



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.722250/2011-71
ACÓRDÃO	1002-003.846 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMERCIO DE EMBUTIDOS SILVA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO PARCIAL. FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO EM SENTIDO FAVORÁVEL. APLICAÇÃO DE SÚMULA DO CARF.

Não se conhece da tese recursal que devolve para debate do Colegiado argumentos já acolhidos pela decisão recorrida ou negados por essa com fundamento em entendimento de Súmula do CARF.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. EXTRAVIO DAS DEFESAS. PROCESSO SANEADO. INTIMAÇÃO DAS PARTES.

Sanado o vício inicial e assegurada oportunidade de nova manifestação, não subsiste nulidade se a parte efetivamente exerceu seu direito de defesa. Ausente a comprovação de prejuízo efetivo, não há que se falar em nulidade por ofensa a ampla defesa e o contraditório, inexistindo ofensa ao art. 5º, LV, da Constituição Federal e impondo-se o prosseguimento regular do feito.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo e solidários não apresentarem novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do RICARF (Portaria MF nº 1.634/2023) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

SIMPLES. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A constituição de empresa de forma simulada por outra sociedade empresária para fim de usufruir indevidamente de regime mais favorecido, com a obtenção do resultado pretendido por anos seguidos, bem como a falta de escrituração de Livro Caixa e da movimentação bancária, caracterizam prática reiterada de infração à legislação tributária, hipóteses que autorizam a exclusão de ofício do contribuinte da modalidade.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL. NÃO MANUTENÇÃO DO LIVRO CAIXA.

Quando o contribuinte, excluído dos regimes do Simples Federal e do Simples Nacional, apresenta escrituração contábil eivada de vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira ou determinar seu Lucro Real, e também deixar de apresentar o Livro Caixa necessário para o cálculo dos tributos com base no Lucro Presumido, ficará sujeito ao arbitramento do lucro a partir do momento em que se processarem os efeitos da exclusão dos regimes simplificados.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ, implica o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. ILICITUDES. CARACTERIZAÇÃO DO INTERESSE COMUM.

A responsabilização solidária com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, pressupõe a participação conjunta das pessoas envolvidas na prática das situações que constituam o fato gerador, o que caracteriza o interesse jurídico comum. A ocorrência de ilícitos (confusão patrimonial e abuso da personalidade jurídica) acaba por afastar a natural distinção e individualização das pessoas integrantes de um grupo econômico, colocando-as numa situação de comunhão de interesses.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DIRETORES, GERENTES E REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA. INFRAÇÃO À LEI. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

É solidária a responsabilidade do sócio com poder de gestão pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei, contrato social ou estatuto.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO POR SONEGAÇÃO. APLICABILIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023.

É aplicável a multa de ofício qualificada naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de sonegação.

É aplicável a retroatividade benigna para redução da multa qualificada para 100%, conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente dos recursos voluntários, rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, dar provimento parcial aos recursos para reduzir a multa de ofício para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna e da nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Adotando o relatório do acórdão recorrido, esclareço que o presente processo trata de lançamento para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Consta do Termo de Verificação Fiscal e Termo de Sujeição Passiva Solidária, fls. 399/412, datado de 17/11/2011, que durante o procedimento fiscal instaurado com a finalidade de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, foram observados fatos que ensejaram a Representação Fiscal para Fins Penais (fls. 270/284) e originaram a exclusão do Contribuinte do Simples Federal e do Simples Nacional. Foi apurado crédito tributário de **R\$ 1.058.490,35** (Um milhão, cinquenta e oito mil, quatrocentos e

noventas reais e trinta e cinco centavos), consoante Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo.

Os Autos de Infração lavrados – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do período de 01/2007 a 12/2009, acompanhados de demonstrativos de apuração dos valores devidos e demonstrativos de acréscimos legais – multa e juros estão às fls. 296/396.

Por meio do Termo de Verificação e Constatação Fiscal e Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 399/412), bem como dos demais elementos que compõe o processo – intimações, documentos e informações – a Autoridade Fiscal informou que membros da família abriram uma nova empresa com a razão social de Comércio de Embutidos Silva Ltda para receber os segurados empregados da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda e prestar serviço para a mesma empresa que transferiu os segurados empregados, com diferença na tributação, pois essa nova empresa – por ser optante pelo Simples Federal e Nacional reduziu significativamente os tributos devidos.

Além disso, informado que através TCAC Termo de Compromisso e Ajustamento de Conduta nº. 823/2009 com o MPT Ministério Público do Trabalho, fls. 132/134, as empresas concordaram em anular as rescisões realizadas à época e se comprometeram a não simular mais esse tipo de desmembramento de pessoas jurídicas.

É apontado que a nova empresa foi constituída no mesmo endereço; mesma atividade; com prestação de serviço apenas para empresa Comercial de Carnes Silva; sua contabilidade mencionava em seus históricos contábeis o nome da Comercial de Carnes Silva quando o correto pela norma contábil seria Comércio de Embutidos Silva; contrato de comodato (sem ônus). Todos estes elementos foram especialmente detalhados na Representação Fiscal anteriormente mencionada.

Desta forma, a Autoridade Fiscal entendeu por caracterizado o conluio entre as pessoas jurídicas e físicas COMERCIO DE EMBUTIDOS SILVA LTDA; COMERCIAL DE CARNES SILVA LTDA e os sócios JANICE MARIA DE ESPINDOLA DA SILVA; ADRIANO EDUARDO DA SILVA; MARIA LAURETE DA SILVA; THIAGO DA SILVA; GRAZIELA CRISTINA DA SILVA IAHN; com o intuito de simular/ocultar o fato gerador tributário para através do conluio sonegar tributos. Assim, com fundamento no art. 124 e 135, ambos do CTN, bem como arts. 71,72, e 73 da Lei nº 4.502/64, as pessoas jurídicas e físicas acima identificadas figuraram como sujeitos passivos solidários.

Anotado que estes fatos e outras informações constantes da Representação Fiscal, fls. 270/284, originaram as exclusões do SIMPLES FEDERAL e do SIMPLES NACIONAL.

Importa registrar que, ao ser questionada sobre a escrituração dos extratos bancários, a então fiscalizada informou que (fls. 405): *“Sobre extratos bancários, não possuímos, pois não fizemos lançamentos pelos recebimentos bancários, sendo que nossa empresa está enquadrada no Simples Nacional, pagamos o imposto pelo faturamento e não pelo Lucro Real, que a Empresa possa ter, por este motivo e baseada na própria Lei Federal, quanto a desobrigação da escrituração contábil.”*

O Auditor Fiscal aponta que a empresa está obrigada a escriturar sua movimentação bancária, independentemente de sua forma de tributação, ainda que optante dos sistemas diferenciados do SIMPLES FEDERAL e SIMPLES NACIONAL, e que, portanto, deveria, no mínimo, escriturar o livro Caixa com sua movimentação bancária.

Além da contabilidade não conter registro da movimentação bancária, também estão em desacordo com a legislação os históricos contábeis da Comércio de Embutidos Silva, pois a empresa escritura suas despesas com pessoal registrando o nome da empresa Comercial de Carnes Silva, do que foi concluído que a contabilidade do Contribuinte tem defeitos e vícios que a tornaram imprestável inclusive para a apuração do lucro real/presumido.

Estão demonstradas no Termo de Verificação as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, que são os faturamentos declarados através do PJSI/DASN pela empresa, fls. 40/74. Referente à infração Falta/Insuficiência de recolhimento do PIS, também constante em Auto de Infração específico no presente processo, fls. 294/295 e 376/385, as bases de cálculo constituem-se dos mesmos valores relacionados no Termo, fls. 408/409. Quanto à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com a exclusão do SIMPLES, os valores devidos de COFINS estão lançados na infração Falta/Insuficiência de Recolhimento da COFINS, constante de auto de infração específico constante no presente processo, fls. 294/295 e 386/396, tendo como bases de cálculo desta infração os valores da tabela às fls. 408/409.

Os cálculos do principal, multa, juros, alíquotas, fundamentação legal e demais informações para o Contribuinte estão nas folhas que compõe o Demonstrativo De Cálculo, fls. 294/375. O Arrolamento de Bens, em razão da ausência destes em nome da Autuada, foi constituído sobre os bens dos sujeitos passivos solidários. Às fls. 412 consta a relação dos créditos tributários apurados na ação fiscal.

A Representação Fiscal para Fins Penais detalha os fatos e condutas das empresas Comércio de Embutidos Silva, Comercial de Carnes Silva e sócios que, além de consubstanciarem crime contra a ordem tributária, também acarretaram a exclusão da Fiscalizada dos sistemas diferenciados.

Neste sentido, foram identificados os seguintes fatos, a saber: constituição de empresa pelos sócios de outra, vínculo familiar dos sócios, mesma atividade, só que com opção pelo regime diferenciado de tributação; mesmo endereço; transferência de empregados entre empresas; Termo de Ajustamento de Conduta em decorrência das irregularidades verificadas pelo Ministério Público do Trabalho (simulação de rescisões; transferência de empregados; criação de empresa com finalidade de prejudicar direitos dos trabalhadores); prestação de serviço exclusivo, apenas para a empresa Comercial de Carnes Silva Ltda.; contabilidade com irregularidades, em especial quanto ao histórico contábil que descreve as operações da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda (vide fls. 207/255).

A empresa optante pelo SIMPLES infringiu, além dos já mencionados, também o artigo 149, inciso VII, do CTN Código Tributário Nacional, bem como o art. 50 e art. 1.194 do

Código civil de 2002, e artigo 7º da lei 9.317/96. Desta forma, restou caracterizada a situação de exclusão do SIMPLES como determina o artigo 14, inciso V, da Lei 9.317/96.

Assim, a empresa Comercio de Embutidos Silva Ltda ficou sujeita à exclusão dos SIMPLES FEDERAL e SIMPLES NACIONAL, pelo cometimento das ações acima descritas, enquadrando-se nas seguintes hipóteses de Exclusão de Ofício: a) infração ao disposto no art. 14, incisos II e V da Lei 9.317/1996, sujeitando a empresa a exclusão a partir de 01/10/2006 até 30/06/2007. b) Infração ao disposto no art. 29, incisos II, V, VIII e XII da Lei Complementar 123/2006, sujeitando a empresa a exclusão a partir de 01/07/2007. Devido aos fatos narrados nos itens acima, ficou o sujeito passivo impedido de optar pelo regime diferenciado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123/2006 pelo período de 03 anos a partir de 02/2010, conforme previsto no retrotranscrito art. 29, §1º do referido Diploma Legal.

Em consequência, encaminhada REPRESENTAÇÃO com proposta de exclusão da pessoa jurídica Comércio de Embutidos Silva Ltda do SIMPLES, nos termos da Lei nº 9.317/1996, e do SIMPLES NACIONAL, nos termos da Lei Complementar 123/06. O Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 214 de 09/11/2011, com fundamento nos incisos II e V do art. 14 da Lei 9.317/96 excluiu, de ofício, o Contribuinte do Simples Federal a partir de 01/10/2006 (fls. 289) e o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 215 de 09/11/2011, com fundamento no artigo 29, incisos II, V, VIII e XII da Lei Complementar nº 123/2006 excluiu, de ofício, o contribuinte do Simples Nacional a partir de 1º/07/2007, com impedimento de optar pelo regime diferenciado e favorecido pelo período de 03 anos a partir de 02/2010 (fls. 290). O interessado teve ciência dos dois Atos em 10/11/2011.

O Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 214 de 09/11/2011 fundamenta a exclusão pelo Contribuinte incorrido em prática reiterada de infração à legislação tributária e por agir com embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que a empresa estiver obrigada ou que não permita a identificação da movimentação financeira. Lado outro, no Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 215 de 09/11/2011, consta que por ter oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, pela falta de escrituração do livro-caixa ou por não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária; por ter sido constatada prática reiterada à Lei Complementar 123/2006 e, ainda, por ter omitido da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, estes fatos importam na sua exclusão de ofício do Simples Nacional.

O Contribuinte apresentou Impugnação (razões às fls. 425/446) combatendo sua exclusão do Simples. No mesmo sentido e em data tempestiva, 08/12/2011, o Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (razões às fls. 706/732) à sua exclusão do Simples Nacional.

A Delegacia de Julgamento, por meio do **Acórdão** (fl 1460) nº **16-50-196** - - 13 Turma da DRJ/SP1, em 05/09/2011 concluiu: (...) por unanimidade devotos, julgar **improcedente a manifestação de inconformidade** apresentada contra o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 214/2011, **mantendo-se a exclusão** da empresa do Simples Federal e efeitos a partir de 10/2006; **procedência parcial da impugnação (manifestação de inconformidade)** apresentada contra o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 215/2011, **mantendo-se a exclusão** da empresa do Simples Federal e efeitos a partir de 07/2007 **e impedimento de retorno ao regime diferenciado pelos três anos seguintes, contados a partir da exclusão (07/2007); improcedência da impugnação, mantendo-se os créditos tributários.**

A Contribuinte tomou ciência do acórdão na data de 17/09/2013(fl. 1491) e interpôs **Recurso Voluntário** (fl. 1493) em 16/10/2013, requerendo, entre outros pedidos, a nulidade do acórdão recorrido.

No **Acórdão nº 1401-001.215, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**, de 05/06/2014 – a Turma ao analisar o **recurso voluntário** apresentado, concluiu pela **nulidade da decisão de primeira instância** constante (**Acórdão nº 16-50.196 de lavra da 13ª Turma da DRJ/São Paulo1SP**), por não ter sido analisada as defesas dos respectivos responsáveis solidários (fl 1696-1708).

Após o trâmite processual, em 25.08.2017, foi emitido **novo Acórdão nº. 16-79.552 - 13ª Turma da DRJ/SPO**,(fls 2151 a 2200 – parte 2) **tendo a Turma concluído por:**

Acordam os membros da 13ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos:

- 1) Julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada por Comércio de Embutidos Silva Ltda contra o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 214/2011, mantendo-se a exclusão da empresa do Simples Federal e efeitos a partir de 10/2006;
- 2) Julgar parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada por Comércio de Embutidos Silva Ltda contra o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 215/2011, mantendo-se a exclusão da empresa do Simples Nacional e efeitos a partir de 07/2007. Acolhem-se os argumentos da defendente para, unicamente, alterar a data de contagem do impedimento de três anos à opção pelo regime diferenciado que constou no ADE DRF/FNS nº 215/2011, para que o marco inicial seja 07/2007;
- 3) Julgar improcedente a Impugnação da autuada (Comércio de Embutidos Silva Ltda), mantendo-se os créditos tributários exigidos;
- 4) Julgar improcedente a Impugnação do sujeito passivo solidário Comercial de Carnes Silva Ltda, mantendo-o no polo passivo das exações;
- 5) Julgar improcedentes as Impugnações dos responsáveis solidários Janice Maria de Espindola da Silva (sócia administradora da Comércio de Embutidos Silva Ltda), Adriano Eduardo Silva (sócio administrador da Comercial de Carnes Silva Ltda), Graziela Cristina da Silva (sócia administradora da Comercial de Carnes Silva Ltda)

e Thiago da Silva (sócio administrador da Comercial de Carnes Silva Ltda), mantendo-os no polo passivo;

6) Julgar procedente em parte a Impugnação de Maria Laurete da Silva (sócia quotista da Comércio de Embutidos Silva Ltda), unicamente, para excluí-la do polo passivo.

As partes interessadas foram intimadas do acórdão e apresentaram seus respectivos recursos:

* Interessado: **COMÉRCIO DE EMBUTIDOS SILVA LTDA - EPP** – Recurso Voluntário (fls. 7998 a 8100); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 06/09/2017 – fl. 7995)

* Suj. Pass. Solidário: **COMERCIAL DE CARNES SILVA LTDA** – Recurso Voluntário (fls. 8103 a 8214); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 08/09/2017 – fl. 7992)

* Suj. Pass. Solidário: **ADRIANO EDUARDO DA SILVA** – Recurso Voluntário (fls. 8217 a 8330); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 06/09/2017 – fl. 7991)

* Suj. Pass. Solidário: **THIAGO DA SILVA** – Recurso Voluntário (fls. 8333 a 8443); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 06/09/2017 – fl. 7990)

* Suj. Pass. Solidário: **GRAZIELA CRISTINA DA SILVA IAHN** – Recurso Voluntário (fls. 8446 a 8556); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 08/09/2017 – fl. 7993)

* Suj. Pass. Solidário: **JANICE MARIA DE ESPÍNDOLA DA SILVA** – Recurso Voluntário (fls. 8559 a 8655). (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 06/09/2017 – fl. 7988)

De forma resumida os argumentos recursais podem assim pontuados:

1) CERCEAMENTO DE DEFESA – EXTRAVIO DAS VIAS ORIGINAIS DAS DEFESAS PROTOCOLIZADAS TEMPESTIVAMENTE:

No presente caso, a nulidade se impõe diante de graves violações ao direito de defesa. Restou incontroverso que as defesas tempestivamente apresentadas pela Recorrente e pelos responsáveis solidários, em dezembro de 2011, foram extraviadas pela própria Receita Federal. Para suprir essa falha, a Administração promoveu a juntada de fragmentos de outros processos, em flagrante irregularidade procedimental. Ademais, a reabertura do prazo para nova impugnação não supriu a nulidade, pois: (i) os contribuintes não detinham mais a documentação original, inviabilizando a reprodução fiel das defesas; (ii) os sócios solidários sequer foram regularmente intimados; e (iii) não foram anexados, como exige o art. 38, §1º, do Decreto nº 7.574/2011, o Auto de Infração e os Atos Declaratórios que embasariam a nova manifestação.

Tais vícios configuram cerceamento do contraditório e da ampla defesa, garantias asseguradas pelo art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, e ensejam a nulidade do julgamento nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 12, II, do Decreto nº 7.574/2011. Assim, o processo administrativo não detém validade para dar sustentação ao lançamento, impondo-se o reconhecimento da nulidade da decisão recorrida e, por consequência, do próprio lançamento fiscal.

2) DA ABERTURA DA EMPRESA RECORRENTE COMO FORMA DE ELISÃO FISCAL

A Recorrente foi aberta em 2006 como resultado de planejamento tributário lícito, visando reduzir custos e dividir atividades com a Comercial de Carnes Silva Ltda. Ambas possuem CNPJs, contabilidades e quadros societários distintos. Não houve fraude ou simulação, mas apenas racionalização de custos e atividades. Ressalta-se ainda que não houve fiscalização in loco, o que fragiliza a tese da Receita de simulação.

3) DO TERMO DE AJUSTE DE CONDUTA FIRMADO PELA RECORRENTE

O TAC firmado com o Ministério Público do Trabalho tinha natureza exclusivamente trabalhista e não pode produzir efeitos tributários, conforme vedação legal (Lei 7.347/85 e REsp 780.320/DF, STJ). Sua assinatura não caracteriza fato gerador ou simulação. Ainda assim, a DRJ o utilizou como fundamento para manter a exclusão do Simples, em afronta ao princípio da legalidade e à verdade material.

4) DOS ARGUMENTOS PARA A MANUTENÇÃO DA EXCLUSÃO DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO

A exclusão do Simples Federal e Nacional baseou-se em fundamentos frágeis:

Prática reiterada de infração: não há decisão anterior transitada em julgado para configurar reincidência.

Embaraço à fiscalização: todos os documentos foram entregues; ausência de escrituração bancária não prejudicou o trabalho fiscal.

Falta de escrituração do livro caixa: houve escrituração pelo Livro Diário, suficiente para a contabilidade.

Omissão de empregados: fatos apontados ocorreram antes da adesão ao Simples Nacional, não servindo de base para exclusão.

5) DA INEXISTÊNCIA DE SIMULAÇÃO: ELISÃO DECORRENTE DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento adotado pela Recorrente visava redução lícita de custos, não havendo fraude. Erros contábeis pontuais não configuram simulação. A ausência

de visita fiscal às instalações reforça a fragilidade da acusação. Há correspondência entre os negócios formalizados e os efetivamente praticados, afastando dolo ou má-fé.

6) DA INEXISTÊNCIA DE ADMINISTRAÇÃO CONJUNTA DAS EMPRESAS

As administrações sempre foram independentes: a Recorrente é administrada por Janice Maria de Espíndola da Silva, enquanto a Comercial de Carnes Silva Ltda. é gerida por Adriano Eduardo da Silva. Não há prova de atuação conjunta ou confusão de gestões.

7) DA ILEGITIMIDADE DA DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS E NEGÓCIOS COM BASE EM MEROS INDÍCIOS E PRESUNÇÕES – VERDADE REAL DOS FATOS

O relatório fiscal foi pautado em indícios e presunções, sem comprovação efetiva. O processo administrativo fiscal exige a busca da verdade material, não podendo se fundamentar em suposições. A ausência de diligência in loco reforça a nulidade do lançamento.

8) DA POSSIBILIDADE DE EXISTÊNCIA DE DUAS EMPRESAS NUM MESMO ESPAÇO GEOGRÁFICO - NÃO CONFIGURAÇÃO DE SIMULAÇÃO

Não há vedação legal para que duas empresas distintas funcionem no mesmo terreno, desde que com estruturas independentes. Fotografias e documentos demonstram a separação de atividades em galpões diferentes, afastando a alegação de fraude.

9) DA IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO

A Receita utilizou o lucro arbitrado com base no faturamento já declarado pela Recorrente, o que é contraditório e ilegal, pois o arbitramento é medida excepcional. O uso do Livro Diário já supria a escrituração, tornando nulo o Auto de Infração por vício formal na base de cálculo.

10) DA NÃO CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE TERCEIRA PESSOA JURÍDICA (COMÉRCIO DE CARNES SILVA LTDA.)

A fiscalização atribuiu à Recorrente e à empresa Comércio de Carnes Silva Ltda. responsabilidade solidária por suposta simulação e fraude, fundamentando-se nos arts. 124 e 135, III, do CTN e nos arts. 50 e 1.016 do Código Civil. Todavia, tal responsabilização é ilegítima, pois: (i) não há lei que permita sujeição passiva solidária entre duas pessoas jurídicas autônomas; (ii) as atividades exercidas pelas empresas são distintas (atacado e varejo), dentro de seus objetos sociais; (iii) não se comprovou confusão patrimonial, sendo o uso do mesmo terreno amparado em contrato de comodato válido; e (iv) não cabe à Receita desconsiderar personalidade jurídica sem contraditório e ampla defesa. Assim,

inexiste “interesse comum” no fato gerador e a solidariedade presumida não encontra amparo legal, impondo-se a nulidade do Auto de Infração.

11) DA NÃO CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS: DA ILEGITIMIDADE DA NOTIFICAÇÃO DO RECORRENTE (ADRIANO, THIAGO, GRAZIELA)

A solidariedade não se presume (art. 265 do CC), sendo necessária previsão legal expressa ou prova de ato ilícito. O art. 135, III, do CTN só se aplica quando o administrador pratica atos com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato ou estatuto — o que não se comprovou. Os sócios não podem ser responsabilizados apenas por constarem do contrato social ou exercerem gerência formal; é imprescindível prova cabal de ilicitude, inexistente no caso. Assim, a atribuição de responsabilidade solidária carece de fundamento jurídico, impondo-se o cancelamento do redirecionamento do Auto de Infração.

12) DA MULTA EXCESSIVA (150%)

A multa qualificada aplicada é desproporcional e possui caráter confiscatório, violando princípios constitucionais. Como não houve simulação, não se justifica sua aplicação em percentual agravado.

Não foram apresentados novos documentos com os Recursos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

1) Da tempestividade:

Os recursos são tempestivos conforme atestado pelo termo de fls. 8656:

* Interessado: **COMÉRCIO DE EMBUTIDOS SILVA LTDA - EPP** – Recurso Voluntário (fls. 7998 a 8100); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 06/09/2017 – fl. 7995)

* Suj. Pass. Solidário: **COMERCIAL DE CARNES SILVA LTDA** – Recurso Voluntário (fls. 8103 a 8214); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 08/09/2017 – fl. 7992)

* Suj. Pass. Solidário: **ADRIANO EDUARDO DA SILVA** – Recurso Voluntário (fls. 8217 a 8330); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 06/09/2017 – fl. 7991)

* Suj. Pass. Solidário: **THIAGO DA SILVA** – Recurso Voluntário (fls. 8333 a 8443); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 06/09/2017 – fl. 7990)

* Suj. Pass. Solidário: **GRAZIELA CRISTINA DA SILVA IAHN** – Recurso Voluntário (fls. 8446 a 8556); (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 08/09/2017 – fl. 7993)

* Suj. Pass. Solidário: **JANICE MARIA DE ESPÍNDOLA DA SILVA** – Recurso Voluntário (fls. 8559 a 8655). (Ciência do Acórdão da DRJ – AR recepcionado em 06/09/2017 – fl. 7988)

Tendo em vista a regular tempestividade das manifestações, uma vez que as ciências ocorreram no período de 06 a 08/09/2017, proponho remessa dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, para apreciação.

Entretanto, analisando o teor das peças e a delimitação de lide em razão da fundamentação da decisão recorrida devem ser conhecidos apenas parcialmente.

2) Do conhecimento parcial dos recursos:

O Recurso do Contribuinte na parte que questiona as razões para a exclusão da empresa do Simples Federal e Nacional argumenta que não teria havido a caracterização de “embaraço a fiscalização”, razão pela qual tal imputação não poderia fundamentar os respectivos Termos de Exclusão.

Ocorre que quanto a este ponto, a própria decisão recorrida acolheu a alegação posta na peça de impugnação, reconhecendo que no caso concreto não teria havido a caracterização da prática de “embaraço a fiscalização”, consta do acórdão recorrido:

Embaraço à fiscalização

15.2. Diferentemente, ainda que as condutas anteriormente descritas pudessem configurar embaraço à fiscalização, constata-se que não haveria a possibilidade de exclusão da empresa do Simples Federal (extinto em 06/2007) em razão dessa justificativa: o inciso V do art. 15 da Lei nº 9.317/96 determina que a exclusão deveria se dar a partir do mês da ocorrência do embaraço à fiscalização, o que somente poderia ocorrer após o início da ação fiscal (21/01/2011), momento em que a empresa não era mais optante pelo referido regime.

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

[...]

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

15.2.1. Nesse sentido, **a exclusão do Simples Federal não poderia ser justificada no inciso II do artigo 14 da Lei nº 9.317/96**, mantendo-se a exclusão, unicamente, em razão do disposto no inciso V do mesmo artigo, conforme anteriormente analisado: (...)

...

16.1. A defendente apresenta argumentos idênticos aos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade contra a exclusão do Simples Federal, especialmente sobre a incorrência de embaraço à fiscalização; (...)

16.2. Os argumentos da insurgente relativos ao embaraço à fiscalização, à prática reiterada e à inexistência de registro da movimentação financeira, já foram apreciados anteriormente, ensejando, apenas, as complementações seguintes:

Embaraço à fiscalização

16.2.1. Inicialmente, destaca-se que, na Lei Complementar nº 123/06, a falta de escrituração do livro caixa ou que não permita a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária (art. 29, inciso VIII), é ocorrência distinta do embaraço à fiscalização previsto no art. 29, inciso II:

Neste sentido, **deixo de conhecer do ponto: ausência de caracterização de embaraço à fiscalização.**

Com o mesmo fundamento – ausência de lide em razão do confronto das razões de decidir do acórdão recorrido e razões recursais – deixo de conhecer da alegação do Solidário Comercial de Carnes Silva Ltda quanto a não caracterização da responsabilidade solidária com base no art. 135 do CTN, e deixo de conhecer da alegação dos sócios Solidários Pessoas Físicas quanto a não caracterização da responsabilidade com base no art. 124 do CTN.

Consta do acórdão recorrido:

18.2. Inicialmente, concorda-se com a impugnante que não lhe seria aplicável a responsabilidade atribuída pelo **art. 135, inciso III, do CTN**. Sem adentrar na análise jurídica da possibilidade de se aplicar referido dispositivo legal para imputar responsabilidade a pessoa jurídica, é fato que a Autoridade Fiscal não demonstrou, por meio de elementos concretos, que a ora impugnante exercia poderes de gestão ou direção sobre a autuada, considerando que a empresa Comercial de Carnes Silva Ltda não constava de seu quadro societário.

...

18.4.8. Assim, corretamente caracterizada a solidariedade da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda em razão do interesse comum exigido pelo art. 124, inciso I, do CTN.

...

19.2.1. De outra banda, o mesmo não se pode afirmar quanto à participação das pessoas físicas: além de não haver comprovação de confusão patrimonial entre as empresas e seus sócios, a Autoridade Fiscal não apresenta elementos suficientes que possibilitem concluir que os sócios, em razão dos ilícitos verificados, tenham, de alguma forma, participado da constituição dos fatos jurídicos tributários.

19.2.2. Nesse sentido, no caso concreto, **não se verificam elementos probatórios suficientes para se concluir aplicável aos sócios a solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN.**

19.3. Diferentemente, os fatos narrados se mostram suficientes para caracterizar a responsabilidade solidária dos sócios com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN em razão das práticas contrárias à lei.

...

19.3.4. Nessas circunstâncias, tem-se que **os sócios das empresas com poderes de gestão atuaram com infração à lei**, atraindo a responsabilidade prevista no citado art. 135 do CTN.

Neste sentido, **deixo de conhecer dos pontos: inaplicabilidade do art. 135 para justificação da solidariedade da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda, e inaplicabilidade do art. 124 para justificar a atribuição de responsabilidade dos sócios pessoas físicas.**

Por fim deixo de conhecer o argumento **“Da Exigência Fiscal Pautada em Atos Declaratórios Suspensos por Impugnação Pendente de Julgamento”**. Neste caso alegam as partes que *os processos de crédito tributário que possuem como origem os Atos Declaratórios de Exclusão não podem ser julgados anteriores a estes, dependendo de decisão final para sua efetiva validade.*

Quanto a este ponto assim se manifestou o julgado recorrido:

17.2.3. Assim, ainda que não tenha sido alcançada a decisão definitiva quanto às exclusões dos regimes diferenciados, cabe à Autoridade Fiscal, em cumprimento ao disposto no art. 142 do CTN, proceder ao lançamento dos tributos devidos em razão da exclusão definitiva, a fim de evitar a sua decadência.

17.2.4. Tal matéria encontra-se pacificada no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo inclusive matéria da Súmula nº 77:

Súmula CARF nº 77: A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

Observamos a aplicação ao caso da Súmula CARF nº 77. Neste sentido, por força do art. 101, III do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, o recurso não de ser conhecido:

Art. 101. Não se conhecerá de recurso interposto em face de decisão de primeira instância que adote como razão de decidir:

I - decisão plenária transitada em julgado, proferida pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade, nos termos do §2º do art. 102 da Constituição Federal;

II - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal; ou

III - Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do §13 do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo não se aplica quando, com relação às decisões ou súmulas mencionadas nos incisos I a III:

I - houver outra matéria a ser apreciada; ou

II – o recurso voluntário contiver argumentação com os motivos de fato ou de direito pelos quais o enunciado das súmulas ou as decisões não se aplicariam ao caso concreto.

Quanto aos demais argumentos recursais, esses devem ser conhecidos.

3) Dos esclarecimentos necessários:

Decorrida toda instrução processual o Colegiado Recorrido concluiu pela exclusão da empresa Comércio de Embutidos Silva Ltda do Simples Federal (Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 214/2011) e do Simples Nacional (Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 215/2011). Concluiu ainda pela manutenção do crédito tributário e da responsabilidade solidárias dos sócios administradores pessoas físicas, com exceção de Maria Laurete da Silva (mera sócia quotista da empresa Comércio de Embutidos Silva, sem poderes de administração).

No caso concreto estamos diante de planejamento tributário classificado como abusivo pela fiscalização. A Comércio de Embutidos Silva Ltda era empresa optante pelo Simples Federal e, posteriormente pelo Simples Nacional. Ocorre que referida empresa era sujeita a controle e patrimônio comum, se localizava no mesmo endereço e prestava serviços exclusivos para Comercial de Carnes Silva (não optante pelo Simples).

Discute-se então neste processo: Termos de Exclusão do Simples Federal e Nacional, Crédito Tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes ao período 01/2007 a 12/2009, lançados em decorrência da exclusão do contribuinte dos citados regimes, atribuição de responsabilidade solidária pela débitos às pessoas jurídica e sócios, multa de ofício qualificada.

4) Da preliminar de nulidade do processo por extravio dos documentos originais e ausência de saneamento do procedimento administrativo:

A Recorrente e Solidários sustentam a nulidade do procedimento administrativo por suposto cerceamento de defesa decorrente do extravio das defesas originais e de irregularidades na reabertura de prazo para nova impugnação. Argumenta que as manifestações apresentadas após a anulação do julgamento inicial teriam sido incompletas e que os sócios solidários não teriam exercido adequadamente o contraditório. As sucessivas remessas do processo à unidade de origem prejudicaram a defesa das partes.

Em que pese o exposto nas peças recursais, não assiste razão às Recorrentes.

Importa registrar que a questão relativa à preterição do direito de defesa **já foi objeto de apreciação por meio do acórdão 1401-001.215**, ocasião em que se reconheceu a

nulidade da decisão anterior da DRJ justamente por não ter apreciado as manifestações dos responsáveis solidários. Naquela oportunidade, o processo retornou à instância *a quo* para o devido saneamento, com determinação expressa de nova abertura de prazo e reconstituição da instrução processual.

Portanto, o vício outrora existente foi devidamente sanado, pois: (i) foi concedida nova oportunidade para apresentação de impugnações; (ii) as defesas foram juntadas aos autos; (iii) os argumentos das partes foram analisados expressamente pela DRJ em sua decisão posterior. Em outras palavras, o processo administrativo retomou seu curso com a plenitude do contraditório e da ampla defesa, inexistindo qualquer prejuízo concreto.

Cumpre lembrar que, à luz do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, somente se declara a nulidade do processo administrativo quando ocorrer demonstração concreta de prejuízo, o que não se verifica nos autos, especialmente se analisarmos o teor do acórdão recorrido e a fundamentação dos Recursos Voluntários ora em debate.

No tocante à alegação de que aos sócios não foi reaberto novo prazo para impugnação, verifica-se que em cumprimento ao determinado pelo acórdão 1401-001.215 as peças originais de defesa foram localizadas, o que dispensou a reabertura deste prazo. Tal fato é explicado no despacho de fls. 7068/7070:

4. Em atendimento, fls. 7038, foram juntadas as defesas responsáveis solidários Adriano Eduardo da Silva, fls. 1724/1832 (e documentos, fls. 1833/2765); Graziela Cristina da Silva Iahn, fls. 2766/2878 (e documentos, fls. 2829/3812); Janice Maria de Espindola da Silva, fls. 3813/3923 (e documentos, fls. 3924/4920); Maria Laurete da Silva fls. 4921/5034 (e documentos, fls. 5035/6033) e Thiago da Silva fls. 6034/6146 (e documentos, fls. 6147/7037).

...

7.2. Esclarecendo, tendo em vista que a empresa Comercial de Carnes Silva Ltda protocolou tempestivamente a impugnação e a Administração extraviou o documento, em atendimento ao referido preceito constitucional não basta dar a oportunidade ao Interessado para apresentar sua via original, mas deve-se garantir o exercício pleno de sua defesa, restituindo-lhe o prazo para apresentação de defesa, ainda que renovada, vez que não mais dispõe da original.

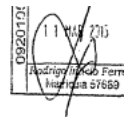
7.3. De outra banda, a intimação da empresa Comércio de Embutidos Silva Ltda., não comprovada, também deve ser regularizada, nos termos anteriormente expostos.

8. Concluindo, em cumprimento ao mandamento constitucional e considerando a imprescindibilidade das defesas para o julgamento, faz-se necessário que o órgão preparador da Delegacia que jurisdiciona o contribuinte providencie novas intimações dos interessados (Comércio de Embutidos Silva Ltda e Comercial de Carnes Silva Ltda) para que apresentem, se quiserem, cópias integrais das defesas (fls. 1643 e 1645) ou, na sua impossibilidade, as defesas que entenderem cabíveis.

Assim, no tocante à alegação de que os sócios solidários não teriam sido intimados, verifica-se que houve comunicação regular, com oportunidade de manifestação, sendo que as impugnações constam do processo e foram expressamente consideradas pela DRJ.

Argumenta-se ainda que os documentos juntados teriam sido obtidos a partir de outros processos e estariam incompletos. Entretanto da análise detida das centenas de páginas de documentos que acompanharam as defesas, forçoso concluir que tal argumento não encontra fundamento. Como exposto as peças originais apresentadas pelos Solidários foram devidamente localizadas e passaram a compor o processo, quanto a defesa do Contribuinte principal essa foi oportunamente reapresentada por meio da petição de fls. 7083:

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FLORIANÓPOLIS
AGÊNCIA DE SÃO JOSÉ



Processo n. 11516.722.250/2011-71
Intimação n. 034/2015
A/C Rodrigo Inácio Ferreira



COMERCIAL DE CARNES SILVA LTDA, pessoa jurídica de direito privado, já qualificado nos autos do processo n. 11516.722.250/2011-71, vem expor o que segue.

Segundo os termos da intimação, requer-se a apresentação da via original da defesa administrativa protocolizada em 21.11.2011, juntamente com seus anexos, tendo em vista que o referido processo foi extraviado.

Como já explicado em outras ocasiões por telefone e email, não foi encontrada a via original da defesa, restando apenas a cópia digitalizada na época.

No mais, seguem em anexo alguns documentos que possuímos a cópia.

Quanto ao argumento de ausência de juntada do Auto de Infração e dos Atos Declaratórios nas novas intimações, verifica-se que tais documentos já integravam o processo administrativo, sendo de pleno conhecimento da Recorrente desde a lavratura do lançamento. Não se pode admitir, assim, que a simples ausência de repetição desses elementos, que já eram acessíveis nos autos, configure violação ao art. 38, §1º, do Decreto nº 7.574/2011.

Por fim, a jurisprudência do CARF tem se orientado no sentido de que, sanado o vício inicial e assegurada oportunidade de nova manifestação, não subsiste nulidade se a parte efetivamente exerceu seu direito de defesa. A ampla defesa e o contraditório foram observados, inexistindo ofensa ao art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Dessa forma, ausente a comprovação de prejuízo efetivo, não há que se falar em nulidade, impondo-se o prosseguimento regular do feito.

5) Do mérito dos recursos:

Contribuinte e solidários apresentaram seus respectivos recursos. Ao longo de extensas peças recursais esses, em síntese, reiteraram os argumentos constantes das impugnações,

defendendo que o arranjo societário era lícito, pois inexistia controle comum das empresas. Os recursos possuem fundamentos semelhantes e estão juntados às fls. 7998 a 8653.

Neste cenário, **aplicando o permissivo do art. 114, §12 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023** e por concordar parte da fundamentação adotada pelo Colegiado recorrido, reproduzo as fundamentações que são pertinentes ao desfecho da lide, sendo que ao final farei consideração em separado 1) sobre a inaplicabilidade ao caso do precedente Acórdão nº 1002-003.707 e 2) sobre a multa qualificada haja vista a aplicação da retroatividade benigna justificada pelas alterações promovida pela Lei nº 14.689/2023.

SIMULAÇÃO E CONFUSÃO PATRIMONIAL

12. Emerge do quanto relatado no Termo de Verificação Fiscal e dos argumentos apresentados pelos sujeitos passivos que o ponto central em discussão se encontra na identificação, pela Autoridade Fiscal, de uma simulação praticada pelo grupo formado pelas pessoas físicas e jurídicas com a finalidade de se evadir do pagamento de tributos que seriam devidos.

12.1. Embora o contribuinte, em suas Manifestações de Inconformidade, não rebata pontualmente os fatos narrados no Termo de Verificação e na Representação Fiscal quanto à descrição da conduta de simulação, foram apresentados nas Impugnações contra os autos de infração argumentos diferenciados que, por estarem vinculados ao tema, serão analisados conjuntamente.

12.2. Resumidamente, a atuada afirma que foi realizado planejamento tributário lícito como forma de redução de custos, não havendo, portanto, acordo simulatório: em 12/01/2004 a Comercial de Carnes Silva Ltda terceirizou toda a parte de produção para a recém criada Comércio de Embutidos Silva Ltda, repassando também seus empregados, ficando aquela apenas com a parte administrativa e comercial. Ato contínuo, a nova empresa aderiu ao regime simplificado de tributação. Discorda da adoção do Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta nº 0823/2009 como documento único que comprovaria a prática simulatória, vez que é documento preventivo realizado no âmbito do direito trabalhista e que não comprova a prática de infrações, não podendo produzir efeitos tributários.

12.3. No entanto, diferentemente do que alegam os sujeitos passivos, as provas juntadas ao processo são robustas no sentido de configurar a prática simulada: a empresa foi criada por membros de uma mesma família também sócios de outra empresa (não optante), com mesmo endereço, atividade e prestação de serviços somente para a empresa mãe (Comercial de Carnes Silva Ltda), transferência de empregados de uma para outra.

12.4. Ao contrário do que pretende a defendente, o Termo de Ajustamento de Conduta (TAC) firmado perante o Ministério Público do Trabalho (e não o Ministério do Trabalho,

como alega) é de capital importância para o presente caso, contendo a prova da consciência da conduta ilegal até então realizada e o compromisso de conduzir-se em conformidade com o ordenamento jurídico.

12.5. Tendo em vista a argumentação equivocada da interessada, cumpre esclarecer que o § 6º do art. 5º da Lei nº 7.347/85, adicionado pelo art. 113 da Lei nº 8.078/90, definiu o Termo de Ajustamento de Conduta:

Art. 5º Têm legitimidade para propor a ação principal e a ação cautelar: (Redação dada pela Lei nº 11.448, de 2007)

[...]

§ 6º Os órgãos públicos legitimados poderão tomar dos interessados compromisso de ajustamento de sua conduta às exigências legais, mediante cominações, que terá eficácia de título executivo extrajudicial. (Incluído pela Lei nº 8.078, de 11.9.1990) (grifos nossos)

12.6. Ensina Luciana Aboim Machado Gonçalves da Silva que:

o termo de compromisso tem por conteúdo uma obrigação de dar, fazer e/ou não fazer assumida pelo empregador, perante órgão público legitimado, ante sua conduta lesiva ao ordenamento jurídico, bem como uma coima destinada a imprimir efetividade ao ajustado. [...] tanto o procedimento investigatório prévio como o inquérito civil, a par de serem instrumentos de colheita de provas, caracterizam meio de solução extrajudicial de conflito metaindividual quando, facultativamente, ensejam o termo de ajuste de conduta.

12.7. José dos Santos Carvalho Filho² enfatiza a natureza de confissão de conduta contrária à legislação firmada pela parte:

“A um primeiro exame, poder-se-ia considerar o compromisso de ajustamento de conduta como um acordo firmado entre o órgão público legitimado para a ação civil pública e aquele que está vulnerando o interesse difuso ou coletivo protegido pela lei. Não obstante, a figura não se compadece com os negócios jurídicos bilaterais de natureza contratual, razão por que entendemos que não se configura propriamente como **acordo**. Como a lei alude ao ajustamento da conduta **às exigências legais**, está claro que a conduta não vinha sendo tida como legal, senão nada haveria para ajustar. Por outro lado, ao empregar o termo **tomar** o compromisso, o legislador deu certo cunho de impositividade ao órgão público legitimado para tanto. Ora, ante esses elementos o compromisso muito mais se configura como **reconhecimento implícito da ilegalidade da conduta e promessa de que esta se adequará à lei**. [...]“O MP (ou outro órgão público) pode tomar o compromisso, ou seja, conseguir obter do responsável o reconhecimento de sua ilicitude. (grifos do autor)

12.8. Assim, do teor do Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta nº 0823/2009, firmado em 28/10/2009, decorrente de Procedimento Investigatório, extrai-se com

firmeza que a conduta fraudulenta da empresa foi apurada pelo Ministério Público do Trabalho (PRT da 12ª Região) e dela teve plena ciência a interessada, que se dispôs a reparar o dano e conduzir-se de modo diverso. Apesar de ter sido realizado com enfoque trabalhista, **as informações cristalinas contidas no Termo espelham as consequências dos fatos apurados nas searas fiscal e tributária.**

12.9. De tão esclarecedor e relevante, oportuna a transcrição dos principais trechos do referido Termo tomado em 28/10/2009 pelo Ministério Público (MPU/MPT/PRT da 12ª Região) das empresas Comércio de Embutidos Silva Ltda e Comercial de Carnes Silva Ltda, com o compromisso nos termos do art. 5º, § 6º, da Lei 7.347/85, obrigando-se as empresas signatárias e seus gestores e a pessoa física dos sócios proprietários signatários a:

1. Anular as rescisões de contrato de trabalho dos empregados da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda. procedidas nos anos de 2006/2007 em relação àqueles que continuam trabalhando no empreendimento, com as anotações correspondentes nas CTPS's dos trabalhadores prejudicados;
2. Abster-se de simular rescisões contratuais dos empregados do empreendimento, especialmente pela transferência entre uma e outra empresa do Grupo, observando o disposto nos artigos 10 e 448 da CLT;
3. Abster-se de criar novas empresas com finalidade de prejudicar direitos dos trabalhadores;
4. Abster-se de pulverizar a pessoa do empregador mediante transferências de empregados à empresas do empreendimento, independentemente de identidade na composição societária;
5. Cumprir, na íntegra, o disposto no TCAC nº 338/2006, firmado neste Ministério Público especializado (autos do PI 453/06), por si ou por qualquer empresa ou pessoa jurídica do Grupo (empreendimento) que venha a ser criado.

[...]

O simples descumprimento do presente TERMO DE AJUSTE DE CONDUTA, sujeitará a empresa signatária e seus gestores, solidariamente, à multa... estando cientes de que o descumprimento do presente COMPROMISSO ensejará sua execução total perante a Justiça do Trabalho, inclusive quanto às obrigações de fazer e não fazer, conforme dicção do art. 876 da CLT (redação dada pela Lei n. 9.958, de 12 de janeiro de 2000). O presente Termo tem validade indeterminada e eventual alteração na estrutura jurídica ou na denominação societária não afeta as obrigações aqui acordadas.

12.10. As condutas contrárias à legislação descritas no TAC deixam claro que a autuada é empresa simulada criada e mantida por vários anos unicamente para receber os segurados empregados da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda e, com sua adesão aos sistemas simplificados de tributação, possibilitar a indevida redução da carga tributária.

12.11. Além do TAC, o Auditor-Fiscal relata outros fatos que, conjuntamente, reforçam a constatação de que a autuada é empresa simulada constituída unicamente para possibilitar a evasão tributária: (i) a autuada tem registrado 12 empregados na função de motorista de caminhões frigoríficos, mas não possui caminhões em seu ativo. Por sua vez, a Comercial de Carnes Silva Ltda não tem qualquer motorista registrado em seus quadros, mas tem a propriedade de diversos caminhões; (ii) embora o Comodato por meio do qual é disponibilizado o espaço físico para a atuação da autuada obrigue-a ao pagamento das despesas de luz e água, quem efetivamente realiza o pagamento dessas despesas é a empresa Comercial de Carnes Silva Ltda; (iii) a prestação de serviços da autuada é realizada, exclusivamente, à empresa Comercial de Carnes Silva Ltda; (iv) os registros contábeis referentes ao pagamento de salários da autuada mencionam, em seu histórico, o nome da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda, como se os empregados fossem vinculados a esta última empresa.

12.12. Os fatos anteriormente narrados evidenciam não apenas a existência de simulação na criação da empresa Comércio de Embutidos Silva Ltda, mas também uma verdadeira confusão patrimonial entre esta e a empresa Comercial de Carnes Silva. O Auditor-Fiscal comprovou que despesas de uma empresa eram pagas por outra (água e luz); há evidência de utilização de patrimônio (caminhões) de uma pela outra sem qualquer justificativa; há exclusividade na prestação de serviços, fazendo crer que a autuada é mero departamento da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda; há evidente confusão entre as empresas conforme comprovam os registros contábeis apresentados.

12.13. Nesses termos, **não se trata de planejamento tributário lícito**. Ao contrário do que defendem os sujeitos passivos, as conclusões da Autoridade Fiscal não foram baseadas em meros indícios ou presunções, mas sim da efetiva comprovação da adoção de condutas contrárias à legislação, além do desrespeito a normas e princípios contábeis, restando evidenciada a simulação e a confusão patrimonial relatadas.

12.14. Ainda, a Representação Fiscal para Fins Penais demonstra a inter-relação entre os sócios das empresas, todos integrantes da mesma família, ficando evidenciado o controle comum das operações e a existência de um grupo econômico de fato formado pelas pessoas físicas e jurídicas envolvidas, ainda que não exista, formalmente, participação societária de uma pessoa jurídica na outra.

12.15. Afastados os argumentos contrários à caracterização da simulação e da confusão patrimonial, passa-se à análise pontual das demais alegações apresentadas pelos sujeitos passivos em suas peças de defesa.

MANIFESTAÇÕES DE INCONFORMIDADE CONTRA AS EXCLUSÕES DO SIMPLES FEDERAL E DO SIMPLES NACIONAL

13. O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra os Atos Declaratórios de Exclusão do Simples Federal (ADE DRF/FNS nº 214/2011) e do Simples Nacional

(ADE DRF/FNS nº 215/2011), as quais já foram analisadas e julgadas por esta Turma por meio do acórdão nº 16-50.196, de 05/09/2013. Considerando-se que o referido acórdão foi julgado nulo pela 1ª Turma da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF em razão de não terem sido analisadas as impugnações dos sujeitos passivos contra as autuações incluídas no presente processo administrativo, sem análise de mérito, e que o contribuinte não apresentou qualquer documento ou alegação nova quanto à exclusão dos regimes diferenciados, adotam-se neste acórdão as mesmas razões de decidir já apresentadas no acórdão anterior, acrescentando-se esclarecimentos pontuais quando necessários.

13.1. A defendente requer “a suspensão do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n. 214/2011, enquanto se discute administrativamente os lançamentos formalizados tendo por referência a exclusão do Simples Federal, onde exige tributos de 2006 e 2007”. De fato, a exigibilidade dos lançamentos formalizados tendo por referência as exclusões do Simples Federal e Nacional dependem da decisão final quanto os ADE DRF/FNS nº 214/2011 e ADE DRF/FNS nº 215/2011.

13.2. Nesse sentido, enquanto perdurar o contencioso administrativo promovido pelos sujeitos passivos por meio da apresentação das peças de defesa pertinentes, os ADE e as autuações estarão suspensas por força do inciso III do art. 151 do CTN.

13.3. No entanto, em que pese a dependência dos Autos de Infração incluídos no presente processo administrativo com os ADE citados, não há impedimento para que esses atos sejam julgados concomitantemente. Trata-se de aplicação do princípio da eficiência que deve ser observado pela Administração Pública.

...

Manifestação de Inconformidade contra o ADE DRF/FNS nº 214/2011 (exclusão do Simples Federal)

Prática reiterada de infração à legislação tributária

15. A fundamentação da exclusão da empresa do Simples Federal foi o embaraço à fiscalização e a prática reiterada de infração à legislação tributária, hipóteses previstas nos incisos II e V, respectivamente, do art. 14 da Lei nº 9.317/96. Por sua vez, o contribuinte contesta o embaraço porque entende que (i) justificou a não existência da movimentação bancária nos seus registros contábeis, alegando que, na condição de optante do regime diferenciado, não estava obrigada à escrituração; (ii) acrescenta que não houve prejuízo à fiscalização; (iii) e que embaraço é uma capitulação subjetiva. Quanto à reiteração (prática reiterada de infração à legislação tributária), utiliza o conceito penal de reincidência, colaciona doutrina e jurisprudência e alega que não foi penalizada antes pela mesma infração, razão pela qual entende impertinente tal enquadramento para a exclusão.

15.1. Além das irregularidades já citadas na elaboração de sua escrita contábil, restou evidenciado que os **livros diários apresentados pela fiscalizada não incluíam a**

escrituração bancária, fato este que foi confirmado pela empresa. Também, **deixou a fiscalizada de apresentar o livro caixa**. Por todos esses motivos, a contabilidade foi considerada em desacordo com a legislação, com defeitos e vícios, imprestável para fins de apuração dos tributos pelo lucro real ou presumido.

15.1.1. Ressalta-se que o contribuinte, categoricamente, afirmou nas suas duas defesas que **“não realizava efetivamente o lançamento da movimentação bancária, haja vista que, enquadrada na forma de tributação diferenciada, a empresa recolhia o imposto tendo por base o faturamento e não o Lucro Real”**.

15.1.2. Neste sentido, relembra-se o quanto previsto na legislação de regência (Lei nº 9.317/96):

Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º.

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

(grifos nossos)

15.1.3. **Descabida, pois, a alegação de que estaria desobrigada à escrituração contábil**. Deveria, no mínimo, escriturar e disponibilizar à Fiscalização o livro caixa, inclusive com sua movimentação financeira. Em adição, os livros diários também não contêm a escrituração na forma prevista e regulamentada, com destaque para os arts. 1179, 1184 e 1194 do Código Civil. Nestas condições, a consequência da inobservância da legislação de regência – a exclusão do sistema – é expressa e incondicional.

15.1.4. Conforme anteriormente tratado, a empresa foi criada com o intuito de sonegar tributos e, por anos consecutivos (desde o início das atividades em 2006 até firmar o TAC perante o Ministério Público do Trabalho em 2009) deixou de recolher os tributos devidos ao optar pelo regime favorecido, em decorrência da ação simulada. Sabendo-se que consta do TAC que os fatos apurados dizem respeito aos anos de 2006 e 2007, seu conteúdo contém elemento de prova da prática reiterada de desrespeito à legislação tributária para fundamentar tanto a exclusão do Simples Federal como a do Simples Nacional.

15.1.5. A prática reiterada de infração à legislação tributária não se resume aos fatos acima destacados. Segundo relatado pela Autoridade Fiscal e confirmado pelo contribuinte em suas impugnações, **por anos seguidos não manteve livro caixa nem escriturou a sua**

movimentação bancária nos livros diários, o que consiste em descumprimento da legislação específica do Simples, além da desobediência às normas contábeis de escrituração.

15.1.6. Destaca-se que reincidência penal não se aplica ao caso aqui examinado: além do âmbito ser outro (tributário), a prática reiterada não se confunde com reincidência. Se para a identificação da reincidência, na esfera administrativa fiscal, é necessária a decisão definitiva acerca da infração anterior, não é idêntica a situação para que esteja configurada a prática reiterada de infração à legislação tributária.

15.1.7. E os elementos no caso concreto bem comprovam a prática reiterada de infração à legislação tributária, vez que a autuada é empresa simulada criada e mantida por vários anos unicamente para receber os segurados empregados da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda e, com sua adesão aos sistemas simplificados de tributação, possibilitar a indevida redução da carga tributária. Também se constata a prática reiterada na falta de escrituração da movimentação bancária durante todo o período, conforme admitido pela própria empresa.

15.1.8. Assim, **correta a exclusão nos termos do inciso V do artigo 14 da Lei nº 9.317/96:**

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

[...]

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

...

Conclusão

15.5. De tudo quanto até aqui articulado, conclui-se pela improcedência dos pedidos do Contribuinte, devendo ser mantido o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 214 de 09/11/2011, com fundamento somente no inciso V do art. 14 da Lei 9.317/96, que excluiu de ofício o Contribuinte do Simples Federal a partir de 01/10/2006 (fls. 289).

Manifestação de Inconformidade contra o ADE DRF/FNS nº 215/2011 (exclusão do Simples Nacional)

16. A exclusão da empresa do Simples Nacional foi justificada (...) (ii) na prática reiterada de infração à Lei Complementar nº 123/06, (iii) na falta de escrituração do livro caixa ou por não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, (iv) e, ainda, por ter omitido da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, conforme no art. 29, incisos II, V, VIII e XII da Lei Complementar nº 123/06.

16.1. A defendente apresenta argumentos idênticos aos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade contra a exclusão do Simples Federal, (...); a justificativa de

inexistência da movimentação bancária nos seus registros contábeis; quanto ao conceito penal de reincidência para combater a caracterização da prática reiterada; bem como a impossibilidade de efeitos retroativos e lançamentos com base na exclusão. Adicionalmente, discorda exclusão do Simples Nacional vez que baseada no Termo de Compromisso firmado perante o Ministério do Trabalho e argumenta que este não pode ser considerado por se tratar de “atividade preventiva”; que houve apenas omissão de um segurado empregado porque coincidiu a verificação fiscal com a data do início de sua atividade laboral na empresa; que o impedimento de retorno ao regime especial é arbitrário e que, caso prevaleça a exclusão, a contagem deve ter como marco inicial 07/2007, e não 02/2010, por força do art. 29, § 1º, da LC nº 123/2006. Ao final, no pedido, equivocadamente pleiteia que o prazo seja contado a partir da fiscalização.

16.2. Os argumentos da insurgente relativos (..) à prática reiterada e à inexistência de registro da movimentação financeira, já foram apreciados anteriormente, ensejando, apenas, as complementações seguintes:

...

16.2.1. Inicialmente, destaca-se que, na Lei Complementar nº 123/06, a falta de escrituração do livro caixa ou que não permita a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária (art. 29, inciso VIII), é ocorrência distinta do **embaraço à fiscalização** previsto no art. 29, inciso II:

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

[...]

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação *financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;*

16.2.1.1. Apesar de intimada, a fiscalizada não apresentou o livro caixa que estava obrigada a manter. Ressalta-se que a justificativa de que não precisaria apresentar o livro caixa em razão de sua tributação se dar com base apenas o faturamento não é razoável, nem tem amparo legal. Ainda, o Auditor-Fiscal apontou vícios que tornaram imprestáveis os livros diários apresentados.

16.2.1.2. Neste sentido, relembra-se o art. 26 da LC nº 123/06:

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

[...]

§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária. (grifos nossos)

16.2.1.3. Portanto, inválida a justificativa apresentada pelo contribuinte, **restando configurada a situação prevista no inciso II do art. 29** da lei de regência do Simples Nacional.

Impossibilidade de identificação da movimentação financeira

16.2.2. Por sua vez, além de não ter apresentado o livro-caixa, a impugnante expressamente confirmou a falta de escrituração de sua movimentação financeira, inclusive bancária, **restando comprovada a ocorrência da hipótese excludente prevista no inciso VIII do art. 29** (falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária).

Omissão de segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual da folha de pagamento ou documento de informações

16.3. Além das ocorrências já apreciadas, **a Autoridade Fiscal também detectou a situação descrita no inciso XII do art. 29**, ou seja, a omissão reiterada na folha de pagamento da empresa ou em documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, de segurado empregado.

16.3.1. Relembra-se o teor das quatro primeiras condutas do Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta nº 823/2009 anteriormente transcritas que não deixam dúvidas quanto à conduta reiterada descrita no inciso XII, praticadas durante os anos de 2006 e 2007.

16.3.2. Sobre o assunto, ainda merece destaque a narrativa contida na Representação Fiscal para Fins Penais (fls. 270/284), onde consta a descrição pormenorizada do *modus operandi* da fiscalizada em conjunto com a empresa Comércio de Carnes Silva Ltda, comportando, pela importância e transparência, a transcrição dos seguintes trechos (fls. 274, 275, 277, 280):

8 - EMPREGADOS - IDA - a empresa Comercial de Carnes transfere quase a totalidade de seus empregados, sendo que ficaram apenas dois que são Brulino José de Souza e Filipe Lennon Pflieger que estavam em auxílio-doença (benefício e

ação trabalhista), fls. 261/269, para a empresa Comércio de Embutidos Silva em meados de 10/2006, como pode ser visto, no quadro resumo das GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social abaixo e com todos os meses da ação fls. 135/138:

[...]

09 - EMPREGADOS - O RETORNO – a empresa Comércio de Embutidos Silva transfere quase a totalidade de seus empregados para a empresa Comercial de Carnes Silva em 10/2009 como pode ser visto no quadro resumo das GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social abaixo, essa decisão foi tomada em cumprimento ao Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta 823/2009 com o MPT/SC - Ministério Público do Trabalho assinados em 28/10/2009 pelos representantes das empresas, seu advogado e o Procurador Dr. Marcelo José Ferlin D'Ambroso e com as seguintes condições.

[...]

12 - DATA DE ABERTURA DA EMPRESA COMÉRCIO DE EMBUTIDOS SILVA -A empresa teve o seu início de atividades em 01/09/2006, conforme contrato social registrado na JUCESC sob o número 42203817723 em 04/09/2006 -protocolo 06/186101-4. A empresa foi constituída para o fim de receber os empregados que pertenciam à empresa Comercial de Carnes Silva para prestar serviços para a mesma empresa empregadora anteriormente, conforme já vimos, no TCAC com o MPT. O objetivo era o de sonegar tributos, principalmente o previdenciário.

[...]

15 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EXCLUSIVO - A empresa Comércio de Embutidos Silva foi intimada para prestar esclarecimentos sobre a prestar serviços a apenas para a empresa Comercial de Carnes Silva e a mesma informou que, fl. 39:

“A empresa não foi registrada com a intenção de trabalhar somente para uma empresa, mas como esta atividade é um tanto difícil, tivemos alguns contatos com algumas do mesmo ramo, mas não conseguimos fechar nenhum negócio, estávamos aguardando outros contatos.

As notas fiscais que foram emitidas, conforme já é de vosso conhecimento, são todas de uma única empresa em que conseguimos contrato, conforme documentos já em vosso poder.”

[...]

22 - EMPREGADO SEM REGISTRO - a empresa Comércio de Embutidos Silva foi autuada em 07/2009 sob o número AI 016218701 pelo Auditor-Fiscal do Trabalho Mauro Ligocki Viera por não registrar empregado conforme livro de Inspeção do Trabalho - verso da folha 01 ,fl. 202. O embasamento do mesmo foi no art. 41 da CLT...

(grifos nossos)

16.3.3. Corroboram essas afirmações os documentos acostados pela Fiscalização, a saber: planilha de entrega de GFIP da atuada e da Comercial de Carnes Silva Ltda (fls. 135/138); cadastro geral de empregados da atuada (fls. 142/189); livro de Registro de Empregados da Comercial de Carnes Silva (fls. 190/201); relação de funcionários/prestadores de serviços – novembro/2006 (fls. 260); informações do sistema informatizado CNIS sobre os vínculos do funcionário Braulino José de Souza Filho e cópia de ação trabalhista (fls. 261/269).

16.3.4. Portanto, a questão não se resume a um funcionário que não estava registrado, como alegado pelo contribuinte. Foram comprovadas várias irregularidades trabalhistas, previdenciárias e tributárias, não restando dúvida quanto à pertinência da exclusão com fundamento no inciso XII do art. 29 da LC nº 123/2006:

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

[...]

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

Prática reiterada de infração à LC nº 123/06

16.4. A respeito da **prática reiterada de infração ao disposto na LC nº 123/06 (inciso V do art. 29)**, oportuna a leitura do disposto no referido regramento:

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

[...]

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

[...]

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, artil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

(grifos nossos)

16.4.1. Os fatos anteriormente descritos retratam a prática repetida de infração à legislação tributária, falta de escrituração no livro-caixa em descumprimento à lei de regência, (...). Assim, correta a identificação das práticas reiteradas descritas nos incisos V (...) do art. 29 da LC nº 123/2006.

...

16.6.5. Nestas condições, cumpre decidir pela modificação da data de contagem do impedimento de três anos à opção pelo regime diferenciado que constou no Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 215/2011 para que o marco inicial seja 07/2007.

IMPUGNAÇÃO DA AUTUADA

17. A atuada (Comércio de Embutidos Silva Ltda) apresentou impugnação na qual reiterou alegações já incluídas em suas Manifestações de Inconformidade quanto à exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional, as quais foram anteriormente analisadas e afastadas.

17.1. Assim, sabendo-se que a exclusão do Simples Federal e do Simples Nacional resultou mantida nos termos das análises anteriormente realizadas, deixa-se de contra argumentar, novamente, as alegações da impugnante de que: (i) não teria incorrido em embaraço à fiscalização em razão de ter apresentado todos os documentos solicitados pela Autoridade Fiscal; (ii) o Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta é mero procedimento preventivo e não poderia produzir efeitos tributários; (iii) a simulação não restou comprovada; (iv) as empresas não estão sujeitas a uma administração única; (v) o relatório fiscal foi pautado em meros indícios e presunções; (vi) não há vedação para que as empresas atuem no mesmo local.

...

Argumentos contra o arbitramento do lucro

17.3. Quanto ao procedimento adotado para a apuração dos tributos devidos, questiona a atuada a adoção da tributação pelo regime do lucro arbitrado (...)

17.3.1. No que diz respeito ao arbitramento do lucro, diferentemente do que afirma a impugnante, a Autoridade Fiscal justifica sua adoção com base nos incisos I, II e III do art. 530:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

[...]

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

17.3.1.1. Sabendo-se que a autuada foi excluída dos regimes simplificados de tributação, e lembrando-se o disposto no art. 16 da Lei nº 9.317/96 (Simples Federal) e no art. 32 da LC nº 123/06 (Simples Nacional), para os períodos em questão a empresa estaria sujeita à apuração dos tributos devidos pelo Lucro Real ou Presumido. No entanto, os fatos verificados durante a fiscalização impediam a adoção de um ou outro regime, em face das irregularidades contábeis apuradas.

17.3.1.2. Nesse sentido, a apuração dos tributos pela sistemática do Lucro real ficou impossibilitada em razão da escrituração contábil do contribuinte não respeitar as leis comerciais e fiscais, tendo o Auditor Fiscal detalhado os dispositivos legais e normativos descumpridos pela empresa: **a escrituração comercial (Livro Diário) sem incluir sua movimentação bancária** desrespeitou o Princípio Contábil da Oportunidade (art. 6º da Resolução CFC nº 750/93, e esclarecimentos constantes do item 2.3 da Resolução CFC nº 774/94), além de ter desrespeitado os arts. 1179, 1184 e 1194 do Código Civil.

17.3.1.3. As irregularidades narradas tornam a contabilidade da empresa imprestável para a apuração do Lucro Real, o que justificaria a adoção do lucro arbitrado em razão do inciso I e II do art. 530 do RIR/99.

17.3.1.4. Por sua vez, **ainda que se cogitasse da apuração dos tributos pelo regime do lucro presumido, o fato da autuada não ter apresentado o Livro Caixa é hipótese prevista no inciso III do art. 530 do RIR/99 para a adoção da tributação pelo lucro arbitrado.**

17.3.1.5. Assim, injustificado o inconformismo da autuada na utilização deste regime de tributação, vez que deu causa à sua aplicação. **Acrescenta-se que, o fato da Autoridade Fiscal arbitrar o lucro a partir de declarações realizadas pela própria empresa sobre a sua Receita Bruta não é apenas factível, mas é procedimento regrado pelo próprio Regulamento do Imposto de Renda:**

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, **acrescidos de vinte por cento** (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I). (grifos nossos)

...

17.3.2.2. O único abatimento que se vê possível, nesses casos, é o aproveitamento dos valores dos tributos efetivamente pagos na sistemática do Simples (Federal e Nacional). E, conforme se constata da leitura do Termo de Verificação Fiscal, os valores recolhidos pela empresa na sistemática dos regimes simplificados já foram compensados quando da apuração dos valores devidos na sistemática do lucro arbitrado.

17.3.3. Nesses termos, não assiste razão à impugnante sobre as supostas irregularidades apontadas quanto à adoção do lucro arbitrado.

Qualificação da multa

17.4. Importante lembrar, haja vista constar da Peça de Defesa questionamentos quanto à inconstitucionalidade da aplicação da multa no patamar de 150% em razão de ter efeito confiscatório, que há consenso quanto à impossibilidade de tal apreciação no âmbito do contencioso administrativo. Tal impedimento, como anteriormente citado, encontra-se normatizado no art. 26-A do Decreto 70.235/72, motivo pelo qual os argumentos de inconstitucionalidade apresentados pela defendente não serão objeto de análise.

17.4.1. Por sua vez, questiona a autuada a aplicação da multa qualificada por entender que não há simulação comprovada nos autos.

17.4.2. Destaca-se que a multa qualificada encontra-se fundamentada nos seguintes dispositivos legais:

...

17.5. Do que se percebe a partir dos fatos narrados pela Autoridade Fiscal, já discutidos anteriormente, restaram confirmadas as práticas ilícitas (simulação) adotadas pelas pessoas jurídicas e físicas integrantes do Grupo Silva com a finalidade de reduzir a carga tributária relacionada, especialmente, às contribuições previdenciárias que seriam suportadas por uma empresa não optante pelos regimes simplificados.

17.5.1. Ainda, ficou demonstrada verdadeira confusão patrimonial entre a autuada e a empresa Comercial de Carnes Silva, fazendo com que a empresa simulada Comércio de Embutidos Silva Ltda servisse de anteparo para retardar o conhecimento, por parte do Fisco, das condições pessoais do contribuinte e que afetariam a obrigação principal.

17.5.2. Assim, ao integrar essas práticas ilícitas, a autuada incorreu, ao menos, na sonegação prevista no art. 71, pelo que foi corretamente aplicada a multa qualificada (...).

...

IMPUGNAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO COMERCIAL DE CARNES SILVA LTDA

18. O sujeito passivo solidário Comercial de Carnes Silva Ltda apresentou impugnação na qual reiterou alegações já incluídas na Impugnação e nas Manifestações de

Inconformidade apresentadas pela autuada, as quais foram anteriormente analisadas. Por esse motivo, deixa-se de abordar, novamente as questões já discutidas neste Voto.

18.1. Em adição, a autuada sustenta impossibilidade de sua inclusão no polo passivo da exigência tributária por entender que: ... (ii) o Auditor-Fiscal não comprovou o interesse comum na situação que constitui os fatos geradores, indispensável para a aplicação da solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN.

...

18.3. Por sua vez, cumpre afastar as alegações da impugnante de que a solidariedade lhe teria sido atribuída em razão dos **arts. 50 e 1016 do Código Civil**. Isto porque, como se depreende da leitura do Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade responsável cita os artigos referenciados como exceções ao princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, não tendo sido apresentados como fundamentos específicos da solidariedade atribuída aos sujeitos passivos.

18.3.1. Trata-se, assim, de **reforço argumentativo** apresentado pela Autoridade Fiscal na qual cita exemplos em que é legalmente prevista, em casos excepcionais, a possibilidade de se responsabilizar os sócios pessoas físicas por débitos da pessoa jurídica.

18.3.2. Como bem ressalva Mary Elbe Gomes Queiroz³, *“não há arcabouço jurídico que fique inerte e impotente ante a prática de abusos, pois tal sistema legal perderia credibilidade e eficácia se não tivesse ferramentas para reprimir a fraude, bem assim constituiria uma desigualdade de tratamento fiscal entre aquele que cumpre as suas obrigações e aquele que não paga tributos”*.

18.3.3. Nesse sentido, constata-se que o disposto no art. 50 do CC representa uma das formas adotadas pelo ordenamento jurídico para se combater os abusos cometidos na utilização desvirtuada de uma pessoa jurídica, contra a intenção da lei, em detrimento de terceiros.

18.3.4. Nada obsta que os mesmos critérios fáticos ilícitos escolhidos pelo legislador para justificar a desconsideração da personalidade jurídica pelo juiz (abuso da personalidade jurídica e confusão patrimonial) possam ser considerados como elementos suficientes para a caracterização da solidariedade tributária, desde que fundamentados em norma tributária específica que lhe dê legitimidade, vez que a solidariedade não se presume, resultando apenas da lei ou da vontade das partes (art. 265 do Código Civil).

18.4. Questiona a ora impugnante a solidariedade atribuída em razão do art. 124, inciso I, do CTN, por entender que não restou configurado o “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

18.4.1. Sobre o assunto, doutrina e jurisprudência tem consolidado entendimento de que o simples fato de duas empresas integrem o mesmo grupo econômico, assim entendido

o conjunto de pessoas (jurídicas e físicas) que se encontram subordinados a um mesmo centro controlador, não é suficiente para configurar o interesse comum exigido pela norma.

18.4.2. Em diversas decisões, o Superior Tribunal de Justiça afastou a responsabilidade atribuída a terceira pessoa em decorrência do simples fato de pertencer a um mesmo grupo econômico (situação em que se estaria diante de mero interesse econômico), como se vê na seguinte ementa, parcialmente transcrita, proferida pelo Ministro Luiz Fux no Recurso Especial (REsp) nº 859.616/RS.

PROCESSIONAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA (LETRAS FINANCEIRAS DO TESOURO). AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. RECUSA. POSSIBILIDADE. MENOR ONEROSIDADE. ART. 620 DO CPC. SÚMULA 7/STJ. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. [...] 4. Na relação jurídico-tributária, quando composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuinte, cada uma delas estará obrigada pelo pagamento integral da dívida, perfazendo-se o instituto da solidariedade passiva. Ad exemplum, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de contribuintes solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato - a co-propriedade - é-lhes comum. [...] 7. Conquanto a expressão "interesse comum" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação. [...] 9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação. Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da *situação que constitui o fato imponible*. 10. In casu, verifica-se que o Banco Alfa S/A não integra o pólo passivo da execução, tão-somente pela presunção de solidariedade decorrente do fato de pertencer ao mesmo grupo econômico da empresa Alfa Arrendamento Mercantil S/A. Há que se considerar, necessariamente, que são pessoas jurídicas distintas e que referido banco não ostenta a condição de contribuinte, uma vez que a prestação de serviço decorrente de operações de leasing deu-se entre o tomador e a empresa arrendadora. (STJ – REsp 859.616/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, Data do Julgamento: 18/09/2007 - grifos nossos).

18.4.3. É de se destacar que o entendimento acima expressado tem como pressuposto de validade que as relações entre as empresas integrantes de grupo econômico se deem de forma lícita, de forma que as diversas pessoas preservem sua identidade patrimonial e autonomia diretiva, sempre almejando, primordialmente, o alcance de seus próprios objetivos sociais, ainda que possam obedecer a determinações mais amplas do centro controlador.

18.4.4. Nos casos em que essa relação intragrupo é desnaturada, observado em arranjos em que uma ou mais pessoa jurídica pertencente ao grupo econômico é utilizada meramente como veículo formal para se atingir objetivos do centro controlador, geralmente ilícitos, a doutrina não descarta a hipótese de se considerar todas solidariamente responsáveis pelos tributos que resultaram não pagos em razão desses artifícios.

18.4.5. Ensina Andréa Medrado Darzé:

A existência de grupos econômicos, portanto, não compromete ou desnatura a identidade das empresas associadas, que permanecem como pessoas jurídicas distintas e autônomas, respondendo cada uma pelo pagamento das dívidas contraídas de forma isolada, exceto quando haja disposição legal em sentido contrário.

Em matéria tributária, esse quadro poderá vir a ser alterado em duas situações especiais: i. interesse comum de seus membros no fato jurídico tributário; ou ii. abuso da personalidade jurídica.

[...]

Outra hipótese que pode ensejar o dever de empresa do mesmo grupo econômico responder por débitos tributários das outras, ainda que contraídos exclusivamente no interesse de uma delas, é a comprovação de que agiu de forma dissimulada: i. desviando dos fins estabelecidos nos seus atos constitutivos para mascarar a realização do fato tributário ou ii. transferindo parcela de seus bens de sorte a ficarem sem patrimônio suficiente para pagar suas dívidas.

Configurada a dissimulação ou a fraude, surge a permissão para a autoridade fiscal desconsiderar os contornos dos atos jurídicos praticados, atingindo-se indistintamente os bens particulares das empresas que compõem o grupo. Ignora-se a separação societária meramente formal, tratando seus patrimônios como uma unidade para fins de satisfazer as obrigações contraídas.

O que implica o dever de empresas coligadas ou unidas por controle responderem por débitos tributários umas das outras, sem qualquer divisão ou ordem de preferência não é, portanto, a circunstância de formarem grupo econômico, mas, sim, a dissimulação, a confusão patrimonial ou o desvio de finalidade com o intuito de fraudar credores. (grifos nossos)

18.4.6. É o que se observa no caso concreto. Conforme já claramente tratado em itens anteriores, as conclusões da Autoridade Fiscal foram baseadas na efetiva comprovação da

adoção de condutas contrárias à legislação, além do desrespeito a normas e princípios contábeis, **restando evidenciada a simulação e a confusão patrimonial relatadas.**

18.4.7. Nesses casos, a ocorrência de ilícitos (confusão patrimonial e simulação) acaba por afastar a natural distinção e individualização das pessoas envolvidas no conglomerado societário, colocando-as numa situação de comunhão de interesses tal que se poderia entender que o fato jurídico praticado por uma pessoa seria apenas formalmente independente, tendo sido realizado em comunhão de todos os envolvidos, o que, por sua vez, caracterizaria o interesse comum na situação que constitui o fato jurídico tributário.

18.4.8. Assim, corretamente caracterizada a solidariedade da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda em razão do interesse comum exigido pelo art. 124, inciso I, do CTN.

...

IMPUGNAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS ADRIANO EDUARDO SILVA E JANICE MARIA DE ESPINDOLA DA SILVA

19. Os sujeitos passivos pessoas físicas Adriano Eduardo Silva (sócio administrador da Comercial de Carnes Silva Ltda) e Janice Maria de Espindola da Silva (sócia administradora da Comércio de Embutidos Silva Ltda) apresentaram Impugnações de mesmo teor, nas quais reiteraram as alegações já incluídas nas Impugnações e Manifestações de Inconformidade anteriormente analisadas. Por esse motivo, deixa-se de abordar, novamente as questões já discutidas neste Voto.

19.1. Adicionalmente, os ora Impugnantes refutam sua inclusão no polo passivo tributário, por entenderem que: ... (ii) não foi confirmada a infração à lei praticada pelos sócios ou atuação com excesso de poderes, eis que não ocorreu a alegada simulação ou fraude para fins de sonegação de tributos, não sendo aplicável o art. 135, inciso III, do CTN; (iii) a atribuição da sujeição passiva solidária aos sócios (não compreendidos no objeto da fiscalização), resultou na violação do princípio da objetividade da ação fiscal, vez que não abrangia fiscalizar atos praticados pelos seus sócios e vasculhar o seu patrimônio pessoal.

...

19.3. Diferentemente, os fatos narrados se mostram suficientes para caracterizar a responsabilidade solidária dos sócios com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN em razão das práticas contrárias à lei. Transcreve-se o dispositivo citado:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

19.3.1. Como visto, a simulação apurada pelo Auditor-Fiscal teve como finalidade a obtenção de vantagem tributária indevida, em razão da criação de empresa formal para possibilitar sua opção por regime simplificado de tributação ao qual a sociedade real, considerada a verdade dos fatos, não poderia aderir. Essa operação de criação de empresa formal unicamente para receber a mão de obra da empresa Comercial de Carnes Silva e aderir ao Simples Federal e Nacional, teve por finalidade fraudar a legislação tributária que, por exclusão, não permite que uma sociedade de médio porte se beneficie do regime diferenciado de tributação dirigido a micro e pequenas empresas.

...

19.3.3. O redirecionamento da responsabilidade aos sócios administradores ora abordado, no entanto, não exclui a responsabilidade direta do contribuinte (empresa). Vislumbra-se como mais adequada ao caso o entendimento de que a caracterização da responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes pelos créditos tributários se dá solidariamente, conforme entendimento adotado no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que tem como fundamento a jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça – STJ:

94. Assim, em conclusão, restando somente as teses da responsabilidade subsidiária em sentido impróprio e a da responsabilidade solidária, pensamos ser mais adequada a adoção desta última, seja em razão dos fundamentos encontrados nos mais diversos julgados do Superior Tribunal de Justiça, seja em razão da interpretação sistemática da ordenação tributária. Logo, o terceiro que (a) for administrador e (b) cometer o ato ilícito no exercício da gerência da empresa responde solidariamente com a pessoa jurídica pelo pagamento do crédito tributário, sendo sua responsabilidade (do administrador-infrator) autônoma da obrigação do contribuinte quanto ao nascimento, à natureza e à cobrança, mas subordinada quanto à existência, validade e eficácia. Demais disso, as responsabilidades de cada responsável são autônomas entre si, quanto à existência, validade e eficácia, sendo atadas tão-somente pelo nexo de adimplemento. (grifos nossos)

19.3.4. Nessas circunstâncias, tem-se que **os sócios das empresas com poderes de gestão atuaram com infração à lei**, atraindo a responsabilidade prevista no citado art. 135 do CTN.

...

**IMPUGNAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS GRAZIELA CRISTINA DA SILVA
IAHN, THIAGO DA SILVA (...)**

20. Os sujeitos passivos pessoas físicas (...), Graziela Cristina da Silva e Thiago da Silva (sócios da Comercial de Carnes Silva Ltda) apresentaram Impugnações de mesmo teor, nas quais reiteraram as alegações já incluídas nas Impugnações e Manifestações de Inconformidade anteriormente analisadas. Por esse motivo, deixa-se de abordar, novamente as questões já discutidas neste Voto.

20.1. Adicionalmente aos argumentos contra a extensão da responsabilidade solidária prevista no inciso III do art. 135 do CTN, os ora Impugnantes refutam sua inclusão no polo passivo tributário por entenderem que, em razão de não exercerem poderes de gestão à época dos fatos geradores, estaria ausente um dos pressupostos para sua incidência.

...

20.3. Diferentemente, as 1ª e 2ª Alterações Contratuais da Sociedade Limitada da empresa Comercial de Carnes Silva Ltda (fls. 96/107), abrangendo todo o período objeto das autuações, deixam claro que a administração da sociedade foi exercida por todos os seus sócios, conforme se depreende da Cláusula 6ª da Consolidação Contratual que tem a mesma redação nos dois documentos citados:

Cláusula 6ª - A administração da sociedade será exercida pelos sócios Graziela Cristina da Silva Iahn, Thiago da Silva e Adriano Eduardo da Silva, com poderes e atribuições de administrar a sociedade, autorizado o uso do nome empresarial, vedado, no entanto, em atividades estranhas ao interesse social ou assumir obrigações seja em favor de qualquer dos quotistas ou de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização dos outros sócios.

20.3.1. A responsabilização do administrador não alcança apenas os dirigentes que participaram da prática dos atos ilícitos, mas também atingem aqueles que, tendo poder decisório para evitar a ocorrência dos referidos atos, omitiram-se. Nesses termos, além dos agentes que, a partir dos elementos de prova coletados, praticaram as condutas ilícitas, responderão como responsáveis solidários todos os sócios com poderes de gestão que integravam o quadro societário à época da ocorrência dos fatos.

20.3.2. Assim, **mantém-se a responsabilidade solidária de Graziela Cristina da Silva e Thiago da Silva** (sócios da Comercial de Carnes Silva Ltda com poderes de gestão), por força do disposto no art. 135, inciso III, do CTN.

6) Da inaplicabilidade ao caso do precedente Acórdão nº 1002-003.707:

Recentemente este Colegiado, por meio do acórdão nº 1002-003.707, cujo voto é da lavra do Conselheiro Aílton Neves da Silva, concluiu por maioria de votos, pela nulidade de lançamento efetuado em razão da ausência de intimação do contribuinte para optar pelo regime de tributação que se sujeitaria em razão da sua exclusão do Regime do Simples. No caso concreto

o contribuinte foi excluído do regime favorecido e tributado com base no lucro arbitrado. A nulidade material do lançamento foi declarada de ofício.

Na ocasião do Redator do voto destacou:

Em síntese, cabe perquirir se o dispositivo acima - que previu a possibilidade de o sujeito passivo excluído do Simples Nacional optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido – constitui-se numa mera faculdade de iniciativa exclusiva do contribuinte, sujeita à preclusão, ou num direito subjetivo condicionado a um ato precedente da administração tributária.

Tenho para mim que se trata de um direito subjetivo condicionado, para cujo exercício há necessidade de emissão prévia de notificação da autoridade administrativa dando ciência dos efeitos da exclusão e das providências a serem tomadas pelo sujeito passivo concernentes à entrega das declarações substitutivas às DASN invalidadas.

No âmbito do antigo Simples Federal, por exemplo, não era incomum a expedição de notificações aos contribuintes para informação sobre deduções ou créditos apurados e recolhidos nas DASN substituídas, consectários legais incidentes sobre eventuais débitos calculados no novo regime de tributação adotado, etc., bem como para alertá-los de que o não atendimento da notificação no prazo nela previsto acarretaria eventual lançamento de ofício dos créditos tributários decorrentes das obrigações tributárias inadimplidas.

Em suma, entende-se que a emissão da notificação seria indispensável para dar concretude ao § 2º do art. 32 da Lei Complementar 123/2006, eis que, sem a interveniência da administração tributária no procedimento, haveria risco potencial de o sujeito passivo não conseguir identificar sponte propria os valores e deduções envolvidos, prazo para cumprimento da obrigação e forma de cálculo do crédito tributário eventualmente apurado por meio das declarações substitutivas entregues. Tal risco evidencia-se claramente na hipótese de que cuida o parágrafo 4º do inciso V do artigo 76 do artigo 32 da LC 123/2007, que estabelece apenas a incidência de juros de mora no adimplemento de débitos na hipótese de exclusão retroativa ali mencionada.

...

Outro ponto do lançamento que constituiu violação às regras de direito tributário vigentes é que o auto de infração foi lavrado pelo lucro arbitrado, quando, na verdade, poderia (e deveria) ter sido lavrado na modalidade do lucro presumido, porquanto não havia qualquer impedimento à opção por este regime de tributação de contribuinte excluído do Simples Nacional, à luz do que determina o § 2º do art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006, visto alhures.

Partindo desta premissa, a opção pelo lucro presumido ficaria sujeita apenas à apresentação do Livro Caixa, nos termos do artigo 527 do RIR/99, in verbis:

E exatamente este ponto que leva esta relatora a afastar o raciocínio acima ao caso concreto.

Conforme exaustivamente demonstrado no acórdão recorrido e ao longo de toda instrução processual, o Livro Caixa da Contribuinte não se prestava para demonstração inequívoca das apurações apontadas pelo simples fato de **não trazer informações acerca das movimentações bancárias**. Esta ausência de informações foi confessada pela parte quando da resposta à Intimação Fiscal nº 03 (fls. 33):

Conforme termo de intimação fiscal nº 03;

Informar e apresentar documentos sobre os itens destes termos como:

Apresentar conta de luz/água/telefone/ despesas de aluguel;

- Sobre a conta de luz, informamos que não existe uma conta individualizada para a empresa.
- Conta de água, não possui, pois temos ponteira no próprio terreno.
- Conta de telefone, não possui, pois usamos somente um ramal.
- Sobre aluguel, temos um contrato de comodato, em anexo.

Apresentar extratos bancários;

- Sobre extratos bancários, não possuímos, pois não fizemos lançamentos pelos recebimentos bancários, sendo que nossa empresa está enquadrada no **Simple Nacional**, pagamos o imposto pelo faturamento e não pelo Lucro Real, que a Empresa possa ter, por este motivo e baseada na própria Lei Federal, quanto a desobrigação da escrituração contábil.

Os lançamentos dos livros entrada de mercadoria e saída de mercadoria, despesas com pessoal, que possuímos estão dentro do sistema do PHSOFIT, que automaticamente serão transferidos para os livros razão e diário, conforme já é de seu conhecimento e poder.

Em sede recursal a Recorrente defende a relativização da exigência legal haja vista a apresentação do Livro Diário. *No seu entendimento o livro diário substitui o livro caixa, considerando que o livro caixa é a versão simples dos lançamentos. Já o Livro diário, abrange a divisão dos lançamentos em cada uma das contas, portanto, a ausência do Livro Caixa, quando a Recorrente apresentou o Livro Diário, não possui qualquer fundamento legal.*

Ocorre que, como esclarecido na resposta a intimação acima citada a geração dos livros razão e diário são geradas automaticamente a partir dos elementos fornecidos pelo Contribuinte. No mais, é cediço que o livro caixa é um auxiliar do livro diário, as operações registradas no caixa devem, obrigatoriamente, aparecer nos demais livros contábeis com isso a ausência da totalidade das movimentações financeiras e bancárias no livro caixa impactaram também os registros do Livro Diário, fato que foi enfrentado pelo acórdão e contra o qual o Contribuinte não traz qualquer prova concreta, apenas alegações:

Acórdão Recorrido

15.1. Além das irregularidades já citadas na elaboração de sua escrita contábil, restou evidenciado que os **livros diários apresentados pela fiscalizada não incluíam a escrituração bancária**, fato este que foi confirmado pela empresa.

Também, **deixou a fiscalizada de apresentar o livro caixa**. Por todos esses motivos, a contabilidade foi considerada em desacordo com a legislação, com defeitos e vícios, imprestável para fins de apuração dos tributos pelo lucro real ou presumido.

Neste sentido, diante de todo o cenário processual, considerando inexistir opção – ainda que intimado a fazê-la – de a tributação do Contribuinte ter como base o lucro presumido, afasta-se a aplicação ao caso do precedente do acórdão 1002-003.707.

7) Multa qualificada - retroatividade benigna Lei nº 14.689/2023.

Por fim, necessário deliberar sobre a redução da multa qualificada, lançada no presente auto de infração no montante de 150%.

A adequação da multa se dá pela aplicação do art. 106, inciso II do CTN que prevê regra de retroatividade benigna.

No caso, o art. 44 da Lei nº 9.430/96, que justificou a qualificação da multa de ofício, foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, tendo atualmente a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – **100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;**

Dessa forma, o percentual da multa de ofício aplicada deve ser reduzido para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna.

Pelo exposto conheço dos recursos e lhes dou provimento parcial para reduzir a multa de ofício para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna e a nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço em parte os recursos, deixando de conhecer das teses i) impossibilidade de exclusão do Simples pela caracterização de embarço à fiscalização, ii) inaplicabilidade do art. 135 do CTN para justificar a solidariedade da pessoa jurídica Comercial de Carnes Silva Ltda e iii) inaplicabilidade do art. 124 do CTN para justificar a solidariedade dos sócios pessoas físicas e iv) da “Exigência Fiscal Pautada em Atos Declaratórios Suspensos por Impugnação Pendente de Julgamento”. Quanto a parte conhecida, afasto a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, dou provimento parcial aos recursos para reduzir a multa de ofício para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna e a nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri