



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11065.724087/2011-37
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1001-000.799 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 13 de setembro de 2018
Matéria Exclusão do Simples
Recorrente BENEFICIADORA DE CALCADOS M. N. S. LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/07/2007

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS NA CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. ABUSO DE FORMA. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA E ATÍPICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. LEGALIDADE.

O abuso de forma viola o direito e a fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, cabendo a requalificação dos atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela impugnante e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas com regimes tributários favorecidos, perseguindo a mesma atividade econômica, com sócios ou administradores em comum e a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

O fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples Nacional, viola a legislação tributária, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

É cabível a exclusão do regime simplificado quando ficar comprovada a utilização de interpostas pessoas na constituição e no funcionamento de pessoa jurídica, de modo a encobrir quem são os verdadeiros sócios administradores.

Comprovada a simulação de constituição de empresa, única e exclusivamente, para fracionar o faturamento de outro empreendimento, e assim garantir a permanência

indevidamente da pessoa jurídica no regime tributário simplificado, caracteriza-se a constituição de pessoa jurídica por interposta pessoa, hipótese de exclusão do SIMPLES.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO MORGADO RODRIGUES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edgar Bragança Bazhuni, Eduardo Morgado Rodrigues, José Roberto Adelino da Silva e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 433 a 447) interposto contra o Acórdão nº 01-27.603, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (fls. 414 a 428), que, por unanimidade, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

"NACIONAL. EXCLUSÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS NA CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. ABUSO DE FORMA. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA E ATÍPICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. LEGALIDADE.

O abuso de forma viola o direito e a fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, cabendo a requalificação dos atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela impugnante e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas com regimes tributários favorecidos, perseguindo a mesma atividade econômica, com sócios ou administradores em comum e a utilização dos

mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

O fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples Nacional, viola a legislação tributária, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

É cabível a exclusão do regime simplificado quando ficar comprovada a utilização de interpostas pessoas na constituição e no funcionamento de pessoa jurídica, de modo a encobrir quem são os verdadeiros sócios administradores.

Comprovada a simulação de constituição de empresa, única e exclusivamente, para fracionar o faturamento de outro empreendimento, e assim garantir a permanência indevidamente da pessoa jurídica no regime tributário simplificado, caracteriza-se a constituição de pessoa jurídica por interposta pessoa, hipótese de exclusão do SIMPLES.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio"

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

" A empresa acima identificada foi excluída de ofício do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) por meio do **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SEORT/DRF – NOVO HAMBURGO – RS, nº 17, de 16/05/2012, fls. 369**, com efeitos a partir de 01/07/2007.

A exclusão teve origem na Representação Fiscal para Exclusão do Simples de 25/08/2010 (fls. 02 a 05), e foi motivada pela utilização de interpostas pessoas na constituição da pessoa jurídica, situação prevista no inciso IV, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 que dispõe:

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

(...)

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

As constatações da fiscalização sintetizadas na Representação Fiscal, são:

1) Em procedimento fiscal à empresa Calçados Nunes Ltda. CNPJ nº 93.081.693/0001-73, tributada pelo Lucro Presumido e considerada pelo Fisco como empresa do mesmo grupo econômico, foi encontrado evidências de que a mesma se utilizaria dos empregados cadastrados na Beneficiadora de Calçados M. N. S. Ltda., empresa optante pelo Simples Nacional, para implementar seus negócios;

2) Desta forma, a Calçados Nunes Ltda deixaria de recolher a contribuição previdenciária patronal, SAT e para Outras Entidades sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais pagos pela Beneficiadora de Calçados M.N.S. Ltda, que seria de sua responsabilidade;

3) A Beneficiadora de Calçados M.N.S. Ltda, sendo optante pelo Simples Nacional, faz o recolhimento da contribuição patronal através de DAS, pagamento unificado de tributos e contribuições que consiste em um percentual sobre a receita bruta mensal. Constatamos que da receita bruta total do grupo econômico, a parte da Beneficiadora de Calçados M.N.S. Ltda é muito inferior à da Calçados Nunes Ltda, reduzindo também desta forma os tributos recolhidos ao fisco;

4) Em resumo, tratar-se-ia de uma simulação com a criação de empresa optante pelo Simples Nacional objetivando a redução de tributos;

5) Na fiscalização à Calçados Nunes Ltda foram constituídos créditos previdenciários com base nas remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais da Beneficiadora de Calçados M.N.S. Ltda caracterizados como segurados da Calçados Nunes Ltda relativo ao período 01/2008 a 12/2009;

6) As evidências encontradas e as justificativas da constituição do crédito previdenciário estão contidas no Relatório Fiscal – Processo Administrativo nº 11065.724082/2011-12 e 11065.724083/2011-59 relativo à Calçados Nunes Ltda, em anexo;

7) Assim, em decorrência da Beneficiadora de Calçados M.N.S. Ltda enquadrar-se em situação de exclusão ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL prevista na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em seu artigo 29, incisos IV e V, formalizou-se representação para que fosse determinada a sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, com efeito a partir de 01/01/2008, nos termos do parágrafo 1º, do artigo 29, da Lei Complementar nº 123/2006.;

No Relatório Fiscal RF, a repartição de origem consigna, inicialmente, que, no curso da ação fiscal, examinadas diversas operações envolvendo a impugnante e as empresas Senun Calçados Ltda. – optante pelo Simples Federal desde sua constituição, em 03/12/1998, e pelo Simples Nacional a partir de 01/07/2007 – e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. – optante pelo Simples Federal desde sua constituição, em 09/06/1998, e pelo Simples Nacional a partir de 01/07/2007 –, restou constatado que, embora constituídas regularmente, estas pessoas jurídicas não são, de fato, sociedades independentes da Calçados Nunes Ltda.

Afirma que resta evidenciado que é o Sr. Ivo Nunes quem administra as três empresas.

Ao final, conclui a Fiscalização que a separação entre essas três empresas deu-se de forma artificial e com o objetivo, de “criar uma situação jurídica com

vistas à dissimulação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias relativas à empresa Nunes”.

Em assim sendo, foram lançados, em nome da Calçados Nunes Ltda., os créditos correspondentes às contribuições previdenciárias, parte patronal, e para outras entidades e fundos, concernentes às folhas de pagamento das empresas Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda., aferidas as respectivas bases de cálculo utilizadas a partir das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP e folhas de pagamento dessas empresas, relativas ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2008.

As empresas Senun Calçados Ltda., CNPJ nº 02.945.811/000190, e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda., CNPJ nº 02.608.457/000109, foram intimadas a apresentar documentos através de Termos de Início de Procedimento Fiscal, em 25/04/2011 e 30/06/2011, respectivamente.

Verifiquei que, conforme registro na Junta Comercial do Rio Grande do Sul, fls. 07/12, em 21/06/2004, foi efetuada Alteração Contratual e da Beneficiadora de Calçados M.N.S. Ltda, retirando da sociedade as Sras. Nair da Silva e Marina Mathos da Silva e incluindo o Sr. Marlon Nunes (90% do capital de empresa) e a Sra. Magali Nunes Fantini (10% do capital da empresa), respectivamente, filho e irmã do Sr. Ivo Nunes.

Posteriormente, em 12/12/2006, procedeu-se a nova alteração contratual para excluir a Sra. Magali Fantini do quadro societário e incluir o Sr. Rubem José Arnold (empregado da Calçados Nunes Ltda, no período 01/08/1991 a 09/05/2007 na função CBO 1421 – Gerente Administrativo), com 2% do capital social, ficando o Sr. Marlon Nunes com 98% do capital social.

Em vista destes fatos a fiscalização entendeu que houve a utilização de interposta pessoa pela empresa Calçados Nunes Ltda. CNPJ nº 93.081.693/0001-73, através da empresa Beneficiadora de Calçados M.N.S. Ltda e que tal irregularidade é hipótese de exclusão do Simples Nacional, conforme preceitua a Lei Complementar nº 123/2006, em seu art. 29, inciso IV.

Em 16/05/2012 foi exarado o **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SEORT/DRF – NOVO HAMBURGO – RS, nº 17, de 16/05/2012, fls. 369**, que excluiu a empresa Beneficiadora de Calçados M. N. S. Ltda. do SIMPLES NACIONAL, com efeitos a partir de 01/07/2007 Cientificado via postal em 24/05/2012 do ADE, AR às fls. 370, o contribuinte apresentou em 22/06/2012, Manifestação de Inconformidade, onde contesta a sua exclusão do SIMPLES consubstanciada nesse ADE, sob a afirmativa da fiscalização de ter se utilizado de interposta pessoa com o intuito de economizar tributos, alegando em síntese que:

1) Em procedimento de, fiscalização realizado na empresa ora manifestante, assim como nas empresas Calçados Nunes Ltda e SENUN Calçados Ltda foram analisados, os seguintes elementos das empresas em questão: objeto social, estabelecimento, organização societária, contadores, empregados, faturamento x massa, salarial, parque fabril e aportes financeiros;

2) Após a análise dos elementos supra referidos, foi constatado um suposto "planejamento tributário", tendo como propósito criar uma situação jurídica, com vistas a dissimulação do fato gerador das contribuições previdenciárias relativas à empresa Calçados Nunes Ltda.;

3) Nesse sentido, com base no artigo 116, Parágrafo Único do Código Tributário Nacional - CTN, baseada apenas em suposições, a autoridade fiscalizadora desconsiderou todos os atos jurídicos relativos às contribuições previdenciárias devidas ao INSS, praticados pelas empresas Senun e MNS, imputando os mesmos à empresa Calçados Nunes Ltda por meio de Autos de Infração, sendo posteriormente gerado o presente Ato de Exclusão contra a empresa ora manifestante;

4) Não pode a empresa concordar com tal exclusão, haja vista que, dado às peculiaridades do caso presente, tal medida é desprovida de qualquer razoabilidade e proporcionalidade. Uma vez excluída do SIMPLES NACIONAL, a manifestante/recorrente enfrentará enormes dificuldades para o cumprimento de suas futuras obrigações fiscais, podendo, inclusive, restar inviabilizada a sua sobrevivência econômica;

5) Com base no artigo 116. Parágrafo Único do CTN, sustentada apenas em suposições, a autoridade fiscalizadora desconsiderou todos os atos jurídicos relativos às contribuições previdenciárias devidas ao INSS praticados pelas empresas Senun e MNS, imputando os mesmos à empresa Calçados Nunes Ltda por meio de Autos de Infração, sendo posteriormente gerado o presente Ato de Exclusão contra a empresa ora manifestante. Ocorre que a norma supra referida não é autoaplicável, tanto que remete à observância dos procedimentos *"a serem estabelecidos em lei ordinária"*, ou seja, requer regulamentação própria e específica.

6) Argüi ilegalidades e inconstitucionalidades que acabam por fulminar a autuação e por consequência o presente ato de exclusão;

7) Em sendo assim, restaria configurada a nulidade de todos os Autos de Infração, tendo em vista que foram baseados em norma que carece de regulação por meio de lei ordinária, o que acarreta igualmente a nulidade do presente Ato de Exclusão;

8) Cita doutrina;

9) Alega inexistência dos elementos ensejadores da desconsideração dos atos jurídicos praticados pela empresa Senun Calçados Ltda. Após o término do Procedimento Fiscal, foram lavrados contra a empresa Calçados Nunes Ltda Autos de Infração, que originaram o presente Ato de Exclusão (**DEB CAD nº 51.006.041-2**, referente a contribuições previdenciárias patronais sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, apuradas por aferição indireta; **DEB CAD nº 51.006.042-0**, referente a contribuições devidas pela empresa a outras Entidades - SENAI, SESI, SEBRAE, INCRA e SALÁRIO EDUCAÇÃO, apuradas por aferição indireta; **DEB Cád nº 51.006.043-9**), relativo ao descumprimento de obrigação' acessória, por não incluir nas folhas de pagamentos as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais);

10) Foi, constatado suposto "planejamento tributário" utilizado', pela empresa Calçados Nunes Ltda, com a utilização das empresas, Senun e MNS, as quais são optantes pelo regime de tributação SIMPLES NACIONAL, tendo como propósito criar uma situação jurídica com vistas à dissimulação do fato gerador das contribuições previdenciárias;

11) Com base no artigo 116, Parágrafo Único do Código Tributário Nacional - CTN, baseada apenas em suposições, a autoridade fiscalizadora desconsiderou todos os atos jurídicos relativos às contribuições previdenciárias devidas ao INSS,

praticados pelas empresas Senun e MNS, imputando os mesmos à empresa Calçados Nunes Ltda, por meio dos Autos de Infração supra, e posteriormente originando o Ato de Exclusão ora combatido;

12) Em momento algum, no relatório fiscal que deu origem a autuação, restou demonstrado que os atos desconsiderados pela fiscalização foram realizados com a finalidade de ocultar fatos geradores de contribuições previdenciárias;

13) Inexiste qualquer planejamento tributário com intuito de ocultar fatos geradores de contribuições previdenciárias, mas sim trata-se de situação jurídica criada de forma independente pelos seus respectivos responsáveis legais, tendo em vista questões de mercadológicas inerentes ao objeto social, das empresas relacionadas ao caso. Não houve qualquer má-fé apta a ensejar as operações que geraram tributação inferior que poderia emergir de suas expressões alternativas;

14) Existem 3(três) empresas que atuam de forma independente. O fato de existir forte vínculo familiar entre os sócios das empresas não pode ser fato ensejador de qualquer desconsideração. Inexiste qualquer vedação legal para pessoas com vínculo familiar atuar em empresas distintas, porém no mesmo ramo de negócios. Trata-se, muitas vezes, de grupo econômico que visa a produção de produtos diversos, que se diferenciam em qualidade, quantidade e preço, com vistas a manutenção de questões mercadológicas competitivas relacionadas ao bem produzido. No caso em discussão, sapatos;

15) Interessante mencionar que não há qualquer impedimento do indivíduo planejar adequadamente seus negócios de acordo com as necessidades do mercado. No caso em tela, em que pese haver vínculo familiar na constituição societária das empresas relacionadas à impugnante, tratam-se de empresas, independentes, com objetivos comerciais distintos uma das outras, ou seja, produzem sapatos de qualidade e quantidade distintas, variando dos modelos mais simples até os modelos mais nobres. O objetivo comercial explícito, *ih casu*, conforme já mencionado, está relacionado à atuação na produção de modelos de sapatos de qualidades e quantidades diversas, visando a manutenção de um mercado que, perde diariamente lugar para os pólos internacionais de produção de sapatos; Deve restar claro que se tratam de empresas independentes entre si. Tal fato, inclusive, restou comprovado nas impugnações apresentadas pela empresa Calçados Nunes Ltda por meio dos Balancetes, nos quais demonstraram-se que INEXISTE triangulação entre as empresas, tendo as mesmas fornecedores e clientes distintos. Assim inexistiria qualquer vinculação entre as mesmas;

16) As empresas relacionadas no relatório fiscal possuem parque fabril distintos, com entrada própria, cada uma com seu respectivo relógio ponto. Os funcionários de cada empresa encontram-se devidamente uniformizados, sequer havendo qualquer meio de comunicação entre os mesmos;

17) A manifestante reitera que restou provado nos autos do processo administrativo nº 11065.724083/2011-59 que as empresas relacionadas no relatório fiscal possuem parque fabril com entrada própria, bem como endereço, contabilidade, clientes e fornecedores próprios;

18) Inexiste vinculação entre a empresa manifestante e as empresas Calçados Nunes Ltda e SENUN Calçados Ltda. Tratam-se de empresas independentes com objetivos comerciais distintos uma das outras, ou seja, produzem sapatos de qualidade e quantidade distintas, variando dos modelos mais simples até os modelos mais nobres;

19) Apesar de haver vínculo familiar na constituição societária das empresas relacionadas à impugnante, tratar-se-iam de empresas independentes, com objetivos negociais distintos uma das outras.

Assim, não haveria qualquer ilicitude na escolha de caminhos que proporcionem um enquadramento mais justo ao mercado negocial e que representem menor onerosidade fiscal. O formato da manifestante, assim como das empresas Calçados Nunes e MNS refletiriam exatamente o objetivo negocial de cada uma relacionado ao caso concreto. Inexistiria qualquer atipicidade, anormalidade ou inadequação do negócio praticado pela impugnante e demais empresas aptos a contaminar a validade jurídica dos mesmos;

20) Inexiste qualquer vedação legal para pessoas com vínculo familiar atuar em empresas distintas, porém no mesmo ramo de negócios;

21) Restaria incontestado de dúvidas que os atos desconsiderados pela fiscalização em momento algum foram realizados com a finalidade de ocultar fatos geradores de contribuições previdenciárias;

22) Entende a manifestante que merece total procedência a presente manifestação para que, em razão das nulidades de todos os Autos de Infração supra citados, seja anulado o Ato de Exclusão ora combatido;

23) Finalmente, requer a recorrente:

a) seja julgada procedente a presente Manifestação de Inconformidade para, com base nos fundamentos de fato e de direito supra delineados, seja anulado o presente Ato de Exclusão do Simples Nacional, mantendo-se a empresa manifestante no referido regime de tributação;

b) alternativamente, para a hipótese de não ser este o entendimento deste órgão fazendário, seja a empresa manifestante intimada para cumprir outras exigências que porventura a Fazenda entender cabíveis, possibilitando-se, assim, após o cumprimento de tais obrigações, a manutenção da empresa no SIMPLES NACIONAL, tudo com fulcro nos Princípios Constitucionais da Razoabilidade e Proporcionalidade."

Inconformada com a decisão de primeiro grau que indeferiu a sua Manifestação de Inconformidade, a ora Recorrente apresentou o recurso sob análise com base na mesmas alegações já aventadas em primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Em atenção ao disposto no §3º do art. 57 do RICARF, e por concordar com seu teor, adoto as razões exaradas pela decisão da DRJ ora combatida. Para tanto, reproduzo os tópicos atinentes às matérias ora tratadas:

" (...)

NULIDADE. LEI COMPLEMENTAR Nº 104, DE 10/01/2001 (PARÁGRAFO ÚNICO AO ARTIGO 116 DO CTN).

Quanto ao pedido de nulidade, consideramos descabido, tendo em vista que não se vislumbra as hipóteses presentes no art.59 do Decreto 70.235 de 6 de Março de 1972, para que assim se desse a nulidade, o que poderá ser aferido ao longo da análise contida neste voto.

O sujeito passivo requer à fl. 387, a nulidade do **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SEORT/DRF – NOVO HAMBURGO – RS, nº 17, de 16/05/2012, fls. 369**, que excluiu de ofício a empresa do Simples Nacional, vez que este se encontraria eivado de vícios, (fls. 376, 378 e 379), seja porque os autos de infração que deram origem ao ADE foram baseados em norma que carecem de regulação por meio de lei ordinária, quer por inconstitucionalidade da norma aplicada aos Autos de Infração, no caso o art. 116, Parágrafo Único do CTN.

De plano, esclareça-se que a fundamentação legal do ADE ora guerreado foram o art. 29, inciso IV, da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 e o art. 5º, inciso IV, da Resolução CGSN nº 15, de 23/07/2007 e não o combatido art. 116, Parágrafo Único do CTN.

Da leitura dos dispositivos legais anteriormente transcritos, depreende-se que não cabem os questionamentos do sujeito passivo acerca da validade do ADE. Não há nele vício que comprometa a validade do lançamento.

Ao contrário do que entende o impugnante, o mesmo se revestiu de todas as formalidades legais previstas nas vedações para ingresso no Simples Nacional, estabelecidas pela Lei Complementar nº 123/2006, inciso VI do art. 17.

Da análise dos autos, verifica-se às fls. 369, bem como nos demais termos e atos que embasaram o que precederam o ADE contestado, que houve descrição detalhada dos motivos que levaram a exclusão da empresa do Simples Nacional, bem como seu enquadramento legal. A matéria está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e a exclusão atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade.

Em vista disso, a exclusão de ofício foi efetuada com observância na legislação vigente, tendo o sujeito passivo, ao apresentar sua Manifestação de Inconformidade instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/72. nenhum procedimento administrativo dificultou ou impediu-o de apresentar sua impugnação e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal

Diante da garantia do contraditório e da ampla defesa dada no processo, está o litígio pautado nos princípios da igualdade e da legalidade, visto que o que interessa

é a decisão mais justa e adequada, nos termos do que determinam as normas jurídicas aplicáveis ao conflito concretamente apresentado.

Quanto à Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001 – que, dentre outras alterações, incluiu o parágrafo único ao artigo 116 do CTN –, nada há a examinar, uma vez que nem esse diploma legal, nem o mencionado parágrafo único, foram utilizados como fundamento legal para o lançamento constante do Processo nº 11065.724082/2011-12, (Relatório Fiscal às fls. 292)

Observe-se que consta do AI, em relação ao artigo 116, parágrafo único, do CTN, no item 7 do Relatório Fiscal, apenas referências doutrinárias.

Assim, não há como ser respaldado o entendimento da impugnante de que o lançamento tenha tido como embasamento legal o parágrafo único do artigo 116 do CTN.

Devem, em consequência, ser rejeitadas as nulidades argüidas em preliminar pela impugnante.

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SEORT/DRF – NOVO HAMBURGO – RS, nº 17, de 16/05/2012

Consta que a interessada teria infringido o disposto no inciso IV, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006. Cabe uma leitura detalhada da fundamentação indicada na Representação Fiscal (fls. 02/03) e no **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO SEORT/DRF – NOVO HAMBURGO – RS, nº 17, de 16/05/2012**, fl. 369, que culminou na exclusão da empresa BENEFICIADORA DE CALÇADOS M. N. S. LTDA. do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), regido pela Lei Complementar nº 123/2006, que tem a seguinte redação:

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

(...)

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas; (GRIFEI) Importa analisar o que constitui a interposição de pessoas.

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

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

Embora a autuada alegue que as empresas relacionadas no Relatório Fiscal possuem parques fabris distintos, com entrada própria e cada uma seu relógio ponto; que inexistente qualquer meio de comunicação entre os empregados das três empresas;

e que, em síntese, as empresas possuem endereço, parque fabril, contabilidade, clientes e fornecedores próprios, a Fiscalização relata que o endereço da empresa Calçados Nunes Ltda., rua Benno Hoffmeister nº 385, juntamente com o endereço da empresa Senun Calçados Ltda., rua Benno Hoffmeister nº 397 e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda., rua Armindo Schmidt nº 676, ocupam um único quarteirão.

O Relatório Fiscal informa que os Termos de Início de Procedimento Fiscal – TIPF das três empresas foram recebidos e assinados, em datas distintas, pelo Sr. Rubem José Arnold, sócio da Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. desde 12/12/2006 e Gerente Administrativo da Calçados Nunes Ltda. no período de 01/08/1991 a 09/05/2007.

Informa, ainda, em seu item 3.4.5 que, “Conforme relatado pelo próprio Sr. Rubem, ele é apenas o executor das tarefas ordenadas pelo Sr. Ivo Nunes, quem realmente administra o grupo empresarial”.

No prédio da Calçados Nunes Ltda. funciona somente o escritório das empresas relacionadas no RF. Em pavilhão ao lado está instalada a empresa Senun Calçados Ltda. e, em pavilhão adjacente, a Beneficiadora de Calçados MNS Ltda.

As empresas Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. possuem linhas de produção (esteiras) distintas, mas complementares. A Senun Calçados Ltda. se encarrega do corte e da costura, enquanto que a Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. faz a montagem e o acabamento dos produtos. A autuada, Calçados Nunes Ltda., não possui linha de produção, ficando encarregada do despacho dos produtos industrializados para o comprador.

Assim, embora instalados em pavilhões separados, com entradas distintas, conforme relatado no RF, as empresas Calçados Nunes Ltda, Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. constituem uma unidade fabril.

Informa, ainda, o RF, que das notas fiscais das três empresas consta o mesmo número de telefone e o mesmo endereço eletrônico: calnunes@terra.com.br. Observa, ainda, que o nome Senun é a grafia inversa de Nunes.

A composição societária, no período autuado era, na Calçados Nunes Ltda., os sócios Ivo Nunes e Magali Nunes Fantin, tendo sido excluída, em 08/12/2006, a sócia Eunice Maria Nunes; na Senun Calçados Ltda., os sócios Eunice Maria Nunes e Sérgio Rogério Behs, tendo sido excluída, em 12/12/2006, a sócia Magali Nunes; na empresa Beneficiadora de Calçados MNS Ltda., os sócios Marlon Nunes e Rubem José Arnold, tendo sido excluída, em 12/12/2006, a sócia Magali Nunes Fantin.

Conforme consta do RF, Magali Nunes Fantin e Marlon Nunes são irmãos, filhos de Ivo Nunes e Eunice Maria Nunes que, embora constando como sócia administradora da Senun Calçados Ltda., não exerce nenhuma função na empresa.

Através de pesquisa, efetuada pela Fiscalização, foi constatado que apenas a empresa Nunes Calçados Ltda. tem licença para operar junto à Fundação Estadual de Proteção Ambiental FEPAM; que, na data de concessão da licença, 18/04/2008, o número de empregados declarados pela Calçados Nunes Ltda., 251, excedia em muito o número de seus efetivos empregados, 42, evidenciando que declarou, como seus, os empregados das empresas Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda.

No tocante à movimentação de empregados, verifica-se que ocorreu a efetiva migração de trabalhadores da Calçados Nunes Ltda. para a Senun Calçados Ltda e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. Nesse sentido, a Fiscalização apresenta tabela comparativa (item 3.7.3 do RF) elaborada com base no sistema “DATAPREV/CNIS – Cadastro Nacional de Informações Sócios – CNIS Cidadão/Período de Contribuição”, através da qual, observando-se o número de segurados empregados das empresas Calçados Nunes Ltda. e Senun Calçados Ltda. no período de 01/2001 a 12/2009 e da Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. no período de 04/2004 a 12/2009, constata-se a redução do quadro de trabalhadores a serviço da Calçados Nunes Ltda. e o aumento do quadro de trabalhadores a serviço das demais empresas.

Percebe-se, ainda, que essas alterações no quantitativo de trabalhadores das empresas envolvidas não ocorreram de forma aleatória, mas sim de maneira gradual e coordenada. Assim é que, no início do período considerado (janeiro de 2001), a impugnante tinha 281 empregados, enquanto a Senun Calçados Ltda contava a seu serviço apenas cinco empregados, e ao final do período (dezembro de 2009), a Calçados Nunes Ltda. tinha 26 empregados e a Senun Calçados Ltda., 145 empregados. Com relação à empresa Beneficiadora de Calçados MNS Ltda., que no início do período considerado (abril de 2004), tinha 18 empregados, passa a ter 120, em dezembro de 2009, fim do período considerado para elaboração da tabela. Observe-se que em abril de 2004 a empresa atuada tinha 132 empregados, tendo havido, assim, pouca variação na quantidade total de empregados nas empresas que, de 286 empregados em janeiro de 2001, passa a 291 empregados em dezembro de 2009.

No processo trabalhista nº 000802008372040051, ação movida por Moises Wilirich (cópias da inicial e da Ata de Audiência), as três empresas são reclamadas, nos seguintes termos (fl. 242):

As Reclamadas M.N.S., Senun e Nunes , pessoas jurídicas com contratos sociais e CNPJ's distintos, são geridas pelas mesmas pessoas e exploram conjuntamente a atividade industrial calçadista, formando grupo econômico, motivo pelo qual são solidariamente responsáveis pelos direitos e obrigações trabalhistas postulados na presente demanda , o que deverá ser reconhecido e declarado em R.Sentença;

Consta, da Ata de Audiência, com Conciliação e Homologação de Acordo, fls. 246 e 247, que a segunda reclamada, Senun Calçados Ltda., acorda no pagamento ao autor da ação, sendo que as primeira e terceira reclamadas, Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. e Calçados Nunes Ltda., respectivamente, assumem a responsabilidade solidária.

Com relação ao faturamento da empresa Calçados Nunes Ltda. (fl. 301, item 3.7.4 do RF) observa-se que, não houve redução de receita, mantendo-se constante, a cada ano, ainda que com redução do número de empregados.

Toda a receita da Calçados Nunes Ltda. é advinda de serviços de industrialização por encomenda para terceiros. A Senun Calçados Ltda. e a Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. prestam serviços de industrialização para os principais clientes da atuada, tendo a Fiscalização encontrado, durante a Ação Fiscal, notas fiscais de remessa de matéria prima em que essas duas empresas constam como destinatárias, havendo, entre parêntese, o nome da Calçados Nunes Ltda.

Junta as notas fiscais nº 63618, de 19/11/2009, e nº 64620, de 07/12/2009, emitidas pela empresa Calçados Bottero Ltda, para a Senun Calçados Ltda; e as notas fiscais nº 10273, de 21/03/2007, e nº 997230, de 26/09/2008, emitidas pela empresa Calçados Bottero Ltda, para a Beneficiadora de Calçados MNS Ltda., fls. 219/222.

Na relação faturamento *versus* massa salarial, é percebida a gradual redução do percentual da massa salarial em relação às receitas da Calçados Nunes Ltda., de 34,20% para 12,62% em 2009, enquanto que aumenta este percentual na Senun Calçados Ltda., de 29,62% em 2001 para 83,62% em 2009. Desde o começo das operações da Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. o percentual da massa salarial em relação à receita é alto, de 55,30% em 2004 a 64,79% em 2009.

Atenta, o Relatório Fiscal, para a diminuição do percentual da massa salarial da empresa Senun Calçados Ltda., de 44,02% em 2004 para 33,65% em 2005, quando do aumento deste, de 55,30% em 2004 para 82,8%, em 2005, na Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. (fl. 304, item 3.9 do RF).

A Fiscalização constatou, através dos Balanços Patrimoniais das três empresas, que a estrutura de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação dos calçados é de propriedade da Calçados Nunes Ltda. (fl. 304/305, item 3.10 do RF).

Constatou, ainda, através da análise dos registros contábeis das três empresas, que a Senun Calçados Ltda. e a Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. têm forte dependência econômica e financeira da empresa autuada e de seu sócio Ivo Nunes. Foram examinadas, nas duas empresas, as contas do Passivo Circulante 21.03.01.2523 – Empréstimo – Ivo Nunes e 21.03.05.2524 – Empréstimo Calçados Nunes, onde estão registrados os empréstimos efetuados, nos anos de 2006 a 2008. Na conta 2731 – Credores Diversos, os empréstimos efetuados no ano de 2009 (fls. 305/313, itens 3.11.1 e 3.11.2 do RF).

Foram verificados os lançamentos contábeis efetuados, em 2009, pela Senun Calçados Ltda., na conta do Passivo Circulante 2641 – Adiantamento de Clientes, de adiantamentos do “cliente” Beneficiadora de Calçados MNS Ltda., sem que tenha havido qualquer prestação de serviços da Senun Calçados Ltda. para a Beneficiadora de Calçados MNS Ltda, conforme verificado na conta 4009 – Beneficiamento Mercado Interno (fls. 307/310, item 3.11.1, ‘c’, do RF).

Foram encontrados lançamentos contábeis, na conta do Ativo Circulante 217 – Adiantamento a Credores, da Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. (fls. 312/313, item 3.11.2, ‘c’, do RF), de valores pagos a título de “adiantamento” para os “fornecedores” Calçados Nunes Ltda. e Senun Calçados Ltda. Este lançamento se mostra incompatível com a realidade, considerando que é a empresa Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. que presta serviços à Calçados Nunes Ltda. e que a Senun Calçados Ltda. nunca prestou serviços à Beneficiadora de Calçados MNS Ltda.

A empresa Calçados Nunes Ltda. efetua os pagamentos pelos serviços de industrialização, às empresas Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda., de forma parcial, várias vezes ao mês, conforme a necessidade dessas empresas de efetuar o pagamento de suas despesas, conforme demonstrado pelas contas contábeis da autuada 21110000002396 – Senun Calçados e 21110000002371 – Beneficiadora de Calçados MNS.

Por outras palavras, as empresas Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. não são, de fato, independentes em relação a Calçados Nunes Ltda. Trata-se, à evidência, de grupo de empresas de caráter familiar, em que o

comando sempre permaneceu com o administrador e principal sócio da impugnante, Sr. Ivo Nunes.

Assim colocada a questão, examinados os elementos trazidos na ação fiscal, conclui-se que a pretensa prestação de serviços de industrialização entre as empresas Calçados Nunes Ltda., Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. teve como objetivo criar uma situação jurídica com vistas à dissimulação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias e bem assim daquelas destinadas ao FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE, relativas à empresa Calçados Nunes Ltda.

Uma vez estando os empregados registrados nas empresas Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda, a fiscalizada usufruiu, irregularmente, do tratamento diferenciado dado às empresas optantes pelos Simples Federal e Simples Nacional.

Evidentemente, os contribuintes não são obrigados a escolher a forma de tributação que lhes seja mais onerosa, podendo optar por aquela que mais lhes convenha, dentre as formas em direito admitidas, e desde que a forma jurídica adotada seja real.

Correto, em consequência – tendo bem presente o princípio da primazia da realidade, aplicável à relação previdenciária, assim como à trabalhista, e segundo o qual os fatos devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer –, o lançamento das contribuições devidas em nome da Calçados Nunes Ltda., em relação à qual restou configurada a condição de efetiva beneficiária do trabalho dos empregados supostamente utilizados pelas empresas Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda.

Observe-se, ainda, que a terceirização da atividade fim da contribuinte consistente na contratação de trabalhadores por empresas interpostas, não é aceita pelo Judiciário Trabalhista, por ilegal, tanto que objeto da Súmula nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho – TST, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços desses trabalhadores.

Houve, no caso, a constatação pela Fiscalização, conforme detalhamento contido no Relatório Fiscal e demais elementos de prova carreados aos autos, de quem seria o efetivo empregador dos trabalhadores supostamente contratados pelas empresas Senun Calçados Ltda. e Beneficiadora de Calçados MNS Ltda. e, por consequência, o sujeito passivo das contribuições que compõem o lançamento.

(...)"

Assim, com base nos argumentos supra colacionados, provenientes da DRJ de origem, entendo que os argumentos esposados pela Recorrente não devem ser acolhidos. Portanto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo.

Desta forma, VOTO no sentido de REJEITAR A PRELIMINAR de nulidade alegada e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo *in totum* a decisão de primeira instância.

Processo n.º 11065.724087/2011-37
Acórdão n.º **1001-000.799**

S1-C0T1
Fl. 16

É como voto.

(assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator