



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11020.723304/2014-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-005.306 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de março de 2021  
**Recorrente** GUSTAVO ALFREDO FUCKS & CIA LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2009

**EXCLUSÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA POR INTERPOSTAS PESSOAS.**

Consoante o disposto no inciso IV, do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício das pessoas jurídicas do Simples Nacional quando constatada a sua constituição por interpostas pessoas.

**PROVAS INDICIÁRIAS. ANÁLISE CONJUNTA. PROVA CONCRETA**

A produção de provas indiciárias, isoladamente consideradas, é improfícua; sua análise conjunta e concatenada, inclusive, com o diálogo travado no curso do processo, convola-as em provas efetivas da prática dos atos investigados no processo administrativo.

**NULIDADE. PRESSUPOSTOS.**

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, e quanto à parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, em relação ao mérito, em negar provimento ao citado Recurso, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Sérgio Abelson (suplente convocado), Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

## Relatório

Cuida o feito de questionamentos sustentados pela ora recorrente buscando a invalidação do Ato Executivo Declaratório de n.º 172, de 22 de outubro de 2014, por do qual a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia Ltda. foi excluída do SIMPLES a partir de 1º de janeiro de 2009, ante a constatação dos fatos descritos, concomitantemente, nos incisos IV e I do art. 29 da Lei Complementar de n.º 129/06.

Como se extrai do extenso relatório fiscal juntado à e-fl. 1.162/1.202, a D. Fiscalização, provocada pelo Ministério Público Federal, teria constatado, após profundo procedimento investigativo, que a recorrente e a empresa Cristais Gramados seriam, em verdade, um empreendimento único, com total confusão patrimonial e de gestão. Outrossim, e ante esta “unicidade operacional” e, mais importante, a verificação da interposição de pessoas na constituição da insurgente, promoveu-se o somatório dos faturamentos das entidades em testilha os quais, já no ano de 2010, extrapolaram os limites previstos pelo regramento legal do SIMPLES Nacional.

Houve, para tanto, a coleta de uma miríade de elementos, em sua maioria, voltados para a comprovação da confusão patrimonial ou da unicidade operacional anteriormente aventada, destacando-se, dentre tais, o uso comum, pelas preditas empresas, de uma mesma razão social, de um mesmo endereço eletrônico e de mesma caixa postal. Mais que isso, foi apontada a confusão entre os empregados de uma e de outra (há exemplos de notas fiscais emitidas contra a Recorrente que foram assinadas por funcionários da Cristais e vice-e-versa) e entre a própria escrituração contábil. Há, ainda, casos de documentos diversos de titularidade de uma empresa, mas emitidos pela outra (como, por exemplo, a existência de notas fiscais emitidas pela Gustavo, das quais constam dados – endereço, nome de fantasia, etc. – relativos à Cristais) .

Noutro giro, e quanto ao problema da interposição de pessoas, a acusação fiscal traz evidências de que a própria gestão da insurgente era feita pela Sócia da Cristais gramados, calcando tal conclusão, v.g., em sentenças condenatórias trabalhistas, cujo relatório apresenta a Sra. Irane Sônia Land (sócia-administradora da Cristais), como sócia da recorrente. Foram considerados, também, contratos de locação do estabelecimento da sede da interessada e de uma filial sua, assinada pela já referida Sra. Land, além dos próprios depoimentos retirados das demandas trabalhistas referidas anteriormente (em que a Sra. Irane e o Sr. Telmo de Freitas Gomes – também sócio gerente da empresa Cristais - figuravam como representantes legais da atuada).

Esse breve resumo não faz justiça ao Relatório Fiscal que, insista-se, é substancial, mas, em certa medida, deixa clara a motivação para a prática do ADE ora examinado .

Cientificado de sua exclusão, a empresa opôs a sua impugnação administrativa em que, ao longo de suas 89 páginas, alegou a nulidade do ato de exclusão em razão de:

- a) pretensos e “*diversos procedimentos irregulares (vícios formais) como (sic) deficiente descrição dos fatos arrolados e omissão de análise*”;
- b) uma alardeada “*análise parcial, incompleta e infundada de documentos e da situação das empresas*”;
- c) “*Indevida caracterização de unicidade de empresas*”;
- d) indevida exclusão “*das empresas do Simples Nacional*”; e
- e) “*erros de cálculos e omissão de créditos, os quais se considerados zerariam os valores dos Autos de Infração*”.

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).

A ciência do resultado do julgamento acima se deu em 17 de agosto de 2015 (AR de e-fl. 1.317), tendo, a contribuinte, interposto o seu recurso voluntário em 14/09/2015 (e-fl. 1.369) em que, desta feita em 194 páginas, deduziu a nulidade do acórdão recorrido por pretensa omissão, reprisando, quanto ao mais, os demais argumentos que já haviam sido apresentados por ocasião de sua defesa (destaque-se que, no recurso, a empresa repete, por três vezes, cada um de seus argumentos – daí a extensão destacada da aludida peça).

Este é o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

### **I ADMISSIBILIDADE.**

O recurso é tempestivo e, no mais, preenche, em parte, os pressupostos de cabimento.

Digo que preenche em parte os requisitos de admissibilidade porque, como se vê de suas razões, a empresa reprisou argumentos já deduzidos em primeira instância, os quais nunca tiveram absolutamente nada há ver com o objeto da lide.

Com efeito, quanto as matérias descritas como “deficiência na descrição dos fatos arrolados e omissão de análise do período de 04/2011 a 12/2011” e “erros de cálculos das contribuições e omissões de créditos que zerariam a exigência e descaracterizariam a vantagem fiscal”, o que pretendeu a contribuinte foi discutir ato de lançamento que não está sendo, aqui, examinado. A demanda, insista-se, versa, tão só, sobre a exclusão da empresa do SIMPLES Nacional, não havendo, neste feito, qualquer litígio concernente à exigência de tributos.

Neste diapasão, tomo conhecimento do recurso, exceção feita aos dois temas acima apontados.

## II DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Em suas razões de insurgência, a contribuinte afirma que o acórdão recorrido teria se limitado a reproduzir trechos da Representação Fiscal, emitido juízo “parcial e tendencioso da impugnação” e, ainda que com “novos elementos”, mantido a exclusão da empresa (mesmo que tenha considerado equivocada a invocação do motivo descrito no art. 29, I e, outrossim, retificado o período em que perdurariam os efeitos da retirada da empresa do SIMPLES). A partir daí, então, sustenta que a DRJ teria deixado de se pronunciar sobre os seguintes temas deduzidos em sua defesa:

I – “Preliminarmente”:

- a) Deficiência na descrição dos fatos arrolados e omissão de análise do período de 04/2011 a 12/2011;
- b) Análise parcial, incompleta e infundada de documentos e da situação dos contribuintes;
- c) Erros de cálculos das contribuições e omissões de créditos que zerariam a exigência e descaracterizariam a vantagem fiscal;

II - “Do mérito”:

- a) Indevida caracterização de unidade de estabelecimentos e soma dos faturamentos.

Como já apontado no tópico I, deste voto, tudo o que foi afirmado no item I, “a” e “c” descritos acima, nada têm a ver com o processo em exame. Tais alegações, destaque-se, foram erigidas pela recorrente para refutar a acuidade **de ato de lançamento de contribuições** algo que, reprise-se, não é objeto da demanda que, frise-se, se limita à exclusão da empresa do SIMPLES Nacional.

Vale lembrar que os vícios que não causarem prejuízos às partes serão tratados como meras irregularidades passíveis de saneamento, conforme art. 60 do Decreto 70.235/72 (que, aliás, nada mais faz que positivizar o brocardo e, quiçá, princípio geral de direito, “*pas de nullité sans grief*”). Neste passo, se é verdade que sobre os argumentos supra mencionados, de

fato, a DRJ nada disse, é igualmente acurado se afirmar que sobre eles, efetivamente, descabia qualquer decisão, por se tratarem de matérias estranhas à lide.

E o fato da decisão recorrida não fazer menção a eles, que seja para os inadmitir, não impõe qualquer nulidade ao aresto porque, sem sombra de dúvidas, semelhante lapso não traz máculas à defesa da empresa. Ora, como já destacado inclusive no tópico da admissibilidade erigido por este Relator, estas matérias não teriam de toda forma que ser conhecidas e eventual anulação do acórdão ora examinado não modificará esta situação.

No que tange, outrossim, à alegada “*análise parcial, incompleta e infundada de documentos e da situação dos contribuintes*”, o próprio título inserto pela insurgente em suas razões deixa extreme de dúvidas que houve, sim, análise por parte da D. Autoridade Fiscal, ainda que, aos olhos da insurgente, tal exame tenha sido feito contrariamente aos seus interesses. Esta alegação, assim, não se volta para a validade formal do ADE, tratando-se, neste passo, de inadvertido argumento de mérito.

Agora assentado não se tratar de hipótese de nulidade mas, isto sim, de caso de procedência/improcedência do ato de exclusão, está mais que claro que o acórdão recorrido se debruçou sobre os elementos coletados pela D. Fiscalização e, mais importante, exerceu juízo explícito sobre a sua suficiência. Inclusive, destaque, foi por entender e concordar com as razões deduzidas pela insurgente em sua manifestação de inconformidade, que a turma *a quo* afastou os motivos constantes do inciso I do art. 29 para justificar a exclusão da empresa do SIMPLES:

Sob tais considerações, compreende-se equivocada a exclusão do Contribuinte do Simples Nacional debaixo do normativo expresso no art. 3º, § 4º, inciso V, da LC nº 123, de 2006. Mas o ato excludente que se discute pautou-se, também, no quadro do art. 29, inciso IV, da LC nº 123, de 2006.

E, notem, que, para assim decidir, a Turma *a quo* entendeu, precisamente, despiciendo todo o raciocínio desenvolvido pela D. Auditoria para tentar caracterizar a predita “*unidade de estabelecimentos*”, afirmando, textualmente que, “*a referida exclusão do Simples Nacional*” não estaria condicionada “*à caracterização de unicidade de operação econômica entre Contribuinte e Cristais de Gramado Ltda. EPP*”. Houve, sim, um exame claro e suficiente dos argumentos da empresa, tendo, inclusive, acolhido parte deles.

E quanto a manutenção da exclusão intentada pela Turma *a quo*, a simples leitura do voto condutor da decisão recorrida deixa extreme de dúvidas que houve um exame exaustivo dos elementos de prova trazidos ao feito, tratando-se, neste passo, de ato decisório suficientemente fundamentado e motivado. Se a forma pela qual a Turma *a quo* procedeu à análise dos fatos desatende aos anseios da recorrente, isto, por certo, não encerra a nulidade do aresto, como, aliás, vem entendendo o Superior Tribunal de Justiça:

[...] Na forma da jurisprudência desta Corte, "o enfrentamento dos argumentos capazes de infirmar o julgado, mas de uma forma contrária ao buscado pela parte, não caracteriza o defeito previsto no art. 489, § 1.º, inciso IV, do CPC/2015" (STJ, AREsp 1.229.162/GO, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 07/03/2018). No mesmo sentido: STJ, AgInt no REsp 1.683.366/MG, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/04/2018) (AgInt no AREsp 1454011/SP, publicado no DJe em 30/09/2019).

Por fim, e em relação ao argumento declinado no item II, “a” da manifestação de inconformidade, já se o disse, este foi, inclusive, acolhido pelo Colegiado de primeira instância...

Assim, não se vendo quaisquer vícios que possam culminar com a anulação do acórdão recorrido, há que se afastar esta preliminar.

### **III MÉRITO.**

Quanto ao mérito, a discussão que persiste é uma e apenas uma: a empresa Gustavo Alfredo Fucks & Cia. Ltda. ME teria sido constituída por interpostas pessoas, a fim de caracterizar a hipótese de exclusão preconizada pelo art. 29, IV, da LC 123/06?

E sobre isso, é importante frisar desde logo, que são irrelevantes as alegações da contribuinte atinentes à incoerência de uma factível vantagem tributária observada na conformação da estrutura empresarial descrita pela Representação Fiscal - a contribuinte afirma que, a partir de 2010, adotou o regime de lucro presumido e que, já no ano de 2011, a própria Cristais Gramado não renovou a opção pelo SIMPLES, o que comprovaria que uma possível estrutura materialmente única por ventura instituída não traria benefícios fiscais aos envolvidos<sup>1</sup>.

É que a regra encartada no preedito art. 29, IV, é objetiva! Se houve evidências de que os sócios que compunham o quadro societário da Micro Empresa ou da Empresa de Pequeno Porte eram meros títeres dos proprietários de fato destas empresas, percebendo ou não vantagens de cunho econômico ou tributário, a exclusão do regime tratado pela LC 123/06 se operará.

A ocorrência de fraude fiscal, neste passo, somente teria alguma importância para os fins da fixação do prazo a que alude o art. 29, § 2º, da LC 123/06; todavia, como se vê das razões recursais, a interessada nunca se opôs especificamente à aplicação da regra retro, limitando-se a acusar a improcedência do ADE quanto à exclusão em si, nada mais.

Quanto ao mais, e principalmente no que toca aos argumentos trazidos em relação a (in)consistência da acusação fiscal (por se lastrear em provas indiciárias), ainda se faz premente trazer algumas premissas.

#### **III.1 A construção da norma concreta individual, a dialética processual e as provas indiciárias.**

O positivismo jurídico se assentava na ideia de que a norma seria um ente dotado de autonomia, mergulhado num ambiente estéril, que não admitia iterações e, por isso mesmo, se afastava de tudo o que não fosse extraível do seu próprio conteúdo prescritivo. Neste diapasão, refutava-se a própria influência do estudioso (ou do aplicador do direito) sobre o objeto estudado, não admitindo qualquer tipo de instrumento interpretativo que se propusesse buscar a

---

<sup>1</sup> Ad argumentandum, o que a insurgente insiste em esquecer, ao longo de toda a sua extensa, confusa e repetida exposição, é que durante o período examinado - isto é, entre 2004 e 2009 -, ambas empresas apuraram seus tributos com base no regime tratado pela LC 123/06. Em linhas gerais, até 2009, ela e a empresa Cristais Gramado gozaram, sim, de uma carga tributária reduzida, evidenciando, assim, a possível vantagem econômica que, tão avidamente tenta descaracterizar.

solução dos casos difíceis fora dos contornos da norma (a moldura a que se referia Kelsen<sup>2</sup>) para se construir a norma concreta e individual:

Sob a ótica do direito positivo não existe critério pelo qual uma das dadas possibilidades de aplicação da norma possa ser preferida à outra. Simplesmente não existe – caracterizável como juspositivo – um método, relativamente ao qual, dentre os vários significados linguísticos de uma norma, só se possa salientar um como “correto” [...]<sup>3</sup>.

Para Kelsen, a adoção de métodos interpretativos – que não se destinassem, exclusivamente, à emolduração da norma positiva – equivaleria à externalização da própria vontade do operador do direito que, assim, justificaria a sua aplicação a partir de “*comentários jurídicos*” de “*caráter absolutamente jurídico-político*”<sup>4</sup>, sobre os quais a teoria pura erigida pelo pensador Alemão nada teria a dizer<sup>5</sup>. A preconcepção Kelseniana acerca dos limites de aplicação da norma, recusando, pois, a relevância (para o positivismo jurídico) da própria construção argumentativa tendente à demonstração da melhor solução possível para o caso concreto, revela o que a doutrina chamou de decisionismo Kelseniano, como bem lembra Streck:

[...] que as normas jurídicas de um ordenamento não “cobrem” todas as hipóteses de aplicação: isto quer dizer que haverá “casos difíceis” que não serão solucionáveis pelas normas jurídicas existentes; daí o recurso à discricionariedade, poder “delegado” aos juízes [...]. Tais questões, de um modo ou de outro, estão presentes em Kelsen e Hart, que constituem, assim, o “ovo da serpente do positivismo contemporâneo”, embora realistas jurídicos, como Alf Ross, tem, sob outro viés, parcela significativa de responsabilidade nesse *affair*. Kelsen “desiste” de enfrentar o problema dos “casos difíceis” (embora deles não fale, na especificidade), deixando a cargo dos juízes tal solução, a partir de um “ato de vontade” (daí se falar do “decisionismo Kelseniano”)<sup>6</sup>.

Ainda que em tempos atuais, o emprego de argumentos de política para a justificação das decisões judiciais não seja pacificamente aceito – e, quando o são (os argumentos políticos), devem ser apenas quando testados contra os princípios vetores do direito (como defende Ronald Dworkin, citado por Neil MacCormick<sup>7</sup>) – o decisionismo proposto pelo juspositivismo não pode ser aceito e nem se tornar muleta para delegar aos aplicadores o mister de, nos chamados casos difíceis, aplicar o resultado que melhor lhe aprouver (a partir de valores absolutos e subjetivos), sem a necessária justificação:

Oponho-me à teoria popular de que os juízes têm poder discricionário para decidir casos difíceis. Admito que os princípios de direito sejam às vezes tão equilibrados que os que favorecem o demandante parecerão tomados em conjunto, mais fortes a alguns advogados, mas a outros, mais fracos. Sustento que mesmo assim faz sentido que cada uma das partes reivindique a prerrogativa de sair vencedora e, em decorrência disso, de negar ao juiz o poder discricionário de decidir em favor da outra<sup>8</sup>.

<sup>2</sup> KELSEN, Hans. Teoria Pura do Direito: introdução à problemática científica do direito. Tradução de J. Cretella Jr. e Agnes Cretella, 4ª ed., rev. da tradução, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 116-117.

<sup>3</sup> Op. cit. p. 117.

<sup>4</sup> Op. cit. p. 119.

<sup>5</sup> Op. loc. cit.

<sup>6</sup> STRECK, Lenio Luiz. Verdade e consenso: Constituição, hermenêutica e teorias discursivas – da possibilidade à necessidade de respostas corretas em direito. 3ª Ed., Rio de Janeiro. Lumen Juris, 2009, p. 5-6.

<sup>7</sup> MACCORMICK, Neil. On Legal Decisions and Their Consequences – From Dewey to Dworkin. New York University Law Review, vol. 58, n. 2, 1983, p. 245.

<sup>8</sup> DWORKIN, Ronald. Levando os Direitos a Sério. Trad. Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 430.

A norma jurídica individual e concreta, resultante do exercício silogístico que a aplicação da norma abstrata pressupõe, é construída não pela simples fixação da moldura normativa, mas, isto sim, pela dialética. Tal moldura, diga-se, estabelece de fato os limites materiais do antecedente normativo e, outrossim, fixa as consequências possíveis, que, todavia, devem ser aplicadas de acordo com o caso concreto – e não conforme os humores dos juízes e aplicadores. É o discurso desenvolvido pelas partes e pelo aplicador da lei que permite erigir, fundamentadamente, a norma concreta individual:

Essas considerações levam ao entendimento de que atividade do intérprete – quer julgador, quer cientista – não consiste em meramente descrever o significado previamente existente dos dispositivos. Sua atividade consiste em constituir esses significados. Em razão disso, também não é plausível aceitar a ideia de que a aplicação do Direito envolve uma atividade de subsunção entre conceitos prontos antes mesmo do processo de aplicação<sup>9</sup>.

O caso em exame revolve norma que predispõe, em seu antecedente, situação que, *in abstracto*, não aparenta dificuldades de compreensão. A Lei Complementar de nº 123/06 estabelece que as empresas constituídas por “*interpostas pessoas*” não podem optar pelo regime tratado pelos arts. 12 e ss (e nem, nele, podem permanecer). A expressão em testilha conforma a moldura normativa a que alude Kelsen de sorte que, constatada a predita situação, impor-se-á a consequência igualmente clara contida no mencionado regramento (a vedação à opção ou a exclusão da ME ou EPP do SIMPLES). Mas no plano fático (ou no mundo fenomênico), a resolução do caso, nem de longe, se torna tão “simples”.

A mera subsunção dos fatos à prescrição legal não é suficiente porque, mesmo que o elemento material do antecedente não revolva maiores dificuldades conceituais, a circunstância “*interposição de pessoas*” não é constatável (ao menos via de regra) por uma prova direta sobre o fato. Quase sempre, tal situação pressupõe a sua demonstração, isto sim, a partir de um conjunto de elementos que, isoladamente, não tem o condão de provar a materialidade descrita abstratamente na hipótese de incidência. A interposição de pessoas é utilizada (via de regra, insista-se), no caso de empresas optantes pelo SIMPLES, como forma de planejamento tributário ilícito (evasivo); a sua implementação, portanto, é, não maioria das vezes, permeada por estratégias tendentes à ocultação daquela realidade, a fim de retardar ou impedir o conhecimento da estrutura concreta que se encontra dissimulada pela organização societária simulada. Em linhas gerais, o que se vê normalmente em casos tais é a formação de um conjunto de provas indiciárias.

E porque, nesta hipótese, tais provas seriam suficientes para demonstrar a concretização do antecedente da norma, se os fatos abstratos por ela descritos não se encontram, de forma direta, demonstrados?

Se as premissas do juspositivismo estivessem corretas, particularmente quando nega a interrelação entre objeto e observadores, ou entre o aplicador, as partes e o direito posto, os casos cuja solução pressuponha a produção de provas indiciárias não teriam uma solução. Como defendido por Kelsen, qualquer solução adotada estaria jungida à discricionariedade do julgador que teria, para tanto, apenas que se ater ao contorno normativo abstratamente definido.

---

<sup>9</sup> ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 18ª ed., São Paulo: Malheiros, 2018, p. 52.

Daí porque se afirma (a fim de se fugir do decisionismo Kelseniano) que o discurso dialético é o único meio pelo qual a valoração deste tipo prova pode ser justificado, já que os contornos da própria lide permitirão verificar a suficiência destes elementos para se concluir pela materialização da situação prevista *in abstracto* no antecedente normativo. Calha trazer a colação, as ponderações propostas pelo Ministro Luiz Fux quando do julgamento da Ação Penal de nº 470, cujo objeto era, precisamente, a análise da concretização de crime de lavagem de dinheiro, em que a comprovação, pela própria natureza deste tipo penal, revolve a conjunção de indícios coletados ao longo do procedimento investigativo:

Assim, a prova deve ser, atualmente, concebida em sua função persuasiva, de permitir, através do debate, a argumentação em torno dos elementos probatórios trazidos aos autos, e o incentivo a um debate franco para a formação do convencimento dos sujeitos do processo. O que importa para o juízo é a denominada verdade suficiente constante dos autos; na esteira da velha parêmia *quod non est in actis, non est in mundo*. Resgata-se a importância que sempre tiveram, no contexto das provas produzidas, os indícios, que podem, sim, pela argumentação das partes e do juízo em torno das circunstâncias fáticas comprovadas, apontarem para uma conclusão segura e correta<sup>10</sup>

A força da prova indiciária é, portanto, verificada a partir do diálogo travado no curso do processo, participando, pois, de forma decisiva para a construção da norma concreta individual, a iteração, conjunta, do aplicador e das partes nesse exercício lógico-jurídico. Como destacado pelo Ministro Fux, a prova, no caso, tem uma função de persuasão e serve, nesta esteira, de suporte ao livre convencimento do julgador que, não obstante revelar um atributo da atividade judicante, ainda está vinculado ao dever de motivar as decisões.

Se o conjunto de provas indiciárias, a partir das análise dos argumentos e contra-argumentos postos no feito, permitir o desvelamento da verdade material contida na demanda, mesmo que a míngua de provas diretas da concretização do fato, a sua força deve ser reconhecida. Não se estará, então, se propondo uma solução dentre as possíveis, mas, efetivamente, decidindo-se o caso da melhor forma possível.

### **III.2 O caso concreto e as provas produzidas.**

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;

<sup>10</sup> Ação Penal 470, Plenário, disponível em [ftp://ftp.stf.jus.br/ap470/InteiroTeor\\_AP470.pdf](ftp://ftp.stf.jus.br/ap470/InteiroTeor_AP470.pdf); acessada em 22/09/2020.

- 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 empresa, 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 n.º 123, de 2006, o Ato Declaratório Executivo DRF/CXL n.º 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, n.º 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.

### **III CONCLUSÃO.**

Por todo o exposto, conheço em parte do apelo e, na parte conhecida, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca