números telefônicos pertencentes à empresa Cristais de Gramado Ltda. Além disso, ambas as empresas indicam em seus documentos fiscais o mesmo sítio de internet (www.cristaisdegramado.com.br).

O impugnante alega que a utilização da mesma central telefônica e da mesma caixa postal decorreu da iminência de despejo em que se encontrava a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. (o processo teria se iniciado em 2008 e o despejo teria se consumado em 2013). Entretanto, deve-se observar que não há relação razoável entre os fatos narrados e a justificativa apresentada. O serviço de caixa postal permite que a pessoa receba as correspondências a si destinadas em uma unidade do Correio. O fato de a empresa estar em um endereço ou em outro, bem como uma eventual ameaça de despejo, em nada influencia a decisão de manter uma caixa postal, muito menos de mantê-la em conjunto com uma outra empresa. O mesmo argumento pode ser estendido ao compartilhamento de linhas telefônicas. Nas duas hipóteses (compartilhamento de caixa postal e de números telefônicos) evidencia-se uma unidade de gerenciamento de ambas as empresas. Não é razoável supor, por exemplo, que ocorra o compartilhamento de uma linha telefônica sem que o seu proprietário tenha condição de controlar as ligações que serão feitas pela pessoa que a utilizar.

O compartilhamento do endereço de internet, isoladamente, não implica a confusão entre as empresas, entretanto, soma-se aos demais elementos apresentados como evidência de que as duas empresas atuam como um empreendimento único.

Outro fato evidencia a ligação entre as empresas: os documentos juntados às fls. 1017 a 1047 revelam que a sra. Irane Sonia Land, mãe do sr. Gustavo Alfredo Fucks, encontrava-se habilitada no sistema informatizado do Banco do Brasil para realizar transações financeiras em nome da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. Os documentos demonstram que ela efetuou transferências bancárias, pagamentos a fornecedores, pagamentos de água, luz, telefone, aluguel e FGTS.

Além disso, o documento de fls. 1046 demonstra que as contas da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. são também movimentadas pela sra. Aline Moreira Machado Durli, empregada da empresa Cristais de Gramado.

[...]

Ainda compondo o quadro de evidências de que ambas as empresas funcionam, em verdade, como uma só, a fiscalização identificou (fls. 1087 a 1092) pagamentos de despesas da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. efetuados pela empresa Cristais de Gramado Ltda. e registrados na sua contabilidade. Estes fatos são corroborados pela existência de mercadorias

encaminhadas para uma empresa e recebidas pelos funcionários da outra empresa, como demonstram os documentos de fls. 902 a 921 e 933 a 938). Sobre estes fatos, o impugnante alega que são apenas equívocos.

Com respeito aos “erros” evidenciados nas reclamações trabalhistas, a autoridade julgadora de 1ª instância detalha que:

Além das evidências acima mencionadas, a fiscalização colheu, nos autos de reclamações trabalhistas movidas contra as empresas em questão, diversas provas de que elas funcionavam como um empreendimento único.

Na Reclamação movida por Emanuele Nery da Silva (fls. 76 a 130 dos autos) contra a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., a representação da empresa reclamada na audiência foi feita pela sra. Irane Sonia Land (sócia da Cristais de Gramado Ltda.), que é mencionada na ata como sendo sócia da reclamada. Nos autos desta reclamação, verifica-se que o pedido de demissão da reclamante foi assinado pela sra. Irane Sonia Land. No depoimento da reclamante, a sra. Irane e o sr. Telmo (sócio da Cristais de Gramado Ltda.) são identificados como proprietários da Gustavo Alfredo Fucks. Ltda. Neste mesmo depoimento, ela menciona a sra. Jacqueline do RH, sendo que esta também é funcionária da Cristais de Gramado Ltda.

Em depoimento prestado nos autos da reclamação trabalhista acima mencionada, a sra. Irane (sócia da Cristais de Gramado) afirma que “quem faz o controle de produção de vendedores é a sra. Jeri, gerente da loja”, evidenciando que a sra. Jeri Adriani Molinete (que é empregada da Cristais de Gramado Ltda.) não se comporta como a verdadeira proprietária da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.

Ainda nesta reclamação trabalhista, no depoimento da testemunha Adriana Costa Foss, empregada da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., ela faz referência aos empregados Jonatas, Lidiane e Jeri, todos empregados da empresa Cristais de Gramado Ltda., mas prestando serviços no mesmo local e ao mesmo dono. A reclamada Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. arrola como sua testemunha a empregada Jaqueline Teresinha Vaz, encarregada de recursos humanos, registrada como funcionária da empresa Cristais de Gramado Ltda.

Na reclamação trabalhista movida por Ricarda Sirlene da Cruz (fls. 973 a 993) contra a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. resta demonstrado que a Carteira Profissional da reclamante foi assinada pela sra. Irane Sonia, assim como o ato de demissão da funcionária e a citação da reclamação trabalhista. Além disso, nos autos desta reclamação, a sra. Irane expressamente anui com a indicação de bem imóvel de propriedade da empresa Cristais de Gramado Ltda. à penhora, a fim de garantir os valores devidos em função do processo.

Os mesmos fatos verificados na reclamação movida por Ricarda Sirlene da Cruz ocorreram também na reclamação movida por Fernanda Maria Lucio Putten.

Os depoimentos colhidos nas reclamações trabalhistas reforçam os demais elementos probatórios presentes nos autos e indicam que as duas empresas funcionam como um empreendimento único.

A Contribuinte nada diz acerca da atuação de Irane Sonia Land nos fatos narrados. Limita-se a invocar o acordo comercial de licenciamento e a mencionar que Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda exerceria algumas funções administrativas em relação a empregados que foram transferidos para a Contribuinte em razão da ação de despejo em um de seus estabelecimentos. Como se vê, não se trata, apenas, de não questionar eventual responsabilidade solidária decorrente do alegado acordo de licenciamento, porque as evidências são de que Irane Sonia Land apresentava-se como proprietária indistintamente das duas pessoas jurídicas. Em recurso voluntário a Contribuinte adiciona que há processos trabalhistas referentes a fatos de 2007, apenas peticionados em 2013, e que assim seriam alheios ao procedimento fiscal que teve em conta períodos de apuração entre 2009 e 2012. Todavia, como visto, as investigações remontaram à constituição de Gustavo Alfredo Fucks desde 2004, razão pela qual as evidências anteriores ao período fiscalização prestam-se, sim, como evidências da unicidade operacional apontada.

Apesar de reconhecer aqueles “erros operacionais/ou confusões operacionais”, a Contribuinte justifica a coincidência de produtos produzidos e comercializados por ambas empresas, apontando que esta coincidência necessariamente se verificaria nos itens produzidos exclusivamente pela Contribuinte, dela adquiridos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, e em relação a outros itens a aquisição pela licenciada se deu diretamente dos fornecedores indicados, ainda que houvesse também revenda diretamente pela Contribuinte.

Ocorre que tais justificativas, longe de fragilizarem o procedimento fiscal, confirmam que as duas pessoas jurídicas operavam com os mesmos produtos, e que mesmo se a pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda não exercesse atividade industrial, apesar de constar de seu objeto social – dada a defesa em recurso voluntário que acrescenta argumentos negativos desta exploração inclusive por restrições do Plano Diretor da localidade e dos cargos dos empregados registrados na empresa - , seu sócio Gustavo Alfredo Fucks era gerente industrial da Contribuinte, inclusive mantendo registro de uma pessoa como auxiliar de produção em sua empresa para auxiliá-lo naquela atividade, como reconhecido em seu recurso voluntário. Some-se a isso o fato de os estabelecimentos das empresas estarem situados nos mesmos endereços e de a sócia da Contribuinte ter poderes, ainda que sem procuração formal, para gerir Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda e, inclusive, realizar transações eletrônicas em conta mantida por esta empresa no Banco do Brasil.

Patente está que havia um único empreendimento, que assim se apresentava àqueles com quem contratavam, e nenhuma prova sustenta as alegações de que as pessoas jurídicas atuavam separadamente, em contrato de licenciamento.

Apenas foi apresentado contrato de mútuo, que segundo a Contribuinte se prestaria à *compensação de valores da relação licenciadora e licenciada*. Diz que *falhas operacionais do escritório de contabilidade* resultaram em registros de despesas que deveriam ter

sido abatidas do mútuo, sendo apenas três ocorrências em 2011, e que ainda assim foram consideradas como amortizações no mútuo. Contudo, na ausência de qualquer comprovação do referido acordo de licenciamento, a contratação de mútuo como meio de justificar contabilmente a confusão financeira praticada pelas pessoas jurídicas, fruto da administração única de Irane Sonia Land, apenas confirma a unicidade operacional. Ainda, bem anotou a autoridade julgadora de 1ª instância:

A fiscalização constatou que as empresas Cristais de Gramado Ltda. e Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. transferiram recursos entre si no período objeto da fiscalização. A Cristais de Gramado Ltda. registrou em sua contabilidade empréstimos contraídos junto a Gustavo A. Fucks & Cia. Ltda. no montante de R\$ 891.282,41, em 31/12/2010, e de R\$ 1.038.692,23, em 31/12/2011. Tais empréstimos foram reclassificados como empréstimos de longo prazo, segundo as notas explicativas das demonstrações contábeis de 2011. As empresas apresentaram apenas um contrato de mútuo realizado em 2005 (fls. 1073 e 1074), no qual não há pactuação de juros. De acordo com este contrato, entretanto, os valores emprestados deveriam ser devolvidos até 31/12/2007.

A Contribuinte apresentou em impugnação contrato de locação referido no item 7.1 do Relatório Fiscal, que comprovaria a sub-locação a Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda do contrato firmado para o período de 01/09/2002 a 31/08/2005 à Contribuinte. Trata-se de locação de 50% do imóvel, no período de 01/01/2009 a 31/12/2010, apresentado em cópia simples, sem o original para autenticação. Contudo, a descrição inespecífica das instalações locadas, referidas apenas por um percentual do prédio locado, nada opera contra a confusão patrimonial evidenciada por todos os outros indícios reunidos.

Também esclarece pontualmente que no endereço à Av. das Hortências, nº 3570, no Centro de Gramado/RS, as filiais das empresas mencionadas não operaram concomitantemente. Diz que a filial nº 0002 de Gustavo Alfredo Fucks foi extinta em 08/07/2009, com sua transformação em sociedade empresária, muito embora a extinção somente tenha constado da alteração do seu contrato social em 09/12/2011. Já a filial nº 0002 da Contribuinte foi criada em 15/07/2007 e extinta em 30/01/2008, com a declaração contratual de que ela não praticava atos de comércio desde 31/08/2007. Contudo, vê-se que a extinção da filial nº 0002 de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda somente foi promovida contratualmente em 09/12/2011, de modo que minimamente entre 15/07/2007 e 30/01/2008 as duas pessoas jurídicas tinham filiais no mesmo endereço.

A Contribuinte menciona, também, que a procuração pública especificada no item 7.5 do Relatório somente poderia ter validade máxima de um ano, nos termos do Contrato Social da Contribuinte, bem como porque órgãos públicos e estabelecimentos bancários exigem renovação de procurações a cada um ano. Mas o documento em questão diz respeito a poderes outorgados pela Contribuinte a Gustavo Alfredo Fucks, que pouco relevo tem frente à demonstração, não desconstituída, de que a sócia da Contribuinte, Irane Sonia Land, administrava a pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda.

Subsistem válidas, portanto, as constatações extraídas pela autoridade fiscal do conjunto de evidências em favor da unicidade operacional das empresas. Por todo o exposto, não merecem reparos a conclusão assim expressa pela autoridade julgadora de 1ª instância:

Os fatos narrados nos autos compõem um robusto conjunto probatório e conduzem à conclusão de que as empresas Cristais de Gramado Ltda. e Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda., embora formalmente sejam pessoas jurídicas distintas e não possuam sócios em comum, apresentam-se perante o mercado e organizam-se internamente como um empreendimento único. A distinção entre as pessoas jurídicas é uma simulação, um fato aparente sob o qual se esconde o fato real de que ali existe uma única organização empresarial.

A simulação encontra-se disciplinada no art. 167 do Código Civil de 2002, como uma das causas de invalidade do negócio jurídico. No art. 168, a norma civil afirma que a nulidade pode ser alegada por qualquer interessado, sendo esta disposição complementada pelo art. 169, que afirma serem os negócios jurídicos nulos não suscetíveis de confirmação, nem de convalidação pelo decurso do tempo.

Neste ponto, merece ser citado o magistério de Marco Aurélio Greco:

“... sendo hipótese de nulidade do negócio jurídico, este, desde a sua celebração, está viciado e não produzirá os efeitos que lhe são próprios. Assim, o fisco pode se recusar a aceitar os efeitos tributários pretendidos pelo contribuinte sem precisar, para tanto, ingressar com nenhuma ação específica para decretar a nulidade do negócio. Se todo interessado pode invocar a nulidade (art. 168) qualquer interessado pode se comportar no relacionamento direto perante a parte interessada realizando a conduta coerente com o seu entendimento de que o negócio é nulo por simulado.”

GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento tributário. 3ª edição – São Paulo: Dialética, 2011. (Página 282)*

No mesmo sentido vão os ensinamentos de Marcus Abraham¹, que assim leciona:

“Se, por um lado, o contribuinte dispõe a seu favor as garantias que a Constituição brasileira lhe confere – autonomia privada e livre iniciativa – previstas no art. 5º, inciso II e art. 170, por outro lado não poderá abusar destes direitos no seu exercício, pois através dos institutos de direito privado colocados à sua disposição, o cidadão-contribuinte somente poderá exercer a organização econômica da sua vida privada de acordo com os parâmetros impostos pela função social da propriedade e dos contratos, pela ética, pela moral e pela boa-fé, bem como pela vedação expressa do abuso de direito ou de formas, da fraude à lei, da ausência de motivos ou da simulação, todos previstos expressamente no Código Civil de 2002, estando, ainda, condicionados aos reflexos externos produzidos por estas relações jurídicas que venham a interessar ao estado como parte eventualmente prejudicada.

¹ ABRAHAM, Marcos. Os 10 anos da Norma geral Antielisiva e as cláusulas do propósito negocial e da substância sobre a forma presentes no direito brasileiro.

Percebemos, assim, que o atual Direito Civil brasileiro passa a condicionar o exercício da liberdade do contribuinte, até então ilimitada, definindo, por seus próprios princípios e institutos, os meios e as formas de exercê-la, sob pena de, sendo desrespeitados, nem mesmo chegarem a produzir os efeitos originalmente desejados na esfera privada (por nulidade prevista em lei), e muito menos conseguirem atingir o seu escopo na seara tributária, por restar configurada a tentativa infrutífera de se realizar um planejamento fiscal”.

O Código Tributário Nacional – CTN tratou do tema no inciso VII do art. 149, assim dispondo:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: ...

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou **simulação**;*

Como se vê, o CTN determina que seja realizado o lançamento nas hipóteses em que reste comprovada a simulação. No caso em questão.

Analisando situação fática bastante semelhante à discutida nestes autos, o

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

SIMULAÇÃO. A constatação de atos simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato.

Recurso Voluntário Negado

*Venho defendendo neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF que independentemente da existência de norma que fundamente o meio adotado, a prevalência do conteúdo sob a forma, princípio da verdade material, eleva o propósito negocial ao centro da discussão sobre a licitude ou não do planejamento fiscal. Ainda que as pessoas jurídicas envolvidas tenham sido formalmente constituídas, como demonstra o minucioso e extenso conjunto probatório, de fato, as atividades empresariais foram exercidas apenas por uma delas. **A pessoa jurídica formalmente constituída com a finalidade de ser instrumento de uma simulação para a evasão tributária não apresenta a característica essencial das empresas em geral: assumir riscos. Quando somente mantém relação com empresa do mesmo grupo para proporcionar-lhe economia tributária, sem qualquer outra finalidade, ainda que seja a eficiência na condução dos negócios, fica forçoso reconhecê-la como uma unidade empresarial.** Diante do que acima se expôs, entendo que a conclusão da fiscalização encontra fundamento nos dispositivos legais mencionados, bem como está alicerçada nos fatos narrados e comprovados documentalmente. O contribuinte entendeu a tese da fiscalização e apresentou os seus argumentos em sentido contrário. Não há que se falar, portanto, em cerceamento ao direito de defesa ou em nulidade do Auto de Infração, que respeitou o devido processo legal e deu ao contribuinte amplos meios de defesa.*

(Acórdão nº 2402-004.094 – 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária. 13/05/2014)

No mesmo sentido decidiu a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, no Acórdão nº 9202-01.194, de 19/10/2010:

Não se nega que, isoladamente, cada operação realizada é revestida das formalidades necessárias para sua comprovação. Sim, de fato, todas as operações foram praticadas. Os balanços patrimoniais, demonstrativos de resultados, atas de reuniões societárias e outros documentos comprovam isso; contudo, não poderia ser diferente. Na simulação, necessita-se que a aparência seja notória para melhor escamotear a realidade; caso contrário, os verdadeiros propósitos seriam evidenciados e não se alcançariam os efeitos desejados. Existe simulação quando a aparência não coincide com a realidade. O natural é que as coisas aparentem o que são; para mudar isso é necessária a simulação.

No caso sob julgamento, constatada a simulação e a existência de um empreendimento econômico único, a fiscalização verificou que o faturamento obtido por este empreendimento, correspondente à soma do faturamento das duas pessoas jurídicas, excedeu, nos anos de 2010 e 2011, o limite máximo para a participação no SIMPLES nacional, conforme descrito nos autos. Assim, o arranjo empresarial adotado permitiu à empresa ser tributada de modo mais vantajoso do que seria caso estivesse formalmente organizada como uma única pessoa jurídica.

O fato de a empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda. ter optado pelo Lucro Presumido em 2011 não infirma a conclusão adotada pela fiscalização quanto à empresa Cristais de Gramado, pelo contrário, a reforça. Ora, se os elementos constantes nos autos demonstram que as duas empresas são, de fato, um empreendimento único, a constatação de que somente uma parte deste empreendimento, correspondente ao que formalmente se denominou empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda., excedeu o limite de faturamento já em outubro de 2010, leva-nos indubitavelmente a concluir que o empreendimento total, correspondente à soma do faturamento de ambas as empresas, não poderia optar pelo SIMPLES, por também ter excedido o limite máximo de faturamento.

Ainda que a empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda. tenha sido criada no ano de 2004 e que o excesso no faturamento (quando considerada a soma dos faturamentos das duas pessoas jurídicas) tenha ocorrido apenas a partir do ano de 2010, esta circunstância não muda o significado dos fatos apurados, ou seja, nos anos de 2010 e 2011, a empresa Cristais de Gramado Ltda. não poderia enquadrar-se no SIMPLES nacional. Trata-se de situação que impõe a exclusão de ofício do SIMPLES nacional, nos termos do inciso I do art. 29, combinado com o inciso II do art. 30 e com o inciso V do § 4º do art. 3º, todos da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Além disso, o Relatório Fiscal demonstra que a empresa Cristais de Gramado Ltda. deixou de incluir nas suas folhas de pagamento os segurados que lhe prestavam serviços, mas que formalmente encontravam-se vinculados à empresa Gustavo Alfredo Fucks e Cia. Ltda., incorrendo assim na hipótese prevista no inciso XII do

art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 127, de 2007, cujos efeitos vigoram a partir de 01/07/2007.

Pelas razões até aqui expostas neste voto, mantenho a exclusão da empresa Cristais de Gramado Ltda. do SIMPLES nacional, efetuada por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nº 174, de 22 de outubro de 2014. (*destaques do original*)

Evidenciada a unicidade operacional, a autoridade fiscal validamente considerou que os empregados registrados formalmente em Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda seriam empregados da Contribuinte, e assim caracterizou a hipótese do art. 29, inciso XII da Lei Complementar nº 123/2006, inexistindo qualquer *erro de aplicação da legislação*, como alega a Contribuinte. Irrelevante se não restar comprovada falta de recolhimento de contribuições previdenciárias porque, como antes mencionado, basta a conduta formal de omitir, de forma reiterada, na folha de pagamento, *segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que presta serviço à Contribuinte*. Considerando que a conduta decorre da injustificada constituição de Gustavo Alfredo Fucks como empresa individual, e depois como sociedade, desde 2004, confirma-se a validade da exclusão promovida sob este fundamento.

Para além disso, a hipótese do inciso I do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006 também resta validamente demonstrada pela extrapolação do limite de receita para permanência no Simples Nacional no ano-calendário 2009, em decorrência da unicidade operacional das empresas, e a caracterização da hipótese de exclusão obrigatória não comunicada para os anos subsequentes.

Irrelevante, para tal procedimento, a alegação de que a autoridade fiscal promoveu a exclusão do Simples Nacional de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda com fundamento no art. 29, inciso IV da Lei Complementar nº 123/2006. A apontada *constituição por interposta pessoa* é hipótese que não se comunica diretamente com os motivos excludentes da Contribuinte, e indiretamente até os confirma, na medida em que evidencia que há um único empreendimento em nome da Contribuinte, em cuja folha de pagamento deveriam estar registrados todos os empregados e demais trabalhadores que lhe prestam serviços.

Anote-se, por oportuno, que a exclusão de Gustavo Alfredo Fucks & Cia do Simples Nacional foi mantida à unanimidade no Acórdão nº 1302-005.306 sob os seguintes fundamentos expressos pelo ex-Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca:

No que tange às provas coletadas, e a sua suficiência para a caracterização da situação prescrita pelo inciso IV do art. 29 da Lei Complementar 123/06 (lembrando que a DRJ afastou a possibilidade de materialização da hipótese prevista pelo inciso I do aludido preceptivo), é preciso destacar alguns pontos.

A Turma **a quo**, destaque-se, fundamentou o seu entendimento em quatro elementos trazidos ao longo da fiscalização, a saber:

a) a existência de uma procuração outorgada pela Recorrente ao Sr. Telmo (sócio da empresa Cristais Gramado), juntada à e-fl. 1.077, concedendo-lhe amplíssimos poderes para, efetivamente, administrar;

b) a Sra. Jeri Adriane Molinete, não obstante sócia **administradora** da insurgente, não recebe *pro labore* desta última, além de ser também, empregada da Cristais Gramado;

c) a Sra. Irane Sônia Land assina os projetos de segurança do trabalho da empresa Gustavo Fucks (PPRA) e se apresenta, em reclamações trabalhistas movidas contra esta última, como sua sócia ou, em alguns casos, como preposta, sendo ela, ainda, quem assina contratos e rescisões trabalhistas em nome da contribuinte, ora interessada; e

d) a Sra. Irane, não obstante não dispor de poderes outorgados via procurações, movimentava valores em contas bancárias de instituições financeiras, conforme se vê dos documentos trazidos à e-fls. 1.017/1.047.

A insurgente por sua vez, tenta refutar cada uma destas constatações, sustentando, quanto a procuração citada em “a” que esta vigera tão só até 2004. Noutro ponto, afirma que a Sra. Jeri não recebia *pro labore* pelo exercício de cargo de gerência na Gustavo Fucks porque já percebia salários na sua empregadora, Cristais Gramado (?1?). Por fim, quanto aos apontamentos feitos em “c” e “d”, acima, não negando o relacionamento familiar e, mais, a proximidade entre as duas empresas, afirmou que a Sra. Land auxiliou a interessada em momentos de dificuldade financeira e de caos administrativo, que se seguiram ao seu despejo do imóvel em que estava instalada a sua sede.

Muito bem. No que toca à procuração outorgada ao Sr. Telmo, sócio administrador da Cristais Gramado (como se extrai do contrato social juntado à e-fls. 18 e ss – cláusula oitava), ainda que o aludido instrumento tivesse, realmente, perdido a sua validade, ante a alteração da forma societária da insurgente (que passou de firma individual para sociedade de responsabilidade limitada), é fato que ela foi outorgada em julho de 2004, **um mês após o início das atividades da insurgente** (como se vê do “requerimento de empresário” trazido à e-fl. 56). Neste passo, vale a insistência de que a acusação que remanesce aqui é “*constituição de empresa por interpostas pessoas*”, ou seja, é abertura de uma entidade de fins comerciais das quais constem de seus atos constitutivos, apenas formalmente, pessoa(s) que não detém o seu efetivo comando.

Como cirurgicamente apontado pelo D. Relator do acórdão recorrido, “*claro que no trato negocial é comum o instrumento de mandato*”, não o sendo, entretanto, “*o alcance do particular instrumento que se cuida*”. Ora, pelo que se vê da procuração de e-fl. 1.077, o Sr. Telmo no primeiro mês subsequente ao início das atividades da ora recorrente, tinha poderes “*amplos e ilimitados*” para fazer **tudo** o que uma empresa precisa no seu dia-a-dia; desde a compra e venda de mercadorias, à assinatura de contratos, movimentação de contas bancárias, a

assunção de compromissos, contratação e demissão de funcionários, além de tantos outros.

Em outras palavras, a empresa foi constituída por quem, logo de cara, não possuía as suas rédeas.

De outra sorte, e em relação à Sra. Jeri, as justificativas apresentadas pela recorrente são, quando menos, inusitadas! Ora, se esta Sra. Jeri ainda mantinha para com a empresa Cristais Gramados uma relação de emprego, recebendo, portanto, dela, salário, isto não significa dizer que não precisa ser remunerada pelo seu empenho na Gustavo Fuks, em decorrência do seu cargo de gerência, salvo, é claro, se esta gerência nunca foi exercida (o que, por tudo o que esta sendo, e será ainda mais, exposto, é o caso dos autos).

Finalmente, e quanto a Sra. Land, a falta de facticidade dos argumentos deduzidos pela contribuinte é tão ou mais palpável que aqueles deduzidos quanto às constatações anteriores. Se, realmente, a empresa passou por dificuldades administrativas e financeiras, que, inclusive, culminaram com a perda de sua sede, é razoável que seu sócio busque auxílio, quiçá junto a seus familiares e conhecidos. Mas o que se comprova pelos elementos destacados, principalmente, pelo acórdão recorrido, é que a Sra. Land não deu, apenas, uma “mãozinha” ao recorrente. Ela, inadvertidamente, dirigiu, em sua plenitude, a contribuinte, exercendo, assim com o fez o Sr. Telmo (quiçá enquanto perduraram os poderes descritos na procuração de e-fl. 1.070), a sua gerência. A Sra. Land, diga-se, representava judicialmente a insurgente; movimentava suas contas bancárias; contratava e demitia funcionários, e tudo o mais já apontado no próprio acórdão recorrido:

17. Disso tudo, então, como já dito, há de se concluir que o Sr. Gustavo Alfredo Fucks, bem que a Sra. Jeri Adriane Molinete, figuram como sócios de palha no Contribuinte Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. ME, são interpostas pessoas a soldo da Sra. Irane Sônia Land e do Sr. Telmo de Freitas Gomes, sócios administradores em Cristais de Gramado Ltda. EPP. Perfeito portanto e sob esse fundamento, a dizer, o do art. 29, inciso IV, da LC nº 123, de 2006, o Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nº 175, de 2014 (fls. 1205/1206), que determinou a exclusão do Contribuinte Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. ME do Simples Nacional.

Mas mais que isso! O contrato de locação apresentado à e-fl. 1.078 e seguinte, dá conta de que a Sra. Irane Land já representava e assinava pela Gustavo Fucks desde a sua criação. Tal contrato, diga-se, teve por objeto a locação do imóvel situado na Av. Borges de Medeiros, nº 2.950 que viria a ser, precisamente, a sede da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda. (docs. de e-fls. 63 e ss, cláusula segunda, parágrafo único), constituída, por transformação em 2009. Só que este contrato de locação foi assinado em **2004!**

Vale repisar que, cada um dos elementos acima, quando tomados isoladamente, conformam, quando muito, um indício, desprovido de força suficiente à formação

de um convencimento. Quando, entretanto, tais elementos são conjugados e, mais, contrapostos pelos argumentos trazidos pela Autoridade Fiscal, pela DRJ e pela própria Recorrente, alcançam uma robustez quase inafastável; mais que isso, ao contextualizá-los a partir, também, da realidade descortinada pela D. Auditoria, que dava conta da relação de cumplicidade e interdependência entre as duas empresas, tais elementos alcançam o *status* decerteza.

A verdade é que, ao longo deste voto, tentou se demonstrar a admissibilidade das provas indiciárias para a implementação de consequências de natureza sancionadora. Nesta esteira, é verdade que os elementos trazidos, vale a insistência, quando examinados separadamente, não tem a força *probandi* necessária à convalidação das conclusões adotadas pela Fiscalização e pelo acórdão recorrido. Todavia, ao considerá-los conjuntamente e, mais, submetê-los ao diálogo travado no curso deste processo (diálogo este fincado nas premissas trazidas no tópico III.1, supra), as constatações feitas pela D. Auditoria e destacadas pela DRJ se tornam provas quase inexpugnáveis da tipificação da hipótese de exclusão tratada pelo art. 29, IV, da LC 123/06.

Fica claro que a recorrente foi, pelos elementos trazidos ao feito e não contrapostos de forma eficaz, constituída por pessoas que não exerciam, de fato, o seu comando, o que impõe a manutenção, tanto do ADE, como da decisão ora recorrida.

Por fim, quanto ao fato de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda ter sido tributada pelo lucro presumido em 2011, é fato a ser ignorado, mesmo, nos motivos de exclusão da Contribuinte, que têm em conta as ocorrências pretéritas, desde a constituição daquela pessoa jurídica em 2004, bem como o faturamento global do empreendimento em 2009.

Por todo o exposto, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário da Contribuinte quanto à sua exclusão do SIMPLES Nacional a partir do ano-calendário 2010.

Quanto à exigência de contribuições previdenciárias, a Contribuinte aponta erros de cálculo subsistentes à exclusão, pela autoridade julgadora de 1ª instância, das incidências sobre o Levantamento F5, correspondente às comissões determinadas mediante aferição indireta de abril/2011 a dezembro/2011.

Aponta parcelas de recolhimentos promovidos pela Contribuinte que não foram aproveitados no cálculo dos valores devidos porque excediam os débitos apurados, sem que se concedesse sua compensação em outros períodos. Tais ocorrências se verificaram em 07/2010, 06/2011, 10/2011, 11/2011.

Neste ponto a autoridade fiscal procedeu como consolidado na jurisprudência deste Conselho:

Súmula CARF nº 76

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1803-01.000, de 2/8/2011 Acórdão nº 9101-01.037, de 27/6/2011
Acórdão nº 9101-00.949, de 29/3/2011 Acórdão nº 1402- 00.017, de 28/7/2009
Acórdão nº 105-17.110, de 26/6/2008.

A dedução de recolhimentos corresponde a imputação de pagamento, e se verifica, necessariamente, em face do valor devido no período de apuração. Assim, se o destaque da contribuição previdenciária computada nos valores recolhidos mensalmente no âmbito do Simples Nacional, com base no faturamento, supera as contribuições patronais e de terceiros calculadas sobre a folha de pagamento da Contribuinte, ainda que agregada dos empregados e trabalhadores do empreendimento único, subsistirá direito creditório que pode ser por ela pretendido em pedido de restituição, vez que o aproveitamento em outro período de apuração consiste compensação de indébito que, desde a alteração do art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, somente pode ser promovida por iniciativa do sujeito passivo e na forma ali indicada.

A Contribuinte também contesta o fato de não terem sido consideradas *as contribuições de Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda para o Simples em 2010*, nem os recolhimentos efetuados pelo Lucro Presumido em 2011. As parcelas dos recolhimentos do Simples Nacional em 2010 correspondentes às contribuições previdenciárias totalizariam R\$ 160.345,19.

Diz que a autoridade fiscal informou que não aproveitaria tais valores e *orientou a empresa a pedir sua restituição*.

Mais à frente adiciona que em 2011 houve inclusão, no Levantamento F3, de débitos correspondentes a empregados de Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, cujos principais totalizam R\$ 40.375,81, bem como de débitos relativos a terceiros totalizando o principal de R\$ 10.182,73, todos já recolhidos pela empresa porque optante pelo Lucro Presumido.

Ao final compara as contribuições lançadas, nos totais principais de R\$ 133.275,98 e R\$ 104.611,17, com os recolhimentos já promovidos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, e conclui que há um excedente recolhido de R\$ 31.363,05. Defende, assim, a nulidade do lançamento *pela omissão do aproveitamento dos créditos*, bem como em face da Súmula CARF nº 76.

A autoridade julgadora de 1ª instância rejeitou esta pretensão argumentando que:

O impugnante alega que não foram abatidos no cálculo das contribuições lançadas os valores anteriormente recolhidos pela empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.

Neste ponto, é importante ressaltar que não houve a desconsideração da personalidade jurídica da referida empresa. O lançamento apenas deu nova qualificação fiscal aos negócios jurídicos praticados, retirando-lhes os efeitos próprios do ato aparente (separação da unidade negocial em dois CNPJ distintos) para atribuir-lhes os efeitos próprios do negócio jurídico real (existência de um único empreendimento negocial). O ato de lançamento opera no plano dos efeitos tributários, não atingindo a validade dos atos de constituição da empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. As pessoas jurídicas em questão permanecem ativas, na forma pretendida pelos seus representantes, ressalvados os atos desconsiderados.

De acordo com o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo somente pode compensá-lo com os seus próprios débitos:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, **poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios** relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

Assim, em virtude da vedação legal expressa contida no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, o agente fiscal não poderia aproveitar recolhimentos efetuados pela pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. para abater débitos lançados em nome da empresa Cristais de Gramado Ltda. O impugnante (Cristais de Gramado Ltda.) não figura como titular do crédito tributário caracterizado pelos recolhimentos em comento. Somente a pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. detém a prerrogativa de pleitear qualquer espécie de compensação, nos casos e nas condições previstas em lei.

A Súmula CARF nº 76, que determina o aproveitamento dos valores anteriormente recolhidos ao SIMPLES, na hipótese de lançamento de ofício decorrente da exclusão da empresa deste regime tributário, foi cumprida em relação aos valores recolhidos pela Cristais de Gramado Ltda. A referida súmula não ampara, entretanto, o aproveitamento de valores recolhidos por outra pessoa jurídica, cuja personalidade não foi desconsiderada.

Pelas razões acima, indefiro o pedido de apropriação no presente crédito tributário dos pagamentos anteriormente efetuados pela empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda.

Contudo, ainda que não tenha ocorrido a desconsideração da personalidade jurídica de Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda, o lançamento está fundamentado na simulação promovida para que um empreendimento único fosse apresentado como se duas empresas operassem separadamente. Consequência desta constatação foi a atribuição à Contribuinte dos empregados e demais trabalhadores que prestaram serviços a Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, a evidenciar a omissão reiterada destes registros em folha de pagamento da Contribuinte - também motivo de

sua exclusão do Simples Nacional – para além da soma dos faturamentos das pessoas jurídicas, que superando o limite para permanência no Simples Nacional em 2009, evidenciou hipótese de exclusão obrigatória não comunicada a partir de 2010.

Em tais circunstâncias, os recolhimentos previdenciários correspondentes a contribuições patronais e terceiros, promovidos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda em face destes mesmos empregados e trabalhadores, também devem ser deslocados para a Contribuinte, não como compensação, mas como imputação de pagamentos correspondentes a tais fatos geradores. Em linha com esta providência é a jurisprudência deste Conselho consolidada em outra matéria, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 176

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O imposto de renda pago por sócio pessoa física, em tributação definitiva de ganho de capital, pode ser deduzido do imposto de renda exigido de pessoa jurídica em razão da requalificação da sujeição passiva na tributação da mesma operação de alienação de bens ou direitos. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-002.483, 1103-001.016, 1103-001.149, 1301-002.607, 1401-002.196, 1402-002.959, 1402-003.121 e 1402-003.731.

Aqui, com mais razão, a pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda restou esvaziada no âmbito tributário, sem que remanescessem sob sua competência quaisquer operações que resultassem em dívidas previdenciárias, de modo que os pagamentos de contribuições patronais e a terceiros, por ela promovidos, no âmbito do Simples Nacional ou já na sistemática do Lucro Presumido, devem ser imputados nos correspondentes períodos de apuração aqui autuados.

A interpretação distinta da legislação tributária pela autoridade fiscal, porém, não inquina de nulidade o lançamento. Os fatos foram claramente expostos na acusação fiscal e permitiram a produção de defesa que, aqui, deve ser acolhida no mérito para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para permitir o aproveitamento dos recolhimentos de contribuições patronais e de terceiros promovidos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda até o limite dos débitos aqui apurados nos correspondentes fatos geradores.

Não sendo possível afirmar se subsistirá crédito tributário exigível depois da imputação admitida, impõe-se apreciar os demais argumentos de defesa da Contribuinte contra as decorrências desta exigência.

Com respeito à qualificação da penalidade, a autoridade fiscal concluiu pela aplicação do percentual de 150% porque *caracterizada a fraude e o conluio através da simulação na contratação de empregados por empresa interposta (e constituída por interpostas pessoas), bem como pela divisão de faturamento entre as duas empresas em questão, que de fato*

funcionavam como se fossem uma única, a fim de poderem continuar, em tese, no regime simplificado, na forma do art. 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Contudo, como visto, embora evidenciada a simulação na divisão de faturamento entre as empresas, o volume de recolhimentos promovidos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda fragiliza a constatação de que a permanência da Contribuinte no Simples Nacional pretendesse a redução desses encargos previdenciários. Como antes mencionado, o sistema simplificado de recolhimentos também contempla os tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento, e ainda que não haja vantagens no âmbito das contribuições previdenciárias, pode haver vantagens em relação àquelas incidências, as quais, embora não constituídas nestes autos, não permitem invalidar a exclusão regularmente motivada.

De fato, a depender do volume de faturamento e de empregados contratados pelo empreendimento, os recolhimentos simplificados, calculados a partir da receita bruta, podem evidenciar vantagem, apenas, no âmbito dos tributos incidentes sobre o lucro e, eventualmente, sobre o faturamento. Aqui, no âmbito previdenciário, como visto nos tópicos anteriores, as parcelas dos recolhimentos simplificados da Contribuinte atribuíveis a contribuições previdenciárias já superaram as contribuições devidas em razão de todos os empregados do empreendimento. Ao final, com a imputação dos recolhimentos promovidos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda, há a possibilidade de nada restar a título de contribuições previdenciárias não recolhidas em razão da indevida opção pelo Simples Nacional.

E, no âmbito das penalidades, o art. 112, inciso II, do CTN impõe que a legislação tributária seja interpretada de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos. Assim, havendo dúvida se a constituição da pessoa jurídica Gustavo Alfredo Fucks, depois transformada em Gustavo Alfredo Fucks e Cia Ltda, se prestou a subtrair contribuições previdenciárias patronais e devidas a terceiros, caso subsistam valores devidos depois da imputação de recolhimentos aqui admitidas, devem ser eles exigidos com a aplicação da multa de ofício básica de 75%.

Logo, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir a qualificação da penalidade.

Com respeito aos questionamentos da Contribuinte acerca da utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, bem como com respeito à representação fiscal para fins penais, cabe aplicar o que consolidado no âmbito do CARF:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94511, de 20/02/2004 Acórdão nº 103-21239, de 14/05/2003
Acórdão nº 104-18935, de 17/09/2002 Acórdão nº 105-14173, de 13/08/2003
Acórdão nº 108-07322, de 19/03/2003 Acórdão nº 202-11760, de 25/01/2000
Acórdão nº 202-14254, de 15/10/2002 Acórdão nº 201-76699, de 29/01/2003
Acórdão nº 203-08809, de 15/04/2003 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003
Acórdão nº 301-30738, de 08/09/2003 Acórdão nº 303-31446, de 16/06/2004
Acórdão nº 302-36277, de 09/07/2004 Acórdão nº 301-31414, de 13/08/2004

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 303-33810, de 05/12/2006 Acórdão nº 296-00105, de 10/02/2009
Acórdão nº 201-81384, de 03/09/2008 Acórdão nº 106-16727, de 23/01/2008
Acórdão nº 201-78848, de 09/11/2005 Acórdão nº 106-13820, de 18/02/2004

Assim, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto à aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora e com respeito aos questionamentos acerca da representação fiscal para fins penais.

Conclusão

O presente voto, assim, é por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para, mantendo a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional a partir de 2010, permitir o aproveitamento dos recolhimentos de contribuições patronais e de terceiros promovidos por Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda até o limite dos débitos aqui apurados nos correspondentes fatos geradores, e reduzir a 75% a penalidade aplicável aos débitos eventualmente remanescentes.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa