



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



**Processo nº** 11080.730908/2016-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-005.792 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de outubro de 2021  
**Recorrente** ALUMAD ESQUADRIAS DE ALUMINIO - EIRELI - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2011

**NULIDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. ILEGALIDADE.**

Inexiste ilegalidade do feito fiscal, não caracterizando nulidade por preterição do direito de defesa, se a infração foi claramente descrita, os fatos alegados foram documentalmente comprovados e a fundamentação legal expressamente declarada.

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2011

**SIMPLES. LIMITE DE RECEITA BRUTA. ULTRAPASSAGEM. EXCLUSÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. INTERPOSIÇÃO DE EMPRESAS. ABUSO DE FORMA. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS.**

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.

O fracionamento das atividades empresariais típicas, por meio da demonstração efetiva, por parte da fiscalização, de uma série consistente de indícios e elementos convergentes para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples, viola a legislação tributária, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a desconsideração daquela atividade formalmente constituída.

Caracterizada, assim, a consequente superação do limite de receita admissível na sistemática do Simples, a partir da totalidade dos faturamentos das empresas envolvidas, segue-se a exclusão da contribuinte do referido sistema de tributação favorecida, estendendo-se os efeitos da exclusão a partir do ano-calendário seguinte, quando a interessada sujeitar-se-á às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

### GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Constatado que a administração da pessoa jurídica foi transferida para a figura de administrador, que administra as empresas de um mesmo grupo, atuando como *longa manus* de todas elas, como sócio administrador, ainda que de direito não conste dos quadros societários, em conjunto com outros indícios consistentes demonstrados pelo fisco, configura-se o grupo econômico de fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do ato de exclusão e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourão, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

### Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ALUMAD ESQUADRIAS DE ALUMINIO - EIRELI - EPP contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante de sua exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL promovida pela DRF/Porto Alegre.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

O presente processo trata da exclusão da empresa ALUMAD ESQUADRIAS DE ALUMÍNIO-EIRELI-EPP do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), com efeitos a partir de 01/01/2012, através do Ato Declaratório Executivo - ADE DRF/POA n.º 147/2016, de 20/12/2016, em razão de o contribuinte ter ultrapassado o limite da receita bruta global de que trata o inciso II, do caput do artigo 3º, e § 4º, inciso V, do mesmo artigo da Lei Complementar n.º 123/2006, com base nas disposições contidas na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, fls. 02 a 14, que dispõe detalhadamente sobre as razões que levaram à fiscalização propor a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Dispõe a fiscalização na citada Representação Fiscal que *a ação fiscal teve por objetivo a averiguação do seguinte fato: a empresa ALUDMAX-DIMER MACHADO ESQUADRIAS LTDA-EPP, doravante chamada de ALUDMAX, optante pelo Simples Nacional, foi fundada em 1987 por Maria Saliete e seus filhos Sandro e Marcelo Dimer Machado. Em 2011, juntamente com sua filha Gisseli, Maria Saliete abre a ALUMAD*

*ESQUADRIAS DE ALUMÍNIO, doravante chamada de ALUMAD, no mesmo endereço onde era a filial 2 da ALUDMAX, cujo nome de fantasia era justamente ALUMAD. A recém criada ALUMAD tem o mesmo CNAE da ALUDMAX e também é optante do Simples Nacional. Dois anos depois Gisseli se retira da ALUMAD, permanecendo Maria Saliete como única sócia. A tese que iremos comprovar a seguir é de que na verdade se trata de uma única empresa que se dividiu em duas com o fim de usufruir da tributação favorecida colocada à disposição das empresas optantes pelo Simples. O contador é o mesmo para ambas as empresas.*

Em continuidade, registra a fiscalização acerca das atividades principais e secundárias da empresa relativamente aos códigos CNAE e dispõe detalhadamente sobre a constituição societária da ALUDMAX e da ALUMAD, conforme se segue:

- Dispõe a fiscalização que o que constatou na ação fiscal empreendida e que motivou a Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional é que a empresa ALUMAD foi criada com a finalidade única de fracionar a receita auferida para poderem, as duas empresas, ALUDMAX e ALUMAD, usufruir do sistema Simples Nacional.

- A empresa inicialmente chamada de Dimer Machado & Cia Ltda – ME (hoje ALUDMAX) era localizada em Três Cachoeiras, Torres/RS, constituída em 16/12/1986, tendo como sócios Maria Saliete Dimer Machado e seu filho, Marcelo Dimer Machado, com 50% do capital social cada um.

- Em 07/05/1987, entra na sociedade o outro filho de Maria Saliete, Sandro Dimer Machado, ficando cada filho com 30% e a mãe com os 40% restantes. Abre em 17/03/1989 a primeira filial em Porto Alegre, em local para onde, posteriormente, transferem a sede da empresa. Em 01/12/1995, abre a filial 01 localizada à Avenida Veiga, 86, em Porto Alegre, passando nesse momento cada sócio ter 33,33% do capital social.

- Em 02/05/1997, a sede da empresa é transferida para o endereço da filial 01, encerrando-se a seguir a referida filial. Em 02/08/2000, os sócios Marcelo e Sandro Dimer Machado passam a ser os sócios-gerentes, retirando-se da sociedade em 03/01/2011 a sócia Maria Saliete Dimer Machado. Nesta mesma data, constitui-se a empresa ALUMAD tendo como sócias Maria Saliete (99%) e sua filha Gisseli Dimer Machado (1%). Em 07/02/2012, a ALUMAD transfere sua sede social para a Avenida Veiga, 86, mesmo prédio onde residiam à época as duas sócias.

- Em 03/04/2013, retira-se da ALUMAD a sócia Gisseli, remanescendo a única sócia Maria Saliete, tendo a empresa sido transformada em EIRELI em 29/05/2013.

Na seqüência, a fiscalização discorre acerca da administração das empresas, registrando que o objeto social da ALUDMAX e da ALUMAD são idênticos, que o endereço da ALUMAD é o mesmo onde reside a titular da EIRELI, Maria Saliete Dimer Machado, exame das GFIP acusa que os empregados da ALUMAD são também empregados da ALUDMAX, que a sócia Gisseli está informada na GFIP das empresas conforme quadro abaixo, sendo que durante todo o período de 11/2009 a 12/2014 era empregada da ALUDMAX e diretora das empresas ALUMAD e DIMAK:

#### VINCULOS DE GISSELI DIMER MACHADO

PERÍODO	EMPRESA	CATEGORIA	CBO	DESCRIÇÃO CBO
11/2009 a 13/2014	ALUDMAX	1	1421	Gerentes Administrativos, Financeiros e de Riscos
04/2011 a 05/2013	ALUMAD	11	1231 e 1210	Diretores Administrativos e Financeiros Diretores Gerais
06/2013 a 12/2014	DIMAK	11	1210	Diretores Gerais

A empresa DIMAK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES EIRELI, CNPJ: 09.533.849/0001-03, segundo os sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil, encontra-se ativa desde 06/05/2008, constando como titular Gisseli Dimer Machado.

Na busca do real mandatário das sociedades, verifica a fiscalização a existência de procurações junto aos Tabelionatos, em resumo:

- Em 18/06/2008, Sérgio Roberto Vales e esposa outorgam a Gisseli Dimer Machado procuração com amplos poderes sobre a empresa TOP ESQUADRIAS METÁLICAS, cujo objeto social é o mesmo das empresa ALUDMAX e ALUMAD. Constatou-se que a TOP ESQUADRIAS METÁLICAS vem a ser a DIMAK hoje localizada na Avenida Veiga 132, SLJ, mesmo local da ALUDMAX (Avenida Veiga 120 e 132). Para as três empresas o responsável pelas informações prestadas em GFIP é o mesmo, assim como o nome de contato.

- Em 15/01/2009, a DIMER MACHADO, hoje ALUDMAX, através da sócia Maria Saliete, outorga procuração com amplos poderes para administrar a referida empresa à Gisseli Dimer Machado, sempre em conjunto com os demais sócios. Nova procuração em 27/09/2010 da ALUDMAX representada pelo sócio Marcelo Dimer Machado, outorga amplos poderes a Gisseli para administrar a sociedade. Novas procurações datadas de 21/02/2014 e 31/03/2014 ratificam e ampliam os poderes de Gisseli perante a empresa ALUDMAX.

- Em 04/06/2013, a ALUMAD representada pela titular Maria Saliete Dimer Machado confere amplos poderes para Gisseli Dimer Machado e Marcelo Dimer Machado administrar a empresa.

Aduz a auditoria fiscal que a ALUDMAX é optante do Simples Nacional desde 01/07/2007 e a ALUMAD desde sua constituição em 03/01/2011.

No item 6 da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional a fiscalização dispõe:

*6.1. Por tudo quanto foi visto durante a auditoria e aqui exposto concluímos, sem dificuldade, que as empresas ALUMAD, ALUDMAX E DIMAK compõem um grupo econômico familiar de fato.*

*6.2. Nada a acrescentar não fossem duas destas empresas terem optado pelo regime favorecido pelo SIMPLES e o fato de que, somadas suas receitas, este valor supera o estabelecido no item II do art 3º da Lei Complementar 123, de 14/12/2006.*

*6.3. Temos ainda a figura da confusão patrimonial: no mesmo prédio em que estão em atividade as três empresas, residem sócios; os empregados da Alumad são todos também empregados da Aludmax.*

*6.4. Acrescente-se o fato de que todo staff administrativo está localizado na empresa Aludmax, ou seja, oficialmente a Alumad não dispõe de empregados que façam este trabalho. Na verdade, estes empregados servem as duas empresas.*

*6.5. Este fato é constatado quando do exame da CBO - Classificação Brasileira de Ocupações - dos empregados de ambas empresas - informado nas GFIP's declaradas.*

*6.6. Temos que as notas fiscais constantes de blocos colocados à disposição da auditoria são de emissão de uma mesma pessoa, fato que se percebe facilmente haja vista a grafia utilizada.*

*6.7. As empresas Aludmax, representada pelos sócios Marcelo e Sandro Dimer Machado e Alumad, representada pela titular Maria Saliete Dimer Machado, são*

na verdade administradas por Gisseli Dimer Machado, ainda que não sócia de nenhuma destas empresas (e empregada na empresa Aludmax).

6.8. Gisseli também é titular da empresa DIMAK, como já registramos, localizada no mesmo endereço da Aludmax.

6.9. Ao elaborarmos planilha contendo histórico da receita bruta das duas empresas concluímos claramente que à medida que a receita da Aludmax (outrora Dimer), optante pelo SIMPLES, assumia valores próximos do limite estabelecido pela Lei Complementar 123, ou seja, RS 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), foi-se criando a necessidade de "abrir" outra empresa para que se dividisse esta receita e não perder as vantagens deste regime de tributação.

6.10. Com efeito, a Aludmax foi criada com capital social integralizado por Maria Saliete, ex-sócia da Aludmax, cabendo-lhe 99% das cotas do capital social; sua filha, Gisseli ficou com 1% das quotas.

6.11. A planilha abaixo, contendo as receitas destas empresas, esclarece o acima:

COMP	DESPESA ALUDMAX	RECEITA ALUDMAX	DESPESA ALUMAD	RECEITA ALUMAD	Σ RECEITAS
2009		2.366.624,02		-	2.366.624,02
2010		2.337.952,96		-	2.337.952,96
2011		3.590.058,14		95.064,49	3.685.122,63
2012	862.987,69	3.564.056,55	128.956,92	2.924.832,45	6.488.889,00
2013	2.318.976,32	2.610.245,84	551.364,30	3.545.490,56	6.155.736,40
2014	3.010.973,40	3.595.569,38	555.399,06	2.822.361,84	6.417.931,22
2015		3.486.444,91		3.593.516,74	7.079.961,65
2016		2.505.989,56		3.567.780,97	6.073.770,53

6.12. Observe-se que a partir do exercício de 2011, data da criação da Aludmax, o somatório das receitas ultrapassa o limite legal estabelecido para permanência no SIMPLES.

6.13. Para busca de informações e documentos foi-nos colocado em contato o escritório Martins Assessoria, responsável pelas informações prestadas em GFIP e pela contabilidade das três empresas.

6.14. A Aludmax e a Aludmax apresentaram procuração dando poderes de representação a Edison Martins, Andressa Souza da Silva (nosso contato no escritório), Camille Garcia de Souza, Bruno Mota de Oliveira (empregado da Martins e contato para entrega e busca de documentos a esta auditoria), Edson da Rosa Sabbadin e Bianca Fraga Dornelles.

6.15. As empresas auditadas apresentaram Livros Diário ref. exercícios de 2012 a 2014 e Livro Razão 2014.

6.16. Consultado o SPED CONTÁBIL constata-se que as empresas não enviaram escrituração contábil digital.

6.17. Solicitadas notas fiscais foram apresentados dois blocos, um da Dimer (Aludmax) e outro da Aludmax, ambos impressos pela Gráfica Oriente Ltda., CNPJ 92.896.810/0001-96, localizada na Avenida Protásio Alves, 487.

6.18. *Do exame das notas fiscais contidas nos referidos blocos fica muito evidente que a grafia é idêntica em ambos (cópias exemplificativas anexadas), isto é, uma única pessoa preenche notas fiscais para a empresa Dimer e para a empresa Alumad.*

6.19. *A auditoria ainda se valeu das informações das notas fiscais eletrônicas prestadas pelo SPED.*

6.20. *Solicitadas cópias das contas de energia elétrica constata-se que a conta referente a empresa Aludmax está em nome de Sandro Dimer Machado, no endereço já mencionado - Av Veiga, n.º 120.*

6.21. *As contas de energia elétrica contabilizadas na empresa ALUMAD encontram-se em nome de Marcelo Dimer Machado e o endereço é Avenida Veiga, n.º 86, ap 1.*

6.22. *Segundo sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil e informações contidas no contrato social das empresas, à época do período auditado a Avenida Veiga 86 era residência da família.*

6.23. *Pelo até aqui exposto constata-se flagrante confusão patrimonial existente entre as duas pessoas jurídicas - Aludmax e Alumad e as pessoas físicas legalmente responsáveis.*

6.24. *Constata-se ainda, por óbvio, que a criação da empresa Alumad deu-se única e exclusivamente em razão do aumento da receita na empresa Aludmax e da insistência em permanecer no regime favorecido do SIMPLES.*

No item 7 da citada Representação, a fiscalização trata da exclusão da empresa do Simples Nacional:

7.1. *Tendo sido configurado grupo econômico entre as empresas ALUDMAX DIMER MACHADO ESQUADRIAS LTDA e ALUMAD ESQUADRIAS DE ALUMÍNIO EIRELI ME, ambas optantes pelo SIMPLES e o que foi até aqui exposto, a receita das duas empresas deve ser considerada no seu conjunto.*

7.2. *Há um liame inequívoco entre as empresas e está caracterizado o interesse comum entre as pessoas jurídicas e físicas, indicando que na prática estamos diante de um único negócio.*

7.3. *Elas aparentam ser unidades autônomas, mas o fato é que se trata de uma única empresa; houve a criação de uma outra (Alumad) com a finalidade única de dar continuidade às benesses do SIMPLES.*

7.4. *Ao dividir a empresa e partilhar o faturamento foi possível a opção de ambas empresas pelo SIMPLES. Assim, o subterfúgio utilizado visou diminuir as contribuições previdenciárias devidas pelo contribuinte.*

7.5. *Considerando que as empresas Aludmax e Alumad na verdade são uma só, o limite anual de receita bruta (R\$ 3.600.000,00) estabelecido pelo artigo 3º da Lei Complementar 123, de 14/12/2006 foi ultrapassado, o que implica em conduta que enseja a EXCLUSÃO DE OFÍCIO do SIMPLES NACIONAL.*

Na seqüência, transcreve parte da legislação que rege a matéria e conclui sugerindo a exclusão da empresa do Simples Nacional nos anos-calendário a partir de da data da sua constituição. Relaciona documentação que integra o processo.

Cientificada, a empresa apresenta duas tempestivas manifestações de inconformidade, em suma nos mesmos termos, dispondo, em síntese, que:

- É tempestiva a manifestação de inconformidade apresentada.

- Dispõe sobre sua atividade principal e secundária, e que desde sua constituição manteve-se no Simples, com contabilidade regular e faturamento dentro dos limites estabelecidos na Lei Complementar n.º 123/2006.

- Aduz acerca da sua exclusão do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2012, cita legislação pertinente, e dispõe que em nenhum momento ultrapassou o limite legal para ser optante pelo Simples Nacional no período entre 2011 e 2016. Faz breve resumo das considerações da auditoria fiscal acerca da formação de grupo econômico, com a soma dos faturamentos das duas empresas ALUDMAX e ALUMAD.

- Da alegação de grupo econômico. A Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional está condicionada a existência de grupo econômico, por tratar de empresas pertencentes a pessoas do mesmo grupo familiar, o que não significa que tal composição societária possibilite ao fisco determinar a existência desse grupo econômico de empresas e proceder à exclusão do Simples Nacional. Traz entendimento do CARF, dispondo que nessas decisões está determinado que o que caracteriza um grupo econômico é quando duas ou mais empresas estão sob mesma direção, controle ou administração de outra. Traz definição de grupo econômico trazido na IN RFB n.º 971/2009, art. 494.

Para a fiscalização, o conceito de grupo econômico restou definido segundo os seguintes requisitos: a) constituição de sociedades, b) administração de empresas, c) existência de parentesco, d) confusão patrimonial, e) da origem das receitas, f) da relação de prestação de funcionários. Ocorre que as empresas ALUMAD e ALUDMAX não se enquadram no conceito de grupo econômico estabelecidos na IN RFB n.º 971/2009 e também do CARF.

a) Da constituição de sociedades. Os argumentos utilizados pelo fisco não fazem prova da existência de grupo econômico ou mesmo de planejamento tributário fundamentado em infração à legislação tributária. Transcreve a evolução das alterações societárias da ALUDMAX e da ALUMAD, asseverando que não há qualquer impedimento legal para formação de outra empresa, independente da data da sua constituição, todas as alterações contratuais são corriqueiras no mundo empresarial. Alega ainda que as atividades das duas empresas envolvidas são diferentes, sendo a atividade principal da ALUMAD o CNAE 2512.8-00 e a ALUDMAX CNAE 1622.6.02. Trata ainda das atividades secundárias.

b) Existência de parentesco entre sócios. O agente fiscal apontou a existência de parentesco entre os sócios, o que não significa que estamos diante de um grupo econômico. A existência de parentesco é decorrente de atividade familiar, e, a partir do sucesso da atividade empresarial, os demais familiares seguiram no ramo empresarial com atividades similares.

c) Da administração das sociedades. A auditoria fiscal apontou que inicialmente a administração da DIMER (ALUDMAX) era feita pelos sócios, e posteriormente foi outorgada procuração com amplos poderes de administração para Gisseli. Não há qualquer irregularidade na administração da sociedade empresária por instrumento de procuração. A administração da sociedade foi exercida por Gisseli Dimer Machado por tratar-se de pessoa da família de extrema confiança dos sócios, com formação em administração de empresas. A administradora também foi contratada para administrar por procuração a ALUMAD, recebendo pagamento pelo trabalho desenvolvido. É evidente que a administração por terceiro membro familiar não serve para definição de grupo econômico nos termos da IN RFB 971.

d) Da alegação de confusão patrimonial. A Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional apontou similaridade de endereços entre as empresas, apontando inclusive que a conta de energia elétrica está em nome de Sandro Dimer Machado no

endereço Avenida Veiga nº 120 e em nome de Marcelo Dimer Machado, no endereço Avenida Veiga nº 86, apto 01. Ocorre que os dois sócios nominados acima e sua mãe são os legítimos proprietários dos imóveis onde se encontram as empresas. Em que pese exista proximidade de endereço das empresas não significa que estamos diante de confusão patrimonial ou mesmo solidariedade entre as empresas, tal como definido pela agente fiscal ao somar os faturamentos. Conclui que a ALUMAD iniciou suas atividades em outro endereço e posteriormente foi transferida para a Avenida Veiga nº 86.

e) Da origem das receitas. Não há qualquer inter dependência financeira entre as empresas, e os clientes da ALUMAD não são os mesmos da ALUDMAX. Apresenta quadro demonstrativo de clientes e suas notas fiscais. As empresas não desfrutavam dos mesmos clientes o que prova que não há subordinação ou confusão patrimonial. Também não procede a alegação de que inexistente setor administrativo na impugnante pelo simples fato de existir semelhança na grafia usada nas notas fiscais de mão de obra. A impugnante é empresa de pequeno porte e que grande parte do serviço administrativo é feito pelo administrador, pela contabilidade ou pelo prestador de serviços.

f) Da relação de prestação de serviços dos funcionários. A fiscalização aponta que com base nas GFIP acusa que empregados da ALUMAD são também empregados da ALUDMAX. Conforme documentos acostados na manifestação de inconformidade, alega a empresa que os empregados são distintos e a única em comum é a administradora, que administrou por procuração a ALUDMAX de 11/2009 a 13/2014 e a ALUMAD de 04/2011 a 05/2013.

- Da exclusão do SIMPLES. Dispõe a empresa que:

*Conforme demonstrado não estamos diante de grupo econômico, por não tratar de duas empresas com mesmo objetivo, e sim de empresas familiares que trabalham de forma individual com produtos similares, com contabilidade distintas, com carteira de clientes diversas, funcionários independentes, porém com sócios integrantes da mesma família, e com endereço próximos.*

*O faturamento da impugnante não ultrapassou o limite anual da receita bruta (R\$3.600.000,00 estabelecido pelo artigo 3º da Lei Complementar 123, de 14/12/2006, tanto que o maior faturamento apontado foi de R\$3.593.516,74.*

- Do efeito suspensivo. Em solução de consulta interna nº 18 – COSIT, restou entendido que a suspensão da exigibilidade do crédito objeto do auto de infração está vinculada a interposição de impugnação ao AI, o que interpôs a impugnante. Também o CTN, no art. 151, inciso III, atribui efeito suspensivo.

- Requer, diante de todo o exposto, que reste comprovado não estar configurado o grupo econômico, e por não ter ultrapassado o limite de faturamento previsto na Lei Complementar nº 123/2006, seja revisto o Ato Declaratório Executivo - ADE DRF/POA nº 147/2016. Requer também o deferimento do efeito suspensivo ao ato de exclusão e ao lançamento, devendo ser aplicado o disposto no art. 151, III, do CTN.

A DRJ/Ribeirão Preto-SP proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2011

SIMPLES. LIMITE DE RECEITA BRUTA. ULTRAPASSAGEM. EXCLUSÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. INTERPOSIÇÃO DE EMPRESAS. ABUSO DE FORMA. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS.

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.

O fracionamento das atividades empresariais típicas, por meio da demonstração efetiva, por parte da fiscalização, de uma série consistente de indícios e elementos convergentes para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples, viola a legislação tributária, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a desconsideração daquela atividade formalmente constituída.

Caracterizada, assim, a conseqüente superação do limite de receita admissível na sistemática do Simples, a partir da totalidade dos faturamentos das empresas envolvidas, segue-se a exclusão da contribuinte do referido sistema de tributação favorecida, estendendo-se os efeitos da exclusão a partir do ano-calendário seguinte, quando a interessada sujeitarse- á às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

#### GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Constatado que a administração da pessoa jurídica foi transferida para a figura de administrador, que administra as empresas de um mesmo grupo, atuando como *longa manus* de todas elas, como sócio administrador, ainda que de direito não conste dos quadros societários, em conjunto com outros indícios consistentes demonstrados pelo fisco, configura-se o grupo econômico de fato.

Cumprido esclarecer que a instância *a quo*, sem que tenha sido provocada na manifestação de inconformidade, entendeu por analisar e superar eventual nulidade do ato de exclusão pelo fato de este ter se referido ao art. 3º, § 4º, V, da Lei Complementar nº 123/2006, ao invés do seu art. 3º, II, tal como havia sido expressamente enquadrado o caso pela autoridade representante.

Inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, repete as alegações contidas na manifestação de inconformidade (com exceção da suposta independência da origem das receitas, a qual foi suprimida). Contudo, considerando a possível nulidade suscitada pela DRJ, se apega a esta formalidade para discorrer acerca da necessidade de observância da legalidade objetiva e obrigatoriedade de fundamentação precisa do dispositivo legal infringido. Assim, pede que o ADE seja desconstituído por haver evidente erro material na sua fundamentação e, no mérito, por não se tratar da existência de grupo econômico.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Como relatado, a recorrente vislumbrou a oportunidade de questionar a formalidade da exclusão do regime depois que a instância *a quo* detectou uma divergência entre o enquadramento legal invocado no ato declaratório (fls. 177) e o que havia sido expressamente

proposto na representação fiscal (fls. 02 a 14). Enquanto esta propôs o enquadramento com base no art. 3º, II, da Lei Complementar n.º 123/2006, aquele mencionou o art. 3º, § 4º, V, do mesmo diploma legal.

Por oportuno, veja-se o conteúdo de ambos:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

(...)

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais)

(...)

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

(...)

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

Nada obstante, a meu ver, a própria DRJ já tratou adequadamente a inexistência de nulidade quando afirmou que os motivos ensejadores da exclusão estão devidamente expostos nos autos pelo fato de a representação ser parte integrante e indissociável do ADE. Ou seja, a motivação da exclusão está absolutamente clara na representação quando ela, em seus itens 7 e 8, estabelece o liame entre a associação das empresas ALUDMAX e ALUMAD com o finco de não ultrapassar o limite anual da receita bruta estabelecido no art. 3º da referida Lei Complementar.

Além disso, a nulidade só pode ser reconhecida quando o feito resulta de atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa da recorrente, *ex-vi* do art. 59 do Decreto n.º 70.235 (Processo Administrativo Fiscal - PAF). E não é isso que se verifica no presente caso. Toda a matéria fática e legal que fundamentou a exclusão foi claramente descrita na representação fiscal. Tanto foi bem compreendida que a recorrente não se esquivou de produzir em sua manifestação de inconformidade e no recurso voluntário toda a sorte de argumentos que julgou convenientes para a sua defesa.

Ademais, como também percebido pela DRJ, o fundamento invocado no ato de exclusão (art. 3º, § 4º, V) também se aplicaria aos fatos relatados pela autoridade representante. Isto porque, em 2011, a sócia da ALUMAD (Gisseli Dimer Machado, que só se retirou da sociedade em 03/04/2013) era a administradora da empresa ALUDMAX. Para além disso, o faturamento total de ambas já ultrapassara o limite legal naquele ano. Portanto, estavam também perfeitamente preenchidos os requisitos da exclusão com base naquela outra hipótese.

No mérito, nada do pouco que foi acrescentado no recurso socorre à recorrente.

Com efeito, a alegação de que o conceito de grupo econômico definido no art. 2º, § 2º, da CLT, viola expressamente o art. 108 do CTN não faz qualquer sentido. A autoridade julgadora só fez referência àquele dispositivo da legislação trabalhista como reforço argumentativo de que a caracterização de grupo econômico, tanto nele contida como também no art. 494 da IN/RFB n.º 971/2009, demanda uma interpretação mais consentânea com a realidade dos fatos. Neste sentido, os comandos do art. 108 do CTN até reforçam o feito fiscal amparado que esteja em princípios gerais do direito.

Um outro ponto que foi ventilado no recurso, no sentido de que o CARF teria o entendimento segundo o qual é lícita a segregação de empresas com o fim de reduzir a carga tributária, é completamente descabido. Afinal, se socorre de transcrição da notícia (sem indicar a fonte) de que um solitário acórdão teria pronunciado esse tipo de entendimento. Ora, independentemente do que ali foi decidido, há que se deixa claro que um só acórdão não faz jurisprudência. Ainda mais quando se trata de um tema (o planejamento tributário) reconhecidamente marcado pela análise das circunstâncias fáticas de cada caso individualmente enfrentado.

No mais, como já dito, o recurso repete as alegações contidas na manifestação de inconformidade. Em situações como esta, nas quais a parte não apresenta novas razões de defesa, o § 3º, do art. 57, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329/17, autoriza a transcrição da decisão recorrida quando o relator do julgamento nesta Casa confirma e adota os seus fundamentos. É o que se propõe:

No mérito, a manifestante argumenta acerca das considerações da fiscalização em sua Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, dispondo em síntese, contrariamente à formação de grupo econômico de fato, aduzindo que são empresas independentes cujas receitas brutas não devem ser somadas para fins de verificação do limite legal para manutenção de cada empresa no Simples Nacional. Concorde que estamos diante de um grupo familiar, o que não significa a existência de um grupo econômico.

A questão é centrada na apuração, pela fiscalização, de que a ALUDMAX se utilizava de outra empresa, ALUMAD, ambas optantes pelo Simples, com poder de direção unificado, mesmas atividades-fim, instalações físicas contíguas e utilização conjunta de empregados, subdividindo-se os faturamentos, de modo a manterem-se no regime tributário favorecido e reduzirem os encargos previdenciários.

A partir de inúmeros fatos constatados pela fiscalização, e considerando-se o faturamento unificado das duas empresas, foi superado o limite legal da receita bruta, excluindo-se o contribuinte do regime do Simples nos termos da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional e do ADE DRF/POA n.º 147/2016.

Pois bem.

Serão analisadas as argumentações da defendente, apresentadas de modo a refutar as várias situações e elementos fáticos constatados em procedimento fiscal.

Primeiramente, à luz dos autos, não se configura verossímil que as duas empresas seriam distintas e independentes entre si, e cada uma com seus próprios administradores. Mesmo que não possuam os mesmos sócios, no formalismo dos contratos sociais, verifica-se que a direção das empresas é exercida através de procurações por uma única pessoa da família.

Embora não haja vedação legal quanto a esse aspecto, o fato é que a existência de procurações dos sócios/titular das duas empresas – outorgando poderes completos à Sra. Gisseli Dimer Machado para a administração de ambas – denota uma gestão unificada dos negócios, com a conseqüente falta de autonomia e de independência gerencial. Na prática, elas não tinham administradores próprios. Não foram simplesmente outorgados poderes para “determinados atos administrativos”, mas para toda a gama de atribuições necessárias à completa gestão de uma empresa. A Sra. Gisseli consta também como titular de uma terceira, DIMAK, empresa localizada no mesmo espaço, esta não optante do Simples Nacional, e com endereço no mesmo local da ALUDMAX.

Vejamos a participação da Sra. Gisseli em cada empresa, trazendo o quadro demonstrativo constante na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional:

PERÍODO	EMPRESA	CATEGORIA	CBO	DESCRIÇÃO CBO
11/2009 a 13/2014	ALUDMAX	1	1421	Gerentes Administrativos, Financeiros e de Riscos
04/2011 a 05/2013	ALUMAD	11	1231 c 1210	Diretores Administrativos e Financeiros Diretores Gerais
06/2013 a 12/2014	DIMAK	11	1210	Diretores Gerais

Além da participação acima em cada empresa, a Sra. Gisseli, como já disposto acima, tinha procuração com amplos poderes para administrar a ALUDMAX e a ALUMAD. Na ALUMAD era sócia gerente desde a criação até 05/2013 quando sai da sociedade, mas passa a ser procuradora com amplos poderes de administração a partir de 06/2013. Assim, não se trata da simples transferência de responsabilidade da administração a pessoa com maior capacidade e conhecimento, conforme alega a defendente, mas sim, que estamos diante de uma administração única, centralizada e que, perante todos indícios trazidos aos autos pela fiscalização, respaldam as conclusões contidas na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional.

Constatou-se também nas GFIP das duas empresas, conforme planilhas de fls. 103 a 112, a existência de inúmeros empregados em comum, com todos deles sendo admitidos e/ou dispensados em uma mesma data nas duas empresas. As funções exercidas por esses empregados eram idênticas, coerentes com o próprio objeto social das duas empresas, que tem o mesmo CNAE 25.12-8-00 – Fabricação de esquadrias de metal. A manifestante alega que os empregados são distintos apenas a administradora Sra Gisseli é comum às duas empresas, o que não se comprova conforme GFIP e planilhas elaboradas pela fiscalização.

Na ALUMAD aponta a fiscalização, conforme código CBO constantes nas GFIP, a inexistência de profissionais na área administrativa, tendo registrado ainda a mesma caligrafia na emissão de notas fiscais das duas empresas, tudo diante de documentos juntados pela auditoria fiscal aos autos. Alega a manifestante que pelo simples fato de existir semelhança na grafia usada nas notas fiscais de mão de obra a fiscalização entendeu que inexistente na ALUMAD setor administrativo, e que é empresa de pequeno porte e que grande parte do serviço administrativo é feito pelo próprio administrador, pela contabilidade ou pelo prestador de serviços. Trata-se de alegações genéricas sem qualquer elemento de prova, e que se tornam frágeis diante dos elementos fáticos trazidos pela fiscalização, especificamente quanto aos dados contidos nas GFIP acima dispostos, e, até mesmo com relação aos valores faturados e as despesas apontadas em cada empresa.

Ainda tem-se que, conforme item 1.4 da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, quando da abertura da ALUMAD, a empresa foi criada no mesmo endereço onde era a filial 2 da ALUDMAX, cujo nome de fantasia era exatamente ALUMAD.

Quanto ao aspecto da confusão patrimonial, existem elementos que comprovam tal assertiva, como a utilização de empregados administrativos da ALUDMAX pela ALUMAD, pela existência de empregados comuns às duas empresas, como também, pela incoerência entre os faturamentos das empresas e seus custos e despesas. Vejamos o quadro trazido pela fiscalização na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional:

COMP	DESPESA ALUDMAX	RECEITA ALUDMAX	DESPESA ALUMAD	RECEITA ALUMAD	Σ RECEITAS
2009		2.366.624,02		-	2.366.624,02
2010		2.337.952,96		-	2.337.952,96
2011		3.590.058,14		95.064,49	3.685.122,63
2012	862.987,69	3.564.056,55	128.956,92	2.924.832,45	6.488.889,00
2013	2.318.976,32	2.610.245,84	551.364,30	3.545.490,56	6.155.736,40
2014	3.010.973,40	3.595.569,38	555.399,06	2.822.361,84	6.417.931,22
2015		3.486.444,91		3.593.516,74	7.079.961,65
2016		2.505.989,56		3.567.780,97	6.073.770,53

Observe-se que nos anos de 2012 a 2014 ocorre uma evidente desproporção entre receita bruta e despesa das duas empresas, que estão sob mesma administração, sempre com ALUDMAX tendo um volume de despesas significativamente maior do que a ALUMAD, certamente explicado por assumir diversas despesas da ALUMAD, como, por exemplo, toda a área administrativa da empresa, já que a ALUMAD não possui empregados nesse setor, conforme dados de GFIP por ela mesma declarados. Na tabela abaixo demonstramos percentualmente a relação despesa x faturamento. Outro ponto peculiar no quadro acima, apenas para registro, é a proximidade da receita bruta de uma ou outra empresa com o limite legal para permanecer no Simples Nacional.

ANO	RECEITA ALUMAD	DESPESA ALUMAD	%	RECEITA ALUDMAX	DESPESA ALUDMAX	%
2012	R\$ 2.924.832,45	R\$ 128.956,92	4,41	R\$ 3.564.056,55	R\$ 862.987,69	24,21
2013	R\$ 3.545.490,56	R\$ 551.364,30	15,55	R\$ 2.610.245,84	R\$ 2.318.976,32	88,84
2014	R\$ 2.822.361,84	R\$ 555.399,06	19,68	R\$ 3.595.569,38	R\$ 3.010.973,40	83,74

Constata-se também nas GFIP das empresas, que para faturamentos próximos como acontece em 2012 a 2014, o quantitativo de empregados entre as duas empresas, é bastante discrepante, levando-se em conta que estamos diante de empresas que realizam o mesmo tipo de trabalho, tudo também demonstrado, por amostragem, em planilha que se segue, com especial atenção para o ano de 2013, onde a ALUMAD tem receita bruta significativamente superior a ALUDMAX e número de empregados muito abaixo da ALUDMAX, todas informações obtidas das GFIP entregues pelo mesmo escritório para ambas as empresas, segundo consta no item 6.13 da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional.

COMP.	Nº EMPREGADOS ALUMAD	Nº EMPREGADOS ALUDMAX
mai/12	11	93
out/12	13	100
jun/13	26	96
dez/13	18	98
abr/14	23	105
nov/14	33	99

Assim, são inúmeros os indícios que levam às conclusões trazidas na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional e que abaixo trataremos.

Na sua manifestação de inconformidade, a impugnante dispõe acerca de que as empresas não desfrutavam dos mesmos clientes. Tal fato não foi disposto pela fiscalização como motivador de suas conclusões na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, mas mesmo assim, diferentemente do alegado, constata-se no quadro demonstrativo de clientes das duas empresas a coincidência de vários clientes.

O ponto central da manifestação de inconformidade é a inexistência de grupo econômico de fato, por todos os motivos lá alegados e aqui já tratados. Já a fiscalização ao mesmo tempo que aponta a formação de grupo econômico familiar de fato, assevera que, na verdade, estamos diante um fracionamento de atividades de uma única empresa, ALUDMAX, tendo sido constituída a empresa ALUMAD apenas para dividir receita e manter ambas as empresas no sistema de tributação simplificado, com significativa redução dos tributos recolhidos, em especial as contribuições previdenciárias.

Quanto à questão da constituição de grupo econômico entre as empresa ALUDMAX e ALUMAD, importante deixar consignado que, ao se entender que estamos diante de uma única atividade negocial fracionada com a intenção de se manter no Simples Nacional, como abaixo trataremos, não significa que a fiscalização “decretou” a inexistência de uma empresa ou pessoa jurídica, mesmo porque para tanto seria necessário provimento judicial. Ou seja, não houve desconstituição jurídica da empresa ALUMAD. Ambas empresas continuam existindo no mundo jurídico, e formam entre si grupo econômico de fato, pelas razões fáticas trazidas pela fiscalização aos autos.

Sobre grupo econômico, a CLT - Art. 2º, §2º e nas normas gerais de tributação previdenciária - Instrução Normativa 971, de 2009 da Receita Federal do Brasil - Art 494, assim dispõem:

*Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.*

*§1º Equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados.*

*§2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.*

*Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.*

Tem-se 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 maneira a caracterizar a gestão comum assim entendida como a direção, ou o controle, ou a administração por parte de uma delas ou de uma ou mais de uma pessoa, como já abordado acima, quando se tratou da administração das empresas em questão.

Destarte, o conceito expresso na CLT e na IN, em face da evolução nas relações empresariais no mundo globalizado, tem sido interpretado de maneira mais ampla, e já não é visto de forma rígida, admitindo-se os chamados grupos econômicos por coordenação, quando as empresas atuam horizontalmente, participando de empreendimentos de interesses comuns, e sob administração unificada, como no

presente caso se evidencia, com relação às empresas ALUDMAX e ALUMAD, conforme fartamente demonstrado acima. A administração de ambas as empresas estavam a cargo da Sra. Gisseli.

Assim, os fatos apurados pela fiscalização apontam para o elo empresarial, a integração entre as empresas e a concentração da atividade empresarial num mesmo empreendimento, com administração unificada e, contrariamente ao alegado pelo contribuinte, verifica-se a existência de um grupo econômico de fato.

Neste contexto, importante registrar que mesmo a fiscalização demonstrando a existência de grupo econômico de fato entre duas pessoas jurídicas legalmente constituídas, a auditoria fiscal é clara nas razões que a levaram à soma das receitas brutas para fins de cotejamento com os limites determinados na legislação do Simples Nacional, vejamos itens 7.1 a 7.5 da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional:

*“7.1. Tendo sido configurado grupo econômico entre as empresas ALUDMAX DIMER MACHADO ESQUADRIAS LTDA e ALUMAD ESQUADRIAS DE ALUMÍNIO EIRELI ME, ambas optantes pelo SIMPLES e o que foi até aqui exposto, a receita das duas empresas deve ser considerada no seu conjunto.*

*7.2. Há um liame inequívoco entre as empresas e está caracterizado o interesse comum entre as pessoas jurídicas e físicas, indicando que na prática estamos diante de um único negócio.*

*7.3. Elas aparentam ser unidades autônomas, mas o fato é que se trata de uma única empresa; houve a criação de uma outra (Alumad) com a finalidade única de dar continuidade às benesses do SIMPLES- 7.4. Ao dividir a empresa e partilhar o faturamento foi possível a opção de ambas empresas pelo SIMPLES. Assim, o subterfúgio utilizado visou diminuir as contribuições previdenciárias devidas pelo contribuinte.*

*7.5. Considerando que as empresas Aludmax e Alumad na verdade são uma só, o limite anual de receita bruta (R\$ 3.600.000,00) estabelecido pelo artigo 3o da Lei Complementar 123, de 14/12/2006 foi ultrapassado, o que implica em conduta que enseja a EXCLUSÃO DE OFÍCIO do SIMPLES NACIONAL.”*

Nessa perspectiva, **para fins tributários**, há somente um contribuinte, ao qual deve ser imputada a receita bruta das duas empresas, com o conseqüente lançamento de tributos somente contra ele, como corretamente procedeu a fiscalização, de sorte que, aí sim, cabe fundamentar a exclusão com base no inciso II do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006.

Portanto, para fins de exclusão da empresa do Simples Nacional a referida Representação foi límpida e apontou os elementos que levaram a fiscalização a somar as receitas e diante da extrapolação dos limites legais, propondo a exclusão da ALUMAD do Simples Nacional, um único negócio cuja receita bruta total ultrapassa o limite legal.

Nesse contexto, cabível analisarmos a questão da correção da conclusão trazida pela fiscalização nos itens 7.2 a 7.5 da Representação.

Assim, de todo o explicitado nos autos do processo, não se pode falar em *independência e autonomia das empresas em tela*; e mesmo a distinção formal dos sócios das empresas fica severamente comprometida – na prática – em razão da unidade de direção existente, situação que não é contraposta, de forma objetiva e por meio de documentação, pela impugnante, ao contrário, concorda a empresa que a administração era conduzida por uma mesma pessoa. É perfeitamente razoável concluir que a direção dos rumos empresariais era traçada de forma centralizada.

Neste momento, cabe destacar que – diante de certos fatos e indícios encontrados na auditoria-fiscal – pode o Fisco, **para fins de tributação**, com respaldo na legislação, desconsiderar a existência de certos negócios ou situações jurídicas, formalmente existentes entre uma ou mais empresas.

Explica-se. Um dos pilares do direito tributário está consignado no CTN, artigos 114 (que define o fato gerador), 116 e 149, os quais prevêm a possibilidade de buscar a realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, a partir da identificação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador. Corolário de tal premissa culmina no poder de **requalificar o negócio aparente entre duas ou mais empresas**, apurando e cobrando o tributo efetivamente devido.

A questão que se coloca é sobre a legitimidade ou não do “planejamento tributário”, assim denominado pela doutrina majoritária como uma disposição dos negócios do contribuinte – fazendo uso de uma ou mais pessoas jurídicas – com o intuito de economizar tributos, dentro dos limites legais.

A depender das circunstâncias e do contexto subjacente, o planejamento realizado pode amoldar-se a uma **elisão fiscal (lícita)**, portanto; ou, ao contrário, pode apresentar-se de **forma abusiva**, muitas vezes com o escopo de atingir negócio jurídico indireto, tornando-se, então, **ilegal e passível de descaracterização** por parte do Fisco.

A doutrina - e também a prática - indicam ser tênue a linha que separa, de um lado, o direito de qualquer contribuinte organizar sua empresa, com base na livre iniciativa e na autonomia negocial privada, e de outro, o poder de o Estado-Fisco considerar tais disposições ineficazes, a partir de pressupostos fáticos lastreados em fraudes, abuso de formas e simulações.

Tais disposições regulamentares decorrem da própria natureza da atividade fiscalizatória, inerente ao poder-dever estatal de tributar, previsto, dentre outros, no art. 142 do CTN.

E isso, repita-se, não significa que a fiscalização “decretou” a inexistência de uma empresa ou pessoa jurídica, mesmo porque para tanto seria necessário provimento judicial. De fato, não houve a decretação da inexistência da empresa ALUMAD, mas tão-somente, **para fins tributários**, deu-se a *prevalência da essência sobre a forma*, em razão da subdivisão contábil (fracionamento) dos respectivos faturamentos e redução da tributação previdenciária, haja vista a opção de cada uma delas ao regime simplificado. Em última análise, o fisco buscou alcançar a verdade material - fundamentado em elementos concretos de prova -, em detrimento dos aspectos aparentes e formais dos negócios jurídicos apresentados pelo contribuinte.

Luciano Amaro, em sua obra “Direito Tributário Brasileiro”, 14ª ed., São Paulo, Saraiva, 2008, pág. 238 reconhece a validade de atos praticados pela autoridade fiscal, tais como na presente autuação:

*O que se permite à autoridade fiscal nada mais é do que, ao identificar a desconformidade entre os atos ou negócios efetivamente praticados (situação jurídica real) e os atos ou negócios retratados formalmente (situação jurídica aparente), desconsiderar a aparência em prol da realidade.*

Oportuno 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:

*“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 conseqüências 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.” (g. n.)*

Ficou evidenciado, no caso sob exame, um arranjo negocial, um **caminho indireto, simulado ou aparente**, baseado em normas de contorno, juridicamente válidas em si mesmas, mas que desbordam a incidência tributária normal, sem a existência evidente e razoável do chamado *motivo ou propósito negocial*. Verificou-se tão-somente o desejo de economia fiscal.

Faz-se necessário lembrar que no direito administrativo tributário é permitido, em princípio, todo meio de prova, uma vez que não há limitação expressa, ressaltando que predominam a prova documental, a pericial e a indiciária. Pois é exatamente a associação da primeira com a última que se permite concluir a respeito da correção e validade do procedimento fiscal.

Então, o que buscou a fiscalização foi definir ou comprovar a existência de uma situação por meio de provas indiciárias que permitem alcançar a uma conclusão distinta daquela verdade aparente demonstrada nos atos negociais vistos sob seu aspecto meramente formal.

O conjunto probatório relatado pela fiscalização - ancorado em elementos e evidências robustas, repita-se, não de forma isolada, mas dentro de um contexto abrangente -, atinente à disposição empresarial atípica, com centralização de gestão, de direção dos negócios, da localização física, do relacionamento peculiar com os empregados, leva à convicção de que a realidade fática essencial das atividades realizadas pelas empresas foi modificada artificialmente.

E tal artifício teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais indevidas, na medida em que o faturamento total decorrente das atividades (unificadas na essência) era fracionado, de modo a respaldar a permanência da empresa como optante pelo Simples Nacional.

Portanto, lastreada nas circunstâncias fáticas apontadas e com suporte jurídico pertinente, a auditoria-fiscal logrou demonstrar que os valores de faturamento da ALUDMAX e da ALUMAD – (por serem decorrentes de atividades empresariais unificadas), para os anos a partir de 2011, extrapolaram o limite legal de R\$ 3.600.000,00, disposto no art 3º, II, da Lei Complementar n.º 123/2006, para o regime do Simples Nacional.

A sua exclusão deu-se em virtude de, na condição de empresa de pequeno porte, ter auferido, no ano-calendário anterior (2011), receita bruta superior ao limite legal estabelecido (art. 3º, II, da Lei Complementar n.º 123/2006).

Ora, uma vez constatada a veracidade dos fatos contidos na Representação Fiscal e documentos comprobatórios, que culminaram na edição do Ato Declaratório Executivo (ADE) decorrente, é forçoso reconhecer a improcedência das argumentações em contrário oferecidas pela interessada; e **concluir** pela correta exclusão da empresa da sistemática de tributação simplificada, a partir de 01/01/2012, nos termos da legislação ali mencionada.

Quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário cobrado através dos autos de infração lançados em decorrência da exclusão da empresa do Simples Nacional, tal fato será abordado especificamente no respectivo processo de lançamento fiscal, o qual foi devidamente impugnado e se encontra em julgamento nesta mesma sessão.

No tocante ao requerimento de suspensão dos efeitos do ato de exclusão do Simples Nacional, observa-se que, nos termos do art. 29, §3º, da Lei Complementar n.º 123/2006, a exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

Por sua vez, o CGSN, no uso desta atribuição, regulamentou a exclusão do Simples Nacional por meio da Resolução CGSN n.º 94, de 29 de novembro de 2011, que estabelece, em seu artigo 75, parágrafo 3º, que na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo apenas quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte.

Desta forma, conclui-se que o ato de exclusão do Simples Nacional, quando impugnado tempestivamente, que é o caso, produz efeitos apenas após a decisão definitiva do litígio, nos termos requeridos pela manifestante.

#### **Conclusão.**

Ante o exposto, este voto é por julgar improcedente a manifestação de inconformidade nos termos acima dispostos, com a conseqüente manutenção da exclusão do Simples Nacional consubstanciada no ADE DRF/POA/n.º 147/2016. Assim, são inúmeros os indícios que levam às conclusões trazidas na

Não se pode, assim, dar guarida à pretensão recursal.

Pelo exposto, oriento o meu voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade do ato de exclusão do regime e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio