



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



**Processo nº** 11080.726279/2019-47  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1001-002.692 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 5 de outubro de 2022  
**Recorrente** AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2018

**EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - INTERPOSTA PESSOA**

Ainda que se trate de conceito jurídico indeterminado, Grupo Econômico pode ser entendido como um conjunto de sociedades empresárias que atuam em sincronia, com a finalidade de buscar melhores resultados (maior eficiência) em suas atividades, sendo prescindível a existência de relação de dominação de uma empresa do grupo em relação às demais. Caracteriza-se a existência de grupo econômico, de fato, restando evidenciada, pelo conjunto probatório, a atuação conjunta e coordenada das empresas envolvidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão 06-67.991, da 7ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente, contra o Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 23, de maio de 2019 (fl. 07), que a excluiu do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, com base no artigo 29, inciso IV, da Lei Complementar nº 123/2006, posto ter sido constituída por interpostas pessoas.

Em sua Manifestação de Inconformidade (MI), a ora recorrente alegou:

2.2. Que em janeiro de 2019 foi iniciado procedimento de fiscalização em face da reclamante que resultou em sua exclusão do Simples Nacional, com lançamentos tributários de ofício dela decorrentes, motivada pela constatação de formação de grupo econômico com outras empresas.

2.3. Que em razão da ausência de provas e de erro material impõe-se o reconhecimento da nulidade da presente pois, os indícios que fundamentam a presente exclusão do Simples Nacional não se sustentam.

2.4. Pela análise dos fatos evidencia-se a autonomia e independência da interessada em relação às demais empresas tidas como integrantes de um grupo econômico.

2.5. Que os sócios das empresas que supostamente formam um grupo econômico trabalharam em empresas vinculadas à Claro/Net e que existe amizade de longa data entre eles, motivo pelo qual ajudam-se reciprocamente, justificando-se assim, a existência de outorga mútua de procurações, já que são parceiros comerciais e suas atividades se complementam.

2.6. Que por possuírem idêntica origem, em razão de serem funcionários de uma mesma empresa, desenvolveram um sistema de ajuda bilateral de gerenciamento condizente com uma sistemática de parceria, e não de concorrência, objetivando a prosperidade dos seus negócios.

2. Que o fato de várias empresas coexistirem no mesmo local não autoriza concluir-se pela existência de grupo econômico porque o ordenamento jurídico não veda a existência de sociedades distintas e autônomas em um mesmo local físico, conforme a inteligência do Acórdão CARF n.º 103-23.357, abaixo transcrito:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2002

Ementa: SIMULAÇÃO - INEXISTÊNCIA - Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária.

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - A reunião das receitas supostamente omitidas por duas empresas para serem tributadas conjuntamente como se auferidas por uma só importa em erro na quantificação da base de cálculo e na identificação do sujeito passivo, conduzindo à nulidade do lançamento. Recurso provido.

(CARF, Recurso Voluntário, Processo n. 11516.002462/2004-18, Acórdão n. 103-23.357, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes. Relator Paulo Jacinto do Nascimento, julgado em 23.01.2008).

2.8. Que como as empresas adotaram o mesmo escritório contábil, já que especializado na área em que atuam e com vários clientes ligados a mesma atividade, justifica-se que tenham fornecido à Secretaria da Receita Federal o mesmo telefone de contato e que suas GFIP's tenham sido enviadas do mesmo endereço IP.

2.9. Que a migração de empregados entre as empresas ocorreu de forma esparsa, entre os anos de 2011 a 2019, de acordo com a necessidade, competência e qualidade dos profissionais que foram indicados em razão da proximidade dos sócios.

2.10. Que a interessada, durante todo o período fiscalizado, manteve a contabilidade regular e cumpriu com suas obrigações tributárias, o que demonstra a boa-fé e convicção de que seus atos eram lícitos.

2.11. Que a autoridade fiscal imputou a prática de irregularidades à interessada, sem apresentar provas, embasada em presunções e vagos indícios, em descompasso com os ensinamentos de Celso Bonilha e com ao art. 9º do Decreto n.º 70.235/72, que ordena que a exigência de crédito tributário e a penalidade isolada devem se fundar em termos, depoimentos, laudos e demais elementos de provas indispensáveis à comprovação do ilícito.

2.12. Que diante do exposto, o ato de exclusão do Simples Nacional da interessada deve ser declarado nulo.

2.13. Que a autoridade fiscal não apontou o fundamento legal para desconsiderar a personalidade jurídica da interessada que supostamente compõe um grupo econômico formado por várias empresas cujas receitas devem ser consideradas em conjunto para efeitos de lançamentos de ofício, ferindo assim o art. 150, inciso I, da CF/88 e o art. 142 do CTN.

2.14. Que em conformidade com o Acórdão n.º 9202-00.668, proferido pela 2ª Turma do CARF, abaixo transcrito, a exclusão do Simples Nacional da Interessada é nula porque a autoridade fiscal não descreveu corretamente os fatos que a ensejaram:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS** Período de apuração: 01/02/1997 a 31/12/1998 **VICIO MATERIAL. NULIDADE.**

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. Recurso especial negado.

(ACÓRDÃO n.º 9202-00.668 da 2ª Turma da 2ª Câmara da Câmara Superior de Reclusos Fiscais - CSRF. Recurso n.º 243.718 Especial do Procurador - Sessão de 13 de abril de 2010)

2.15. Que o Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional, ora sob litígio, deve ser reformado porque foi expedido com efeitos retroativos a 28/10/2018, data da opção pelo regime da interessada, em conflito com precedentes do Superior Tribunal de Justiça, conforme Recurso Especial transcrito abaixo:

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RETRO ATIVIDADE DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO DO SIMPLES. EXIGÊNCIA DO PAGAMENTO DE DIFERENÇAS DE TRIBUTOS. INADMISSIBILIDADE. ARTS. 15, II E 16 DA LEI 9.317/1996.** 1. Tratam os autos de ação ajuizada por Remosul Transportes Ltda - Microempresa objetivando a declaração de que os efeitos do ato de exclusão do Simples ocorram a partir de 07/08/2003, data da edição do Ato Declaratório Executivo n. 458.721. A sentença julgou procedente o pedido. O TRF/4ª Região confirmou a decisão singular por seus próprios fundamentos. Recurso especial da Fazenda apontando infringência dos arts. 15, II e 16 da Lei 9.317/96, defendendo que os efeitos da exclusão do Simples devem ocorrer a partir do mês subsequente em que verificada

a situação excludente, no caso, da data de 10/06/2000. 2. O que se denota dos autos é a insurgência da autora da ação contra a retroatividade na exigência do pagamento de diferenças de recolhimento de tributos, que estão sendo cobrados em relação a período anterior ao ato declaratório de exclusão (datado de 07/08/2003). Observa-se que a contribuinte estaria desde 10/06/2000 em situação de vedação à sua permanência no Simples porque a sua atividade econômica (transporte e remoção de pacientes e passageiros por via rodoviária e atendimento de enfermagem domiciliar) não poderia ser incluída no sistema. 3. Merece manutenção o acórdão recorrido ao dispor que o ato declaratório de afastamento do Simples gera efeito desde a ocorrência da situação excludente somente na hipótese de mudança da atividade após ingresso no regime simplificado. No caso concreto, não foi o que se observou. Desde a opção pelo Simples, cujo termo descrevia como atividade principal da contribuinte o "transporte e remoção de pacientes e passageiros por via rodoviária e atendimento de enfermagem domiciliar", não houve nenhuma insurgência da autoridade administrativa a respeito. 4. A alteração de critério jurídico por parte da administração não tem o condão de ensejar a revisão do lançamento e, por conseguinte, atribuir efeitos retroativos ao ato de exclusão, respaldando a exigência do pagamento de diferenças de tributos. 5. Recurso especial conhecido e não-provido. (RECURSO ESPECIAL N.º 996.098 - RS (2007/0242788-8). Relator MINISTRO JOSÉ DELGADO. Julgado em 22 de abril de 2008).

2.16. Assim, subsidiariamente, sendo mantida a exclusão do Simples Nacional da reclamante, que os efeitos do Ato Declaratório surtam a partir da data de sua ciência.

2.17. Ao final, requer a nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/POA n.º 23 de 2019 porque foi embasado em Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional onde se constata que a autoridade fiscal não interpretou corretamente os fatos e não indicou a fundamentação legal para a desconsideração da personalidade jurídica das empresas fiscalizadas cujas receitas foram somadas e objeto de lançamentos de ofício.

2.18. Requer também a realização de sustentação oral, de acordo com o art. 2.º e 3.º da Lei 9.784/99.

A DRJ decidiu pela improcedência da MI tendo publicado o seguinte acórdão:

Acórdão 06-67.991 - 7ª Turma da DRJ/CTA

Sessão de 12 de novembro de 2019

Processo 11080.726279/2019-47

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 11/06/2018

EXCLUSÃO DO SIMPLES. INTERPOSTA PESSOA.

A exclusão da sistemática simplificada de tributação dar-se-á quando a sua constituição ocorrer por interposta pessoa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

A recorrente tomou ciência do acórdão DRJ em 19/12/2019 (fl. 113) e apresentou o seu Recurso Voluntário em 20/01/2020 – segunda-feira (fl. 116).

Em seu RV, a recorrente argumenta que o auditor fiscal não se baseou em fatos probantes, mas, sim em indícios como fundamento para a lavratura do ato, que sem a demonstração da sua ocorrência não tem o condão de obrigar o contribuinte e que:

Assim, cumpre asseverar que, em diversas passagens, seja da representação fiscal ou do acórdão recorrido, há expressa remissão a supostos “fatos” (que não passam de ilações) e “provas” (que não extravasam o conceito de indícios – como inclusive reconhecido em determinados momentos) sem trazer prova cabal de todas as fundamentações e argumentações, ônus do qual não se eximiu.

Cita a doutrina e aduz que o art. 9º, do Decreto 70.235/72 deixa claro que o ato administrativo de lançamento deve encontrar fundamento em afirmações sobre fatos devidamente comprovados. Acrescenta:

16. Veja-se, ainda, que a precariedade do trabalho fiscal faz com que os recorrentes sejam prejudicados no seu direito de defesa, eis que o Auto de Infração não contém os elementos necessários para o correto esclarecimento dos valores da autuação e os motivos reais para a referida autuação.

17. Tanto é que o Exmo Auditor restou por não reconhecer o grupo econômico, e como manobra a manter a condenação utilizou-se do termo unicidade empresarial.

18. É indene de dúvidas, portanto, o cerceamento ao direito de defesa dos recorrentes, que foi lesada nos seus direitos fundamentais ao contraditório e à ampla defesa, eis que, com base nas demonstrações apuradas pelo Fiscal, não pode aferir corretamente os valores sobre os quais estão incidindo a diferença de tributação e a multa regulamentar imposta.

19. A esse propósito, vale mencionar que o artigo 142 do CTN rege o lançamento tributário, conferindo competência às autoridades fiscais para o exercício desta importante função e, ao mesmo tempo, estabelecendo os parâmetros e limites necessários para que a realização da atividade do lançamento se opere nos limites da legalidade e com observância ao princípio da segurança jurídica.

Cita decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ a respeito de requisitos para a lavratura de auto de infração. A seguir reitera os argumentos trazidos em sede de MI de que não unicidade empresarial:

28. Caso não reconhecida a nulidade perpetrada na representação fiscal, o que não se espera, passa-se à apreciação dos meros indícios apresentados que, no fictício cenário elucubrado, implicariam no reconhecimento de grupo econômico ou de unicidade empresarial e, por corolário lógico, ao lançamento dos tributos ora em discussão, o qual, contudo, merece reparo.

29. Em que pese o extenso trabalho realizado pela respeitável fiscalização, o que se verifica, na realidade, é que o órgão arrecadatório incorreu em graves erros ao examinar o conjunto de informações fáticas apresentados, pois, os indícios que serviram de fundamento para conclusão de que as empresas compõem, na verdade, uma mesma empresa (unicidade empresarial) não se sustentam ao serem confrontados

com a realidade dos fatos, cuja análise evidencia a autonomia e independência existente entre as empresas, dotadas de propósito comercial próprio.

30. A fim de esclarecer a independência entre as empresas, convém retomar o histórico da sua origem.

31. A empresa LDPV é pessoa jurídica que atua há nove anos no ramo de telecomunicações, com ênfase em telemarketing, tendo sido fundada com o intuito de promover a venda de produtos das empresas Net/Claro, conforme contrato de cooperação acostado aos autos do processo administrativo.

32. Após a assinatura de relevantes contratos com a Claro S/A, que demandaram a necessidade de ampliação da estrutura, o sócio da LPDV abriu uma outra empresa com o propósito exclusivo de gerenciar os pagamentos de seus funcionários e colaboradores e poder controlar melhor os pagamentos dos mesmos (sendo que transferiu todos os seus colaboradores para a nova empresa). A nova, iniciada em 2013, foi chamada GNLO MARKETNG LTDA. e TODOS os impostos referentes aos funcionários foram rigorosamente pagos.

33. Ocorre que, após algum tempo de funcionamento dessa nova estrutura, a contratante Net/Claro ficou inadimplente, levando ao descredenciamento da LDPV. Diante disso, considerando que em razão do descredenciamento o sócio da LDPV e ora recorrente – Douglas Cunha Vacario - não poderia mais trabalhar para a operadora, decidiu vender sua empresa e tornar-se um consultor para outros agentes autorizados no Brasil.

34. E, devido ao alto valor de investimento para a criação da estrutura da LDPV (local, computadores, headsets, baias, etc), montada para atender às exigências da sua contratante Net/Claro, buscou-se parceiros para dividir as despesas, visto que já tinha toda operação de trabalho montada e não teria como honrar os pagamentos da estrutura sozinho.

35. Desse modo, o recorrente Douglas Cunha Vacario resolveu oferecer sua estrutura e expertise para outros agentes autorizados, que passaram a dividir o espaço e as contas, de modo que pudessem atender às necessidades das suas contratantes, além de contar com seu conhecimento e assessoria na área. A estrutura, então, passou a funcionar como uma espécie de coworking, no qual as recorrentes instalaram suas estruturas.

36. Portanto, em que pese o extenso trabalho realizado pela respeitável fiscalização, o que se verifica, na realidade, é que o órgão arrecadatário incorreu em graves erros ao examinar o conjunto de informações fáticas apresentados.

Mais adiante, reconhece haver um vínculo entre os sócios das empresas oriundo da amizade de longa data, nada além disso e que:

39. Diante disso, em razão da relação de amizade existente fora das empresas, seus sócios se ajudam mutuamente e são parceiros comerciais, tratando-se de atividades complementares.

40. Mas cada empresa conta com a sua receita, e objetivo comum, o simples fato de ambos trabalharem no mesmo ramo, e haver consultoria não estabelece qualquer unicidade entre eles.

41. O mesmo se justifica em relação à existência de procurações entre os sócios das empresas. Como dito, todos possuem a mesma origem, pois eram funcionários de uma mesma empresa.

42. Quanto a coexistência de várias empresas no mesmo local, tal fundamento não é suficiente para concluir a existência de grupo econômico ou unicidade empresarial, porquanto a legislação não impede a existência de sociedades empresárias distintas em um mesmo local físico.

43. Não fosse isso, os coworkings não seriam a nova tendência em termos de localização das empresas, principalmente das startups e empresas embrionárias. A facilidade e a economia inerentes à divisão de um local de trabalho são a nova realidade de mercado e, tal como ocorre com as empresas envolvidas no processo administrativo em tela, possibilitam o desenvolvimento dessas pequenas empresas.

Cita decisões deste CARF quanto à inexistência de simulação, que manteve contabilidade regular, que as empresas apuravam e recolhiam os tributos e que não se está diante de uma operação planejada pois a estrutura jurídica das empresas sempre foi a mesma e que se fosse o intuito de lesar o fisco mediante simulação, fraude ou conluio não dariam publicidade de sua real composição societária.

Cita a doutrina e, ainda neste tópico, argumenta:

59. Ainda sim configurada qualquer unicidade, responderiam as empresas pelo tudo, todavia optou o julgador por condenar única e exclusivamente a empresa LDPV, como responsável, atribuindo a ela como administradora todos os onus.

60. Salienta-se que a mesma não estava cadastrada no simples. Alega o douto julgador que os funcionários seriam todos da dita empresa, bem como estrutura e demais responsabilidades, como então embasado na grande potência que surge pela LDPV, as demais empresas seriam descredenciadas do simples nacional.

Tal como o fizera em sede de MI, argumenta a inexistência de responsabilidade tributária, afirmando que não há responsabilidade tributária por parte das recorrentes (sic) sobre o crédito tributário, citando o art. 142, do CTN e que:

63. Não obstante a fiscalização aponte os fundamentos para a suposta responsabilização de outras empresas e de pessoas físicas, incluindo-os no polo passivo, o Fisco deixou de indicar no bojo do auto de infração qualquer alicerce legal para desconsiderar a personalidade jurídica e o regime de tributação da

impugnante, limitando-se a indicar o artigo 124, inciso I, do CTN. De acordo com tal dispositivo, “são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, o que se mostra deveras vago e não corresponde à situação fática em tela.

64. O permissivo legal em tela (artigo 124, I, do CTN) se limita a autorizar a responsabilização solidária de pessoas jurídicas integrantes de grupos econômicos nas hipóteses em praticaram conjuntamente o fato gerador da obrigação tributária.

65. Caso fosse esse o fundamento para o lançamento de ofício, o que se admite apenas a título de argumentação, incumbiria à fiscalização trazer aos autos provas efetivas da existência de interesse jurídico comum, como, por exemplo, de que todos os trabalhadores prestavam indistintamente serviços para todas as empresas, sendo

insuficiente para justificar a responsabilização solidária a mera referência a eventual existência de grupo econômico de fato ou a vantagens de ordem econômica auferidas.

Cita jurisprudência não vinculativa do TRF 3ª Região e contesta, por fim, a exclusão do regime do simples sob a alegação de inexistência de grupo econômico. Requer:

96. Ante ao exposto, os recorrentes requerem o conhecimento do presente recurso voluntário, bem como o seu provimento, reformando-se a decisão recorrida, para que seja integralmente cancelada a exclusão da requerida no simples nacional, haja vista não estar reconhecido grupo econômico e não existir qualquer unicidade empresarial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos determinados pelo Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

A alegação de que o art. 9º, do Decreto 70.235/72 dá razão aos seus argumentos não é aplicável na medida em que a norma trata de lançamento para a exigência de crédito tributário. Evidentemente, não é disso que trata a lide, posto nem crédito tributário há em discussão.

Mais a frente, alega o art. 142, do CTN, o qual também não se aplica a lide pelas mesmas razões acima expostas, não há lançamento para constituição de crédito tributário.

As alegações da recorrente, apresentadas na manifestação de inconformidade e corroboradas no recurso voluntário, já foram minuciosa e precisamente analisadas no acórdão recorrido.

Ressalto que, ao contrário do que a recorrente indica em seu RV, a fiscalização realizou um extenso trabalho e a DRJ procedeu a uma análise profunda dos fatos.

Quanto ao conceito de interpostas pessoas, temos várias decisões deste CARF a respeito de formação de grupo econômico. Gostaria de citar, notadamente, a seguinte:

Acórdão nº 2401004.131 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 16 de fevereiro de 2016

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os grupos econômicos podem ser de direito e de fato, podendo estes se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns. A partir do exame da documentação apresentada pelas empresas, bem como através de outras

informações obtidas, é possível, à fiscalização, a caracterização de formação de grupo econômico de fato.

Peço a devida vênia para transcrever parte do texto do citado acórdão que, acredito, ajuda na elucidação:

Nesse sentido, a comprovação da prática de simulação na constituição de pessoas jurídicas formalmente autônomas, mas, na realidade, sujeitas a comando único, invariavelmente se revestem das máculas do "abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial" (art. 50, Código Civil) ou "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos" (art. 135, CTN), justifica plenamente o procedimento de considera-las como pertencentes às mesmas pessoas e, portanto, passíveis de responsabilização, independentemente dos seus quadros societários formais ou aparentes.

Assim, parece incontroverso, que, para a caracterização e identificação de "grupo econômico", importa, investigar a situação real (verificação dos vínculos entre as empresas e das circunstâncias em que se constituíram ou realizam suas atividades) e não apenas a situação meramente formal (de estarem ou não constituídas como "grupo econômico").

O conceito de grupo econômico, contido no art. 265, da Lei 6.404/76, define o que seria um grupo de sociedades para os fins da lei societária formalmente, ou seja, de direito, mas, não abrange os grupos econômicos de fato, ou seja, aqueles constituídos de forma não explícita.

Assim, o direito positivo brasileiro estabelece dois tipos de situações, o grupo econômico de direito, regido pela lei societária (art.265 a 278, da lei 6404/76) e, de outro lado, o de fato, regulado pela legislação trabalhista (decreto-lei 5.452/43), tributária (IN RFB 971/09) e previdenciária (IN RFB 971/09).

Os grupos econômicos de direito são constituídos mediante convenção grupal e formalizados pela legislação societária. O art. 265 autoriza expressamente a constituição formal de grupo econômico entre a sociedade controladora e suas controladas, por meio de convenção que deverá atender todos os requisitos previstos no art. 269 da mesma lei, dentre eles as relações que serão firmadas entre essas sociedades, a estrutura administrativa do grupo e a coordenação ou subordinação dos administradores das sociedades que o compõem.

Assim, uma vez que não há regulamentação quanto à organização formal deste tipo de grupo econômico, as sociedades integrantes de tal grupo continuarão, desta forma, a ter autonomia patrimonial e administrativa próprias e independentes umas das outras e manterão as suas personalidades jurídicas.

Por óbvio, pelo que se depreende de todo o processo, o objetivo das empresas era o de formar um grupo econômico, logicamente, não formalmente, obviamente, para se manterem dentro dos limites do Simples Nacional e se aproveitarem dos benefícios fiscais dele decorrentes.

Isto posto, entendo como correta a exclusão do Simples quando os fatos narrados demonstram que a empresa não existe de modo independente. Os fatos e indícios verificados autorizam a conclusão quanto à existência de grupo econômico e de interpostas pessoas, como demonstrado pela fiscalização e corroborado na decisão da DRJ, com a qual concordo e adoto seus argumentos como minhas as razões de decidir até por uma questão de economia processual,

nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99 e no art. 57, § 3º, do RICARF, pedindo a devida vênia para transcrever parcialmente:

7 A questão posta em litígio, portanto, resume-se a verificar se a autoridade fiscal fundamentou e documentou os autos com elementos suficientes a amparar o ato de exclusão que se discute.

8 O objeto da lide gravita, em torno da prevalência da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual o mesmo se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto).

9 É certo que o sujeito passivo, ao encontrar-se diante de vários caminhos lícitos, pode optar por aquele que lhe seja mais vantajoso. Este espaço de escolha decorre da premissa de que ninguém pode ser obrigado a adotar a opção que lhe implica maior ônus fiscal e encontra-se respaldado na legalidade consagrada pelo artigo 5º, II da Constituição Federal.

10 No entanto, esta liberdade de escolha não vai além dos limites traçados pelo ordenamento jurídico. Nesse sentido deve a fiscalização quando houver quebra da legalidade apurar a responsabilidade pelos tributos devidos atribuindo ao real sujeito passivo.

11 Oportuno aqui trazer ao presente voto a conclusão de Natanael Martins no artigo “Considerações sobre o Planejamento Tributário e as Decisões do Conselho de Contribuintes”, parte integrante da obra “Grandes Questões Atuais do Direito Tributário” – 11º. Volume, editora Dialética, São Paulo, 2007, páginas 343/344:

“A conclusão que se extrai desses breves comentários é que constitui princípio básico do direito positivo brasileiro a liberdade de associação e de contratação, ressalvadas as hipóteses em que a lei, expressamente, indique comportamento diverso.

Assim, nada obsta que na constituição de um determinado modelo de negócio, com vistas à maximização de lucros e minimização de custos, inclusive os de ordem tributária, constitua-se uma ou mais empresas que, conjuntamente, operem o modelo idealizado.

Todavia, se por um lado a liberdade de contratação e de associação é a regra, por outro lado, esses conceitos devem, necessariamente, estar conectados à idéia que, de fato e de direito, negócios efetivos tenham sido praticados e que, embora ligadas em cadeia e negociando entre si, sociedades empresariais existam, operando, cada uma, na busca do seu específico objeto empresarial, todas, enfim, buscando a verdadeira razão de existência de qualquer sociedade empresarial, a percepção de lucros.

Isso porque, se é verdade que no Direito brasileiro existe a ampla liberdade de associação e a possibilidade da busca do melhor modelo empresarial, sobretudo em face da excessiva carga tributária hoje existente, não menos verdade é o fato de que na busca de tais ideais é imperativo que realidades, de fato e de direito, estejam sendo objeto de criação, sob pena de, no contexto do Direito Tributário, as autoridades fiscais buscarem a essência daquilo que se procurou evitar.

Desse modo, a busca pela estrutura tributária mais eficiente, apesar de não vedada pelo ordenamento jurídico, não deve corromper os institutos de direito privado, devendo o contribuinte se sujeitar às consequências típicas dos negócios praticados.

E é justamente essa linha interpretativa do Direito que vem sendo adotada pelo Tribunal Administrativo, que na busca da essência do negócio praticado pelos contribuintes, cada vez mais vem se desvinculando da forma com que as operações estão sendo externadas.”

12. Delineadas tais ponderações, faz-se necessário adentrar nas considerações genéricas aduzidas em todas as Representações Fiscais para a exclusão do Simples Nacional das empresas envolvidas e respectivas insurgências, todas idênticas.

12.1 A investigação levada a efeito foi deveras complexa e exigiu a abertura de outros Mandados de Procedimentos Fiscais que envolveram nove empresas, todas no passado ou no presente optantes pelo Simples Nacional. Durante o procedimento fiscal, quatro delas foram excluídas de ofício do regime simplificado cujos débitos previdenciários e de outras entidades foram lançados sob a sujeição passiva da empresa LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA.

12.2 Constatado que se tratava de uma unicidade empresarial e que as optantes pelo Simples Nacional eram interpostas pessoas da LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, a autoridade fiscal levou a efeito as devidas representações que resultaram na emissão dos Atos Declaratórios Executivos onde verifica-se que houve, em um só procedimento fiscal, com os mesmos elementos de prova, a formalização de 5 (cinco) processos administrativos: 4 (quatro) de exclusão do Simples Nacional, inclusive, como já salientado, com idênticas defesas, e 1 (um), em que constam todos os lançamentos sob a sujeição passiva de uma quarta empresa, não optante pelo Simples Nacional, LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA.

12.3 Nos dispositivos que regem o Processo Administrativo Fiscal (Decreto no. 70.235, de 06 de março de 1972 e Decreto no. 7.574, de 2011), não há a previsão de conexão entre processos administrativos diversos, cabendo ao julgador, porém, sempre que possível, promover o julgamento conjunto dos feitos, de forma a evitar decisões contraditórias.

12.4 Quanto à resolução dos Processos Administrativos Fiscais que tratam das Exclusões do Simples Nacional das empresas que compõe um empreendimento único, esclareça-se que, sob a égide de uma exegese teleológica, nos termos do art. 2º, combinado como o art. 3º, inciso II, da Portaria RFB nº 1.668/2016, abaixo transcritos, os mesmos, ainda que não se encontrem em apenso, já que os débitos tributários foram lançados em nome de contribuinte não optante pelo Simples Nacional (LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA), serão julgados na mesma sessão pela mesma unidade administrativa (os grifos são nossos):

Art. 2º Serão objeto de um único processo administrativo:

I - as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes:

(...)

d) às contribuições sociais destinadas à Previdência Social e às contribuições destinadas a outras entidades e fundos; ou

(...)

Art. 3º Serão juntados por apensação os autos:

(...)

II – de exclusão Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de exigência de crédito tributário relativo às infrações apuradas no Simples Nacional que tiverem dado origem à exclusão do sujeito passivo da forma de pagamento simplificada; e de possíveis lançamentos de ofício de crédito tributário decorrente dessa exclusão do sujeito passivo em anos-calendário subsequentes que sejam constituídos contemporaneamente e pela mesma unidade administrativa.

12.4 Note-se que débitos de várias empresas, formalmente distintas, foram lançados sob a sujeição passiva de uma terceira pessoa jurídica porque, de fato, todas constituíam-se em um só organismo empresarial, conforme veremos a seguir:

#### GRUPO ECONÔMICO (Responsabilidade Solidária nos termos do art. 24, I do CTN)

NOME	CNPJ	EXCLUSÃO DO SIMPLES	EXCLUSÃO SN
GNLO MARKETING EIRELI	17.434.576/0001-60	10080.726278/2019-01	SIM
AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI	30.671.602/0001-31	11080.726279/2019-47	SIM
DINCON SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI	32.317.658/0001-18	11080.726281/2019-16	SIM
VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI	31.887.942/0001-67	11080.726.280/2019-71	SIM
KALURE SERVIÇOS DE TELEFONIA LTDA	13.736.156/0001-87		NÃO
L.F. FELIX DA SILVA	17.890.365/0001-31		NÃO
CALL PART SERVIÇOS EM TELECOMUNICAÇÕES LTDA	21.118.555/0001-02		NÃO
MOVE SALES PROM. DE VENDAS E MANUT. TEC. LTDA	25.299.979/0001-71		NÃO

13. A autoridade fiscal relata que no endereço sito na Avenida Sertório n.º 614 – Bairro Navegantes, Porto Alegre-RS, encontram-se quatro empresas em atividade: AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI, GNLO MARKETING EIRELI (ANTIGA DOUGLAS CUNHA VACARIO ME), DINCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI E VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI, todas optantes pelo Simples Nacional.

14. Que o imóvel que as quatro empresas ocupam é de propriedade da empresa Mapema S.A Peças e Máquinas, (CNPJ n.º 92.961.260/0001-79), locado à empresa LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, CNPJ n.º 10.656.591/0001-03, com sede na Av. Brasil n.º 822, Porto Alegre, no ato, representada pelo sócio-administrador, Sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO, antigo proprietário da GNLO MARKETING EIRELI, que foi excluída do simples, assim como a ora reclamante, por figurar-se como interposta pessoa daquela empresa sob o comando de seu sócio-administrador.

15. Que realizando fiscalização na empresa LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, cujo sócio administrador é o Sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO, constatou que a representada, AVIS PROMOÇÕES DE VENDAS EIRELI, cujo sócio administrador é ex-empregado da empresa GNLO MARKETING EIRELI, antiga, DOUGLAS CUNHA VACARIO-ME, juntamente com as outras três empresas, já citadas no item 13, representavam setores da LDPV que em uma estrutura simulada de empresas distintas e sob a direção de uma mesma pessoa, Sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO, de fato, consubstanciavam-se em uma só empresa, onde havia o compartilhamento das mesmas instalações, do mesmo quadro de funcionários e demais recursos para a consecução de um objetivo comum.

16. Para demonstrar a veracidade das alegações firmadas no item anterior, a autoridade fiscal apresentou elementos probatórios e tabelas auto-explicativas, abaixo, insertas, onde infere-se que:

HOME	CPF	QUALIFICAÇÃO	INICIO
THIAGO LUIZ DE AVILA	005.286.220-80	Titular Pessoa Física	11/06/2018

CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais - Relações Previdenciárias				
Nit 1.272.995.071 -2 CPF 005.286.220-65 THIAGO LUIZ DE AVILA				
Vínculos: nome Empresa	Data Inicio	Data Fim	Tipo Vínculo	CBO
GNLO MARKETING EIRELI	15/08/2014	08/08/2016	Empregado	4101 Sup. Adm.
CONTRIBUINTE INDIVIDUAL	01/072016	31/07/2016	Contr. Ind.	
AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI	01/10/2018	Até hoje	Contr. Ind.	

16.1 O Sr. THIAGO LUIZ DE ÁVILA, sócio administrador da recorrente, fundou a AVIS PROMOÇÕES DE VENDA EIRELI, em 11/06/2018, às e-fls. 10 a 16, conforme quadros supra, e era empregado da GNLO MARKETING EIRELI, antiga DOUGLAS CUNHA VACARIO-ME, cujo atual sócio-administrador é o Sr. EDUARDO GIANELLO.

16.2 O Sr. THIAGO LUIZ DE ÁVILA é ex-empregado da empresa GNLO MARKETING EIRELI, antiga DOUGLAS CUNHA VACARIO ME, assim como o atual dono da GNLO MARKETING EIRELI, Sr. EDUARDO GIANELLO, também é ex-empregado da antiga DOUGLAS CUNHA VACARIO ME.

16.3 Conclui-se das assertivas anteriores que o titular da reclamada era empregado da empresa GNLO MARKETING EIRELI, cujo titular também era empregado do Sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO que é o atual sócio-administrador da empresa LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, que, segundo a autoridade fiscal é a empresa controladora das outras pessoa jurídicas do grupo, mencionadas no item 13.

16.4. Todas as Intimações à recorrente, AVIS PROMOÇÕES DE VENDAS EIRELI, levadas a efeito pelo autoridade fiscal, via postal, no endereço sito na Av. Sertório n.º 614, Porto Alegre-RS, foram assinadas por empregados da GNLO MARKETING EIRELI.

16.5 Todas as declarações (obrigações acessórias) das empresas mencionadas no item 13, dentre outras, GFIP'S, PGDAS-D e DIRF'S foram enviados de idêntico endereço IP, porque compartilhavam dos serviços do mesmo contador, Sr. SADY DE ARAÚJO GERARD, com e-mail: pessoal@sagcontabilidade.com.br e fone: 3364-4647;

16.6 Para o ano de 2018 a reclamante, AVIS PROMOÇÕES DE VENDAS EIRELI declarou, em DIRF, GFIP e PGDAS, valores pagos a título de Salários e Contribuições para a Seguridade Social e Fazenda Nacional (R\$ 1.307.870,41) que correspondem a mais de 300% (trezentos por cento) de sua Receita Bruta Anual (R\$ 419.000,00), conforme quadro abaixo. Observa-se que este motivo, por si só, caso não estivesse no ano de início de atividades, seria condição suficiente para a exclusão, com folga, da reclamante do Simples Nacional, conforme art. 29, IX da LC 123/2006:

## DIRF

ANO	Nº Beneficiarios PF	N* Beneficiarios PJ	Beneficiarios declarante PF	Imposto Retido
2018	196	01	R\$ 805.915,05	R\$ 4.090,75

## PGDAS / GEFIP/GPS/DARF

MES	RB	EMPREG.	VL SC	GPS/SIMPLES	VALOR NF	DARF
		GFIP	GFIP	COD 2003	SERVIÇOS	SIMPLES
jun/18	0,00	22	14.937,31	0.00		
jul/18	0,00	60	57.015,90	4.128,61		
ago/18	156.000,00	145	126.211,67	8.823,48	156.000,00	
set/18	90.000,00	135	145.492,79	10.407,26	90.000,00	9.360,00
out/18	0,00	162	183.482,81	13.727,53		
nov/18	98.000,00	153	181.555,41	14.449,13	98.000,00	
dez/18	75.000,00	137	170.814,00	13.559,81	75.000,00	
TT	<b>419.000,00</b>	MD 117	<b>879.510,41</b>	<b>65.095,79</b>	419.000,00	<b>9.360,00</b>

16.7 Analisando-se os lançamentos contábeis das empresas do grupo, nos anos de 2015 a 2017 e, em especial, em 2018, verifica-se que há transferências de montantes vultoso entre a LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA e as empresas do grupo que denotam que havia confusão patrimonial entre as mesmas:

Apresenta, nas fl.10 a 12, do acórdão, um resumo de lançamentos efetuados nos anos de 2015 a 2018, relativos aos livros-caixa das diversas empresas denotando claramente a confusão patrimonial.

## Conclui:

17.1 O Sr. THIAGO LUIZ DE ÁVILA, sócio-administrador da reclamada, é ex-empregado da empresa GNLO MARKETING EIRELI, antiga DOUGLAS CUNHA VACARIO ME, assim como o atual dono da GNLO MARKETING EIRELI, Sr. EDUARDO GIANELLO, também é ex-empregado da antiga DOUGLAS CUNHA VACARIO-ME, cujo fundador é DOUGLAS CUNHA VACARIO que é o atual sócio-administrador da empresa LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, que, segundo a autoridade fiscal, é a empresa controladora das demais pessoas jurídicas do grupo econômico, mencionadas no item 13.

17.1 A reclamante AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI, optante pelo Simples Nacional, tendo receitas de R\$ 419.000,00 e despesas (salários e tributos) no montante de R\$ R\$ 1.307.870,41, não poderia subsistir em um Livre Mercado, salvo se tivesse a finalidade, estratégica, dentro do grupo, de empregar parte dos segurados (em média, cento de dezessete funcionários em 2018) com o fito de beneficiar, ao arreio da lei, os seus membros com a evasão de contribuições previdenciárias patronais, segundo se deduz da tabela constante do subitem 16.6. Vale lembrar que a autoridade fiscal frisou que estes funcionários não se encontravam na sede da empresa, pois todas as intimações foram assinadas por funcionários da GNLO MARKETING EIRELI.

17.2 Que todas as quatro empresas: LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI, DINCON SERVIÇOS DE TELEFONIA

EIRELI, GNLO MARKETING LTDA – ME, têm um mesmo telefone de contato, conforme páginas da internet, que é diferente do telefone do contador, que também prestava serviços a todas elas.

17.3 Que as empresas, excluídas do Simples Nacional que se constituem como interpostas pessoas da LDPV, dentre outras, estão sediadas em um mesmo endereço cujo imóvel foi locado pelo sócio-administrador DOUGLAS CUNHA VACÁRIO.

18 Infere-se das afirmações constantes dos subitem anterior que os elementos acostados aos autos não são meros indícios ou obra do acaso. Não se constituem em simples coincidência, mas sim, consubstanciam-se em fatos ordenados e comprovados que se concretizaram logicamente no decorrer do tempo sob a tutela da inteligência humana.

19. É de se mencionar que os funcionários de uma empresa possam sair de uma e se empregarem em outra, bem como não haveria ilegalidade de um empresa estar sediada dentro de outra, porém é importante que se, repita, que a empresa assim configurada guarde autonomia, independência patrimonial, administrativa, financeira, etc., o que não acontece no presente caso.

20. Outrossim, é de se esclarecer que não se está identificando a unicidade empresarial entre as pessoas jurídicas pelo fato de terem o mesmo contador. Tal fato somente representa um indício a mais para se caracterizá-la que é o resultado de um conjunto de elementos que apontam para tal consideração, que como vimos ao longo deste voto, ficou plenamente demonstrado.

21. Logo, forçoso concluir-se que o Ato Declaratório Executivo está devidamente respaldado em fatos e elementos probantes que indicam peremptoriamente que a recorrente foi constituída por interposta pessoa, conforme subitens 16.1, 16.11 e 16.3.

22. De se observar que, ao contrário do afirmado pela recorrente, a autoridade fiscal entendeu que há uma “unicidade empresarial” de interpostas pessoas e não a formação de um “grupo econômico” por interpostas pessoas.

23. Ademais, os efeitos retroativos do ADE em questão encontram-se prescritos no § 1º, combinado com o inciso IV do art. 29 da Lei Complementar 123/2006, onde se infere que, nos casos de exclusão do Simples Nacional por interposta pessoa, os efeitos surtirão a partir do próprio mês em que incorridas.

24 Por derradeiro, o fundamento legal para a autoridade fiscal desconsiderar atos ou negócios jurídicos está implícito no ordenamento jurídico pátrio e decorre da exegese sistemática do inciso IV, do art 29 da Lei Complementar nº 123/2006, combinado com artigos. 110, 116 e 118 do CTN, abaixo transcritos:

...

De toda a descrição contida na Representação Fiscal e analisada por este julgador entendo que resta constatado, os fatos que fundamentam o Ato Declaratório Executivo em apreço.

Por último, para não restarem dúvidas, embora a recorrente não tenha requerido a nulidade do ato, apenas mencionado no corpo de seu RV, este não seria nulo posto que a ele não se aplicam as situações previstas no art. 59, do Decreto 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva