



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720036/2020-25
ACÓRDÃO	1302-007.356 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LPCS TINTURA TEXTIL EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL.

É nulo, por vício material, o lançamento com erro na indicação do sujeito passivo da obrigação tributária - erro de direito.

Em procedimento específico, a Contribuinte foi excluída do Simples Nacional por ter excedido o limite de receita bruta, sendo que essa receita foi adicionada à da responsável tributária, quem efetivamente exercia com unicidade a empresa, de modo que, o lançamento deveria ter sido feito em face dessa última.

ANÁLISE DE QUESTÕES RELACIONADAS À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. MATÉRIA JÁ DECIDIDA EM OUTRO PROCESSO. IMPOSSIBILIDADE.

É incabível nova apreciação de matéria já analisada em processo administrativo específico de exclusão do Simples Nacional. Inteligência do artigo 505 do Código de Processo Civil¹, o qual determina que nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações relacionadas à exclusão do Simples Nacional, e, quanto à parcela conhecida, por maioria de votos, em acolher a preliminar de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, dando provimento ao

¹ **Art. 505.** Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo: [...].

Recurso Voluntário, para anular, por vício material, o lançamento de ofício, nos termos do relatório e voto da relatora, vencido o conselheiro Henrique Nímer Chamas que votou por rejeitar a referida preliminar de nulidade.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Miriam Costa Faccin, Alberto Pinto Souza Junior, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Auto de Infração por meio do qual foram constituídos créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa de ofício qualificada e juros de mora, referente ao período de 2017 e 2018, nos seguintes valores:

IRPJ	
IMPOSTO	35.013,65
JUROS DE MORA (Calculados até 05/2020)	3.796,97
MULTA PROPORCIONAL	52.520,47
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	91.331,09
CSLL	
CONTRIBUIÇÃO	21.983,37
JUROS DE MORA (Calculados até 05/2020)	2.492,21
MULTA PROPORCIONAL	32.975,04
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	57.450,62
PIS	
CONTRIBUIÇÃO	12.408,92
JUROS DE MORA (Calculados até 05/2020)	1.470,86

MULTA PROPORCIONAL	18.613,36
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	32.493,14
COFINS	
CONTRIBUIÇÃO	57.219,21
JUROS DE MORA (Calculados até 05/2020)	6.782,83
MULTA PROPORCIONAL	85.828,79
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	149.830,83

2. Conforme se verifica do “Demonstrativo de Responsáveis Tributários” (e-fls. 1.299; 1.320; 1.337 e 1.345) e da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (e-fls. 1.300; 1.321; 1.338 e 1.346), o lançamento originou-se em razão da constatação das seguintes infrações:

“Considerando os fatos narrados no processo nº 11634.720.018/2020-43, em que ficou demonstrado que a constituição das empresas LPCS Tinturaria Têxtil — EIRELI, FJR Confecção de Vestuário — EIRELI e M. de Lima Sanchez — EIRELI deu-se com a intenção de fracionar a atividade da COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA para usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação SIMPLES NACIONAL, que as referidas empresas não possuem autonomia de fato, mas o que existe é a simulação de independência entre si, porquanto foram criadas com objetivo de reduzir custos e usufruir de tributação privilegiada, restou demonstrado que a COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA - CNPJ 02.944.599/0001-47 é responsável de fato da empresa LPCS TINTURARIA TEXTIL — EIRELI - CNPJ 28.844.513/0001-06.

[...]

RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA OU EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA

[...]

RECEITAS DA ATIVIDADE ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS OU EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE

[...]

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO”.

3. A autuação fiscal restou relatada no “Termo de Verificação Fiscal” (“TVF”) (e-fls. 2.021/2.035) e pode ser compreendida a partir dos elementos fático-jurídicos a seguir reproduzidos:

“3- DO LUCRO PRESUMIDO

Como mencionado anteriormente o presente procedimento fiscal iniciou-se em decorrência da apuração de indício de situação passível de exclusão do SIMPLES NACIONAL — GRUPO ECONÔMICO entre as empresas LPCS TINTURARIA TEXTIL —

EIRELI - CNPJ 28.844.513/0001-06, COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES Ltda - CNPJ 02.944.599/0001-47, M. DE LIMA SANCHEZ — EIRELI - CNPJ 23.831.929/0001-68 e FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIO — EIRELI — CNPJ 27.810.999/0001-90.

Conforme foi demonstrado detalhadamente no processo de exclusão do SIMPLES NACIONAL Nº 11634.720.018/2020-43, o sujeito passivo constituiu a empresa LPCS TINTURARIA TEXTIL EIRELI com a intenção de fracionar a atividade da COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA para usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação SIMPLES NACIONAL, conforme resumidamente abaixo demonstrado:

a) Há vínculo de parentesco entre os sócios das empresas;

[...]

b) As atividades das empresas estão voltadas para a mesma finalidade econômica;

[...]

b) A M de Lima Sanchez Eireli e a FJR Confecção de Vestuário — EIRELI estão estabelecidas no mesmo endereço da Costa Rica Malhas Confecções Ltda (MATRIZ) em Londrina - PR, dividindo, inclusive, o mesmo barracão;

c) A LPCS Tinturaria Textil — EIRELI está estabelecida no mesmo endereço da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda, CNPJ 02.944.599/0028-67 (FILIAL) em Nova Trento —SC.

d) O contador, Luciano Melhado - CPF 000.357.149-13, é registrado na Costa Rica Malhas e Confecções Ltda mas também faz a contabilidade, como autônomo, da M. de Lima Sanchez Eireli, da FJR Confecção de Vestuário — EIRELI e da LPCS Tinturaria Textil — EIRELI;

e) Não existe pagamento de aluguéis pelo uso das instalações da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda.

f) A M. de Lima Sanchez Eireli, a FJR Confecção de Vestuário EIRELI e a LPCS Tinturaria Têxtil EIRELI não possuem despesas com água, esgoto, energia elétrica, material de expediente e material de limpeza. Tais despesas, básicas para o funcionamento de qualquer empresa, são mantidas pela COSTA RICA; g) Houve transferências de empregados sem rescisão de contrato de trabalho:

- Da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda para a M. de Lima Sanchez Eireli;
- Da M. de Lima Sanchez Eireli para a FJR Confecção de Vestuários Eireli;
- Da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda (FILIAL) em Nova Trento — SC para LPCS Tinturaria Textil — EIRELI.

h) Diversas reclamações trabalhistas nas quais a reclamada é a M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI foram pagas pela COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LIDA;

- i) A M. de Lima Sanchez — EIRELI, a FJR Confecção de Vestuário — EIRELI e a LPCS Tinturaria Têxtil — EIRELI prestam serviços exclusivamente para a Costa Rica Malhas e Confecções Ltda;
- j) O pagamento de salários de funcionários das empresas M. de Lima Sanchez EIRELI, FJR Confecção de Vestuário EIRELI e a LPCS Tinturaria Têxtil EIRELI são realizados invariavelmente com recursos provenientes da empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA, registrados como "Adiantamento de Clientes", sem os quais tais obrigações não poderiam ser pagas pelas empresas;
- k) A empresa M. de Lima Sanchez — EIRELI efetuou pagamento de fornecedores e autônomos utilizando-se da conta adiantamento de clientes - COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA;
- l) A COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA efetuou pagamento de diversas despesas (médicas, lanches e refeições) da M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI registrando-os como CUSTO DE FACÇÃO — M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI;
- m) A COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA também realizou o pagamento de reclusões trabalhistas e diversas despesas (sindicato, DARF, RPA, equipe de saúde e palestras etc) da M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI, registrando os referidos gastos como "Adiantamento a Fornecedor";
- n) A COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA pagou rescisão de contrato de trabalho e fornecedores da FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS EIRELI, contabilizando-os como "adiantamento a fornecedores";
- o) A M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI tem despesas conhecidas com folha de pagamento, valores devidos de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS e recolhimento por meio de Documento de Arrecadação do Simples Nacional — DAS em montante superior à receita bruta declarada nos anos de 2016 e 2017;
- p) Quando comparado o custo de folha de pagamento com a receita bruta declarada das empresas M. de Lima Sanchez — EIRELI, FJR Confecção de Vestuário — EIRELI e LPCS Tinturaria Textil — EIRELI temos um percentual com folha de pagamento bastante alto (média de 95%, 68% e 184%, respectivamente). Por sua vez, a empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA apresenta percentual consideravelmente menor (6%).
- q) As Despesas com Pessoal (Salários e ordenados, prêmios e gratificações, 139-salário, férias etc) da M. DE LIMA SANCHEZ — EIRELI, FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS — EIRELI e LPCS TINTURARIA TEXTIL - EIRELI representam quase que a totalidade de seus gastos. Não possuem despesas com água, esgoto, energia elétrica, material de expediente, material de limpeza e aluguel. Tais despesas, básicas para o funcionamento de qualquer empresa, são mantidas pela COSTA RICA. As poucas despesas gerais registradas pela M. DE LIMA dizem respeito a tributos, seguros e alguns serviços de terceiros, os quais muitas vezes eram pagos pela própria COSTA RICA.

Assim, diante das considerações acima listadas, houve a exclusão da LPCS TINTURARIA TEXTIL - EIRELI do SIMPLES NACIONAL através do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 04, do qual a contribuinte tomou ciência em 15/04/2020.

Diante disso, tendo em vista que o sujeito passivo foi excluído do SIMPLES NACIONAL a partir do mês 10/2017 e fez a opção pela tributação na forma do LUCRO PRESUMIDO, a fiscalização apurou os valores devidos de tributos e contribuições com base nesta forma de tributação.

4 – DO LUCRO PRESUMIDO LEVANTAMENTO DA RECEITA NÃO DECLARADA

No quadro abaixo, apresentamos o detalhamento do valor apurado para os lançamentos do IRPJ e reflexos (PIS, COFINS e CSLL). O levantamento em questão foi realizado a partir das receitas escrituradas no Livro Diário/Razão e declaradas no PGDAS.

RECEITAS NÃO DECLARADAS DA ATIVIDADE – RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS		
MÊS/ANO	RECEITA LIVRO DIÁRIO/RAZÃO	RECEITAS NÃO DECLARADAS
dez/17	251.005,05	251.005,05
RECEITA ANUAL	251.005,05	251.005,05

RECEITAS NÃO DECLARADAS DA ATIVIDADE – RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS		
MÊS/ANO	RECEITA LIVRO DIÁRIO/RAZÃO	RECEITAS NÃO DECLARADAS
jan/18	399.019,06	399.019,06
fev/18	464.529,68	464.529,68
mar/18	480.055,80	480.055,80
abr/18	517.580,96	517.580,96
mai/18	326.369,25	326.369,25
jun/18	305.178,30	305.178,30
jul/18	386.042,20	386.042,20
ago/18	396.581,04	396.581,04
set/18	383.638,50	383.638,50
out/18	379.170,00	379.170,00
nov/18	365.081,91	365.081,91
dez/18	396.097,95	396.097,95
RECEITA ANUAL	4.799.344,65	4.799.344,65

Assim, utilizamos os valores demonstrados no Quadro anterior como Receita Bruta para fins de apuração das bases de cálculo do LUCRO PRESUMIDO da empresa fiscalizada e conseqüente exigência do IRPJ e das contribuições devidas (CSLL, PIS e COFINS)'.

Os percentuais para determinação do Lucro Presumido estão fixados na Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15, já mencionada, sendo que na presente fiscalização o percentual utilizado foi 8%.

As Bases de Cálculo, os coeficientes de Lucro Presumido, alíquotas utilizadas e o crédito tributário objeto do presente lançamento de ofício encontram-se detalhados nos "DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO" integrantes do Auto de Infração correspondente.

Cumpra esclarecer que os valores dos impostos/contribuições declarados no SIMPLES NACIONAL foram compensados no Auto de Infração, por tributo/contribuição, conforme detalhamento no quadro abaixo. Os extratos dos

recolhimentos ao SIMPLES NACIONAL foram obtidos no sistema da Receita Federal do Brasil”.

4. Com relação à responsabilidade tributária, discorre a Fiscalização que a constituição das empresas LPCS Tinturaria Têxtil - Eireli, FJR Confecção de Vestuário - Eireli e M. de Lima Sanchez - Eireli deu-se com a intenção de fracionar a atividade da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda para usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação Simples Nacional, e que as referidas empresas não possuem autonomia de fato, mas o que existe é a simulação de independência entre si, porquanto foram criadas com objetivo de reduzir custos e usufruir de tributação privilegiada. Com isso, aponta a Fiscalização que a Costa Rica Malhas e Confecções Ltda é responsável de fato da empresa LPCS Tinturaria Têxtil - Eireli.

5. Concluiu a Fiscalização pela atribuição de responsabilidade tributária da empresa Costa Rica Malhas e Confecções Ltda., fundamentada no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

6. Em 10.06.2020 (e-fl. 2.012) a empresa LPCS Tinturaria Têxtil – Eireli foi cientificada da lavratura do Auto de Infração e em 29.05.2020 (e-fl. 2.016) a responsável Costa Rica Malhas e Confecções Ltda, apresentando Impugnação em peça única (e-fls. 1.362/1.393), por meio da qual, sustentaram, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) não há confusão ou identidade entre os sócios, cada um desempenha suas funções dentro das respectivas empresas, inclusive há contratos regendo todas as atividades aplicados às empresas indicadas pela autoridade administrativa e todas as demais;
- (ii) inexistem provas de controle ou administração comum das empresas, sendo ilegal e inconstitucional o ato declaratório de exclusão do Simples Nacional;
- (iii) há vício material grave de fundamentação, uma vez que se indicou determinado motivo para exclusão do regime simplificado (extrapolar o limite de faturamento do Simples Nacional) e um outro motivo para a multa qualificada (interposição fraudulenta de pessoa);
- (iv) não restaram configuradas os requisitos para a aplicação da multa de 150%, pois não houve a prova direta e cabal do evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio, não cabendo presunção;
- (v) a mera existência de grupo econômico não comporta a solidariedade do artigo 124, I do CTN, uma vez que não há o elemento de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação, uma vez que uma parte era o tomador dos serviços e o outro prestador de serviços, ou seja, encontram-se em polos antagônicos;
- (vi) considerando que o ato de exclusão do Simples Nacional considerou exclusivamente como motivo a ausência de comunicação da superação da

receita bruta do limite do regime (art. 3º, II e § 10º da LC n. 123/06), não se encontram presentes nenhum dos requisitos do artigo 124, I do CTN para desencadear a pretendida responsabilidade solidária, tendo em vista que a mera existência de suposto grupo econômico não lhe daria suporte de tal imputação.

7. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 08 de julho de 2021, a 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (“DRJ/01”), em Acórdão de nº 101-010.772 (e-fls. 2.036/2.062), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) não cabe aguardar o trânsito em julgado do Processo nº 11634.720.018/2020-43, referente à exclusão do regime de recolhimento do Simples Nacional, para impedir o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão, visto que não há previsão legal nesse sentido;
- (ii) os argumentos sustentados pela Impugnante dizem respeito exclusivamente ao desenquadramento da empresa fiscalizada do Simples Nacional e, dessa forma, tratando-se de matéria já decidida em outro processo administrativo não compete a esta Turma de Julgamento reabrir a discussão, não lhe cabendo outra medida que é aplicar aqui o que lá foi decidido, sob pena de a presente Impugnação configurar verdadeiro pedido de reconsideração, não previsto na lei processual administrativa (Decreto 70.235/1972, dispõe sobre o processo administrativo fiscal);
- (iii) há equívoco da Impugnante, tipicamente um rodeio linguístico, ao afirmar que a Autoridade Lançadora sustenta haver interposição de pessoa, considerando sua inexistência de fato, para qualificar a multa de ofício. Na verdade, isso não ocorreu, ainda que por via reflexa. O que se verifica é que a motivação para a exclusão do regime simplificado foi a existência de grupo econômico de fato, consubstanciado na atuação unívoca de empresas, constituindo um empreendimento único no exercício de suas atividades relacionadas a 4 empresas integrantes do grupo, e não a sua inexistência de fato, já que esta pressupõe a efetiva caracterização de uma empresa absolutamente inexistente para todos os atos praticados, que não foi a situação mencionada nos autos;
- (iv) forçoso o reconhecimento da improcedência da peça de defesa neste ponto, uma vez que não se observa nenhum vício de motivação ora suscitado;
- (v) a constituição formal da empresa LPCS Tinturaria Têxtil - EIRELI deu-se com a intenção de fracionar a atividade da empresa Costa Rica Malhas e Confecções Ltda para usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação Simples Nacional. Isso porque tanto a LPCS Tinturaria Têxtil-EIRELI como as

demais empresas optantes do Simples Nacional (M. de Lima Sanchez – EIRELI e FJR Confecção de Vestuário – EIRELI), configuradas como um grupo econômico irregular, não possuíam autonomia de fato, o que existia era a simulação de independência entre si para usufruir de tributação privilegiada;

- (vi) o comportamento das empresas – ao criarem um grupo econômico de fato irregular – e de seus administradores demonstra intuito de fraude e de sonegação de tributos, o que justifica a aplicação da multa de ofício qualificada;
- (vii) os autos estão repletos de elementos que demonstram a intenção dolosa da empresa fiscalizada (LPCS Tinturaria Têxtil - EIRELI) e de seus sócios-administradores (núcleo familiar descrito no TVF) em formar uma extensa rede de empresas (Costa Rica Malhas e Confecções Ltda; M. de Lima Sanchez – EIRELI; e FJR Confecção de Vestuário – EIRELI), a fim de se beneficiar de tratamento tributário diferenciado por meio do Simples Nacional;
- (viii) a escrita contábil da empresa LPCS Tinturaria Têxtil - EIRELI também se tornou insegura, pois está maculada por falhas descritas pela Fiscalização, ao registrar a totalidade de seus gastos com despesas de rendimentos dos trabalhadores (salários e ordenados, prêmios e gratificações, 13º salário, férias), de modo que, no período fiscalizado, mesmo desenvolvendo suas atividades no parque industrial da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda, não houve qualquer registro contábil de pagamento de despesas com água, esgoto, energia elétrica, material de expediente, material de limpeza e aluguel;
- (ix) a fraude é notória, já que houve uma ação premeditada no sentido de reduzir o montante dos tributos devidos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), inclusive tinha também o intuito de diminuir os encargos previdenciários incidentes sobre a folha de pagamento, ao manter como funcionários, em empresa optante pelo Simples Nacional, pessoas que efetivamente prestavam serviços ao grupo econômico irregular. Isso porque o contexto apurado demonstra uma unidade no funcionamento das empresas, que, apesar de aparentemente independentes, praticaram operações financeiras conjuntas (confusão patrimonial entre as empresas) – seja por meio do pagamento de despesas, seja mediante o pagamento de funcionários com recursos oriundos exclusivamente da empresa Costa Rica Malhas e Confecções Ltda –, e sempre atuaram sob o comando das mesmas pessoas físicas, que se revezam na administração das mesmas;

- (x) a simulação também se encontra presente, pois todo este esquema fraudulento foi pensado, organizado e concretizado por todas as empresas do grupo econômico de fato irregular;
- (xi) os elementos fáticos noticiados demonstram que as empresas atuavam conjuntamente, ou no mínimo de forma paralela e convergente, para disponibilizar os trabalhadores dentro das empresas integrantes do grupo econômico irregular. E isso permite afirmar que a responsabilidade solidária imputada pelo Fisco tem amparo no inciso I do artigo 124 do CTN, que prevê uma hipótese objetiva de responsabilidade tributária solidária, e as alegações suscitadas na peça de defesa não serão acatadas.

8. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Anos-calendário: 2017 e 2018

QUESTÕES RELACIONADAS À EXCLUSÃO SIMPLES NACIONAL. MATÉRIA JÁ DECIDIDA EM OUTRO PROCESSO.

Em relação aos efeitos tributários legais estipulados pela Lei Complementar 123/2006 e decorrentes dos mesmos atos e negócios jurídicos, é incabível nova apreciação de matéria já analisada em processo administrativo específico de exclusão do Simples Nacional.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO. LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INDEPENDÊNCIA.

Independente de decisão administrativa com trânsito em julgado do processo que cuida da exclusão da empresa do Simples Nacional para que se proceda ao lançamento da obrigação tributária advindo dessa exclusão e à sua análise no âmbito administrativo.

SIMPLES NACIONAL. EXCESSO DE RECEITA BRUTA. EXCLUSÃO.

A existência de grupo econômico de fato irregular entre empresas, que atuam, em realidade, como empreendimento único, autoriza o somatório das receitas brutas das empresas para fins de verificação do limite anual para o enquadramento no Regime Especial Unificado de Arrecadação dos Tributos e Contribuições - Simples Nacional.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. LIMITE DE RECEITA BRUTA EXCEDIDO.

A pessoa jurídica será excluída do Simples Nacional, por iniciativa da Autoridade Administrativa, quando constatada a falta de comunicação de exclusão obrigatória. Intelecência do inciso I do art. 29 da LC 123/2006.

Deverá ser excluída obrigatoriamente do Simples Nacional a empresa, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite proporcional de

receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º da LC 123/2006. Intelecência do inciso III do art. 30 da LC 123/2006.

MULTA QUALIFICADA. INTENÇÃO DOLOSA. FRAUDE. RECONHECIMENTO. FRACIONAMENTO DA RECEITA DO EMPREENDIMENTO. ARTIFÍCIO PARA PERMANÊNCIA NO SIMPLES NACIONAL.

Mostra-se correta a aplicação da multa qualificada em caso de fraude, caracterizada pelo fracionamento das atividades de unidade empresarial, mediante a constituição de várias pessoas jurídicas distintas, com vistas ao enquadramento da receita bruta dentro do limite legalmente estabelecido para permanência de cada uma delas no Simples Nacional.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. OCORRÊNCIA.

Havendo a formação de grupo econômico irregular (de fato), com a comprovação de práticas comuns entre as empresas integrantes, práticas de unidade de direção e de operação das atividades empresariais, ou, ainda, quando há confusão patrimonial ou interposição de pessoas, impõe-se a responsabilidade solidária pelo recolhimento dos tributos em razão da configuração do interesse comum na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Por se tratar de exigências decorrentes e realizadas com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) constitui prejulgado na decisão dos demais lançamentos:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o PIS/PASEP.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

9. Em 05.08.2021, a empresa responsável Costa Rica Malhas e Confecções Ltda tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 101-010.772, através de sua Caixa Postal – Domicílio Eletrônico Tributário (“DTE”), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 2.075) e em 16.08.2021 a empresa LPCS Tinturaria Têxtil - EIRELI tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão através de Carta com Aviso de Recebimento – AR (e-fl. 2.077), e, na sequência, entenderam por apresentar em peça única Recurso Voluntário (e-fls. 2.118/2.153) por meio do qual ratificaram as alegações levantadas em sede de Impugnação.

10. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

11. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023² - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

12. Como se denota dos autos, as Recorrentes tomaram ciência do Acórdão recorrido em **05.08.2021** (e-fl. 2.075) e **16.08.2021** (e-fl. 2.077) apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **17.08.2021** (e-fl. 2.079), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

13. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Da Análise das Alegações Preliminares**A) – Da Alegação de Ilegalidade da Exclusão Retroativa do Simples Nacional**

14. Verifico, inicialmente, que a Recorrente continua por sustentar as mesmas alegações tais quais formuladas na Impugnação:

“4.1. VINCULO PARENTESCO: não há qualquer fraude, nulidade ou vício que impeça que um mesmo grupo familiar possa ter um ou mais negócios em um

² **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

³ **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

mesmo ramo de atividade, grupo familiar não significa controle comum, o controle comum deve ser comprovado pela autoridade administrativa, sob a qual repousa o ônus probatório inicial do qual não se desincumbiu;

4.2. ATIVIDADES DAS EMPRESAS VOLTADAS PARA A MESMA FINALIDADE ECONÔMICA: as atividades das empresas não estão voltadas para uma mesma finalidade, não há esvaziamento do objeto social de nenhuma delas, os trabalhos de facção representaram 9% (nove por cento) da receita bruta da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda., a mesma possuía sempre aproximadamente 400 (quatrocentos) colaboradores durante todo o período fiscalizado, as atividades são independentes e a utilização de facções é pratica amplamente empregada pelo setor têxtil, igualmente a tinturaria, que desempenhava uma pequena parte do processo industrial dos fios e das malhas;

4.3./4.4. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DO GRUPO / DESPESAS COM FOLHA DE PAGAMENTOS: é completamente natural e esperado que as despesas das facções sejam majoritariamente de folha de salários, como já tivemos a oportunidade de conceituar, facções são basicamente confecções que não possuem marca própria, estilistas, desenhistas e lojas, prestando serviços para outras industrias ou comércios, assim, seu maior custo é obrigatoriamente com a folha de salários;

4.5. DETALHES DA VISITA REALIZADA NAS EMPRESA, CONFORME TERMO DE CONSTATAÇÃO EM ANEXO: ao revés de demonstrar confusão patrimonial, a visita da autoridade administrativa constatou a divisão dos espaços e tarefas de forma precisa, como se ilustra pela transcrição do seguinte excerto: “primeira seção – modelagem de roupas: FJR Confecção de Vestuário Eireli; segunda seção – costura das roupas: M de Lima Eireli; terceira seção – corte e acabamento de roupas: FRJ Confecção de Vestuário Eireli; quarta seção – expedição das roupas: FJR Confecção de Vestuário Eireli;”. Vale observar que não houve visita física à LPCS Tinturaria Textil – Eireli;

4.6. COMPARTILHAMENTO DE INSTALAÇÕES FÍSICAS SEM PAGAMENTO DE ALUGUEIS E OUTRAS DESPESAS: não há o alegado compartilhamento das instalações físicas sem o pagamento de aluguéis e outras despesas, tais custos estão refletidos no valor do serviço cobrado, formação de preço que inclui outras variáveis, como exclusividade e disponibilidade, como a RECORRENTE esclareceu quando questionada pela autoridade administrativa (vide transcrição presente na própria manifestação da autoridade administrativa)⁴;

⁴ “Desde já informar que a REQUERENTE não possui comprovante de pagamentos de consumo de energia elétrica, água e esgoto, material de limpeza e de expediente, bem como do pagamento de alugueis. A REQUERENTE utiliza-se do espaço físico cedido por comodato verbal da empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECOES LTDA., pessoa jurídica de direito privado, devidamente inscrita no CNPJ/MF sob nº 02.944.599/0001-47, com sede na Rua Arcenio Gomes da Silva, nº 104, quadra 02 lote 08 a 12, Distrito Industrial Jose Garcia Gimenez, Município de Cambé, Estado do Paraná. Como se infere do “Contrato de Industrialização por Encomenda” já fornecido à fiscalização, a REQUERENTE possui relação comercial estreita com a nominada empresa, inclusive tratam-se de empresários da mesma família, tendo sido fixado o preço dos serviços de industrialização por encomenda considerando que os gastos com energia elétrica, água e esgoto e alugueis seriam suportados pela contratante.”

4.7. TRANSFERÊNCIA DE EMPREGADOS: como já tivemos a oportunidade de esclarecer, a Costa Rica Malhas e Confecções Ltda. sempre terceirizou parte das atividades de tinturaria e facção, já possuindo mesmo à época dos fatos uma rede com mais de 60 (sessenta) terceirizados, tendo no início do período fiscalizado decidido reduzir seu quadro de colaboradores alocados na confecção das peças de vestuário e aumentar seu percentual de terceirização, por certo que as novas facções deveriam absorver também o pessoal qualificado e experiente, a decisão é racional, de mercado e natural, não denotando qualquer intuito de fraude ou simulação, **exatamente como declarado em GFIP à própria Fazenda Pública e que serviu de base para a autoridade administrativa;**

4.8. RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS: não há nenhuma decisão judicial transitada em julgado reconhecendo as empresas como grupo econômico, seja na esfera trabalhista ou em qualquer outra, houveram apenas 05 (cinco) pagamentos realizados pela Costa Rica Malhas e Confecções Ltda. exclusivamente para a M de Lima Sanchez Ltda, tendo em vista a realização de acordo judicial. A Costa Rica Malhas e Confecções Ltda. arcou apenas inicialmente com referidos gastos já que também figurava no pólo passivo das reclamações trabalhistas, referidas despesas foram prontamente deduzidas dos valores a receber da segunda, como a própria autoridade administrativa constatou ao afirmar que *“destacamos que as reclamações trabalhistas listadas nos itens “b”, “c”, “d” e “e” foram **contabilizadas** pela Costa Rica Malhas e Confecções Ltda. como supostos abatimentos de serviços prestados pela M. de Lima Sanchez Eireli, conforme detalhado no item 4.8, “b”, abaixo.”*, **inclusive, como determina o contrato firmado entre as partes (em anexo)**⁵;

4.9. EXCLUSIVIDADE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E ADIANTAMENTO DE CLIENTES: quanto a exclusividade na prestação de serviços e adiantamento de clientes, vale observar que qualquer empresa em início de atividade depende mais de poucos clientes principais, no presente caso é natural que as facções de familiares dos administradores da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda. absorvam primeiro sua demanda para então buscar novos clientes, não há nos contratos de prestação de serviços em anexo qualquer cláusula de exclusividade, a concentração se deu naturalmente pela evolução dos trabalhos. Quanto aos adiantamentos a clientes, natural que as empresas em início de atividade necessitem de recursos para arcar com despesas/custas pré-operacionais, os adiantamentos realizados pela Costa Rica Malhas e Confecções Ltda. se deram pontualmente se sempre ocorreram por transações bancárias, regularmente

⁵ **“Parágrafo Primeiro – Para todos os efeitos e fins, a CONTRATADA é uma empresa regularmente constituída em ressoa jurídica independente (inclusiva, não se figurando com a CONTRATANTE como grupo econômico), ou pessoa física igualmente independente, não obrigando, em tempo algum, a CONTRATANTE ou terceiros a ela ligados, a que título for, em face de qualquer tributo decorrente deste instrumento, próprios da CONTRATADA, especialmente quanto à responsabilidades trabalhistas e sociais de próprios ou de seu pessoal, tanto empregados quanto terceiros subcontratados pela CONTRATADA.”**

contabilizadas, tendo os serviços sido efetivamente prestados, ponto do qual não discordou a autoridade administrativa;

4.10. LANÇAMENTOS REGISTRADOS NA ESCRITA CONTABIL DA COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA COMO “CUSTOS COM FAÇÃO – M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI”, “ADIANTAMENTO A FORNECEDOR M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI” E “ADIANTAMENTO A FORNECEDOR FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS EIRELI”: a autoridade administrativa constatou pequenos valores com despesas médicas, lanches, refeições, Equipe Saúde Teatro, Palestras, entre outros que foram antecipados pela Costa Rica Malhas e Confecções Ltda., mas posteriormente descontados dos valores a receber da M de Lima Sanchez Ltda., todos os valores foram contabilizados nas respectivas contas contábeis de ambas as empresas, não surgindo qualquer ilegalidade destes fatos;

[...]

Assim, inexistindo provas de controle ou administração comum, ilegal e inconstitucional é o ato declaratório de exclusão da RECORRENTE do Simples Nacional”. (e-fls. 2.131/2.135, destaques no original)

15. Com base em tais alegações, a Recorrente pugna pelo recebimento e acolhimento da presente preliminar para que o ato de exclusão do Simples Nacional seja considerado “ilegal e inconstitucional”.

16. Observe-se, que em nenhum momento a Recorrente manifestou inconformismo contra o mérito da exigência fiscal propriamente dito, ou seja, os fatos geradores das contribuições e dos impostos ora lançados, se limitando a atacar a sua exclusão do Simples e, bem assim, os seus efeitos.

17. Registre-se que, a Autoridade Julgadora de 1ª instância expressamente consignou que, a exclusão da empresa fiscalizada do Simples Nacional é objeto do Processo Administrativo nº 11634.720.018/2020-43, de modo que, caberia à Recorrente, nestes autos, apresentar suas razões em face dos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

18. Confira-se, portanto, o que constou da decisão recorrida a respeito:

“Neste item, inicialmente destaque-se que a exclusão da empresa fiscalizada do Simples Nacional é objeto do processo administrativo nº 11634.720.018/2020-43, no qual constam a Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional e o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 5, de 01 de abril de 2020 (fl. 1290).

O sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade contra o mencionado ato de exclusão nos autos do processo nº 11634.720.018/2020-43, que já foi objeto de análise por esta 9ª Turma da DRJ/BSB, que decidiu pela manutenção da exclusão do contribuinte do Simples Nacional, nos termos do Acórdão nº 101-010.771, de 08/07/2021, cuja ementa transcreve-se a seguir:

“[...] Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

Data do fato gerador: 11/10/2017

SIMPLES NACIONAL. EXCESSO DE RECEITA BRUTA. EXCLUSÃO.

A existência de grupo econômico de fato irregular entre empresas, que atuam, em realidade, como empreendimento único, autoriza o somatório das receitas brutas das empresas para fins de verificação do limite anual para o enquadramento no Regime Especial Unificado de Arrecadação dos Tributos e Contribuições - Simples Nacional.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. LIMITE DE RECEITA BRUTA EXCEDIDO.

A pessoa jurídica será excluída do Simples Nacional, por iniciativa da Autoridade Administrativa, quando constatada a falta de comunicação de exclusão obrigatória.

Inteligência do inciso I do art. 29 da LC 123/2006.

Deverá ser excluída obrigatoriamente do Simples Nacional a empresa, quando ultrapassado, no ano calendário de início de atividade, o limite proporcional de receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º da LC 123/2006. Inteligência do inciso III do art. 30 da LC 123/2006. [...]” (processo administrativo 11634.720.018/2020-43)

Transcrevem-se trechos do voto que fundamentaram a exclusão da empresa fiscalizada do Simples Nacional:

“[...] VII - Grupo econômico de fato irregular/fraudulento

Apesar das alegações da defesa, a análise conjunta das provas fáticas acima mencionadas evidencia a existência do grupo econômico de fato irregular/fraudulento formado entre as 4 empresas envolvidas, que atuam como empreendimento único, com intuito de burlar a legislação do Simples Nacional.

Tal conclusão não decorre apenas do fato de os sócios das 4 empresas pertencerem a um mesmo grupo familiar, o que, apesar de constituir elemento indiciário de irregularidade, não seria suficiente para caracterizar grupo econômico nos termos da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT (artigo 2º, §3º), tal como ressaltado pela defesa.

Isso significa que a legislação não impede que familiares sejam sócios de uma empresa ou componham sociedades separadamente, tem-se que, efetivamente, esta proibição não existe, todavia cabe assinalar que não há nos documentos lavrados pela Fiscalização nenhuma afirmação nesse sentido. Este fato foi mencionado no sentido de se constituir em mais um

indício, dentre outros, de que os sócios das empresas possuíam vínculos de parentesco, visando com isto criar uma estrutura somente formal da autonomia das empresas, mas sempre no controle da família, para fins de obter benefícios de um regime tributário mais favorecido às empresas do grupo, uma vez que 3 empresas eram optantes pelo Simples Nacional.

Neste passo, é importante ressaltar que o sócio titular da empresa LPCS TINTURARIA TEXTIL-EIRELI (Sr. LUIZ PHELIPE CARVALHO SANCHEZ, filho de FÁBIO DE LIMA SANCHEZ) foi empregado das demais empresas integrantes do citado grupo econômico, em períodos diversos, e ocorreu sua transferência laboral entre as empresas sem qualquer rescisão de contrato de trabalho. Isso no mínimo é incomum em empresas ditas autônomas, caracterizado de fato o tamanho grau de inter-relacionamento.

O entendimento de que as empresas constituem grupo econômico de fato irregular decorre essencialmente da constatação de que as empresas são ou foram, em realidade, administradas conjuntamente ao longo do tempo, na medida em que os sócios se revezam na administração das mesmas e/ou as administram simultaneamente, assim como na constatação de uma confusão patrimonial entre elas por meio da realização de pagamento de despesas conjuntas (despesas com água e esgoto, energia elétrica, material de expediente e material de limpeza) e do pagamento de empregados com recursos oriundos exclusivamente da empresa Costa Rica Malhas e Confecções Ltda.

E prova contundente da administração conjunta das empresas consiste na decisão envolvendo a alocação de funcionários, materializada no número expressivo de transferências de empregados entre as empresas sem rescisão do contrato de trabalho ao longo do período fiscalizado.

Em sua defesa, o contribuinte alega que as transferências de empregados são normais e esperadas diante da atividade comum exercida pelas empresas, o que reduz os custos de treinamento e o prazo de adaptação dos empregados aos novos empregadores, pois se trataria de uma decisão racional, de mercado e natural, e não denotaria qualquer intuito de fraude ou simulação. Tal explicação, todavia, não merece ser acatada diante do conjunto probatório dos autos.

Cabe lembrar que não se trata aqui de uma ou outra transferência, mas de um número expressivo de transferências de empregados sem rescisão de contrato de trabalho entre empresas que são administradas por membros de grupo familiar, que se revezam na administração e/ou administram as empresas enquadradas no Simples Nacional, conforme acima demonstrado. A título de exemplo, em 31/10/2017, sem rescisão de contrato de trabalho, foram transferidos 87 funcionários da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda, CNPJ 02.944.599/0028-67 (filial em Nova Trento-SC) para LPCS Tinturaria Têxtil-EIRELI.

Tais transferências têm o condão de evidenciar a 'confusão' entre as empresas do grupo, na medida em que os empregados ora prestam serviços em uma e ora em outra empresa, como se as empresas envolvidas fossem, em realidade, estabelecimentos de uma única empresa.

E isso sem falar que dificilmente tal elevado número de transferências, nos moldes como ocorreram, sem rescisão de contrato de trabalho, aconteceria entre empresas autônomas, independentes e concorrentes entre si.

A Fiscalização para amparar suas alegações de grupo econômico, também, constatou que a empresa LPCS Tinturaria Têxtil-EIRELI estava localizada num mesmo endereço da filial da empresa Costa Rica Malhas e Confecções Ltda, sendo que ambas exerciam praticamente as mesmas atividades, a saber: (i) filial da COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA, atividade de preparação e fiação de fibras de algodão (CNAE 1311-1-00); LPCS TINTURARIA TÊXTEL – EIRELI, atividade de alvejamento, tingimento e torção em fios, tecidos, artefatos (CNAE 1340-5-02).

Quanto ao argumento da defesa de que uso de espaço físico compartilhado por diferentes pessoas jurídicas é prática comum, pode até ser verdadeiro, porém também é prática comum em empresas que formam grupo econômico de fato irregular, aliás, tal uso é mais freqüente nestas situações devido o estreito relacionamento entre as pessoas jurídicas envolvidas na execução das operações praticadas. E, por outro lado, a Fiscalização mencionou vários elementos fáticos que comprovam que as empresas atuavam como empreendimento único e agiram com o intuito de dividir o faturamento total da empresa como um todo, em subfaturamento segmentado por unidades de um único estabelecimento e, conseqüentemente, afastar as regras estampadas na LC nº 123/2006, que estipula o limite pelo faturamento para enquadramento no Simples Nacional.

Com relação à alegação do contribuinte de que não houve o compartilhamento das instalações físicas sem o pagamento de aluguéis e outras despesas (tais como: despesas com água e esgoto, energia elétrica, material de expediente e material de limpeza), já que esses custos estariam refletidos no valor do serviço cobrado, inseridos na formação de preço que inclui outras variáveis – como afirmado pela defesa –, não se acolhe a alegação por ausência de prova material capaz de afirmar os argumentos. Ou seja, trata-se de meros argumentos da defesa desacompanhados de qualquer elemento probatório.

De mais a mais, entendo convincente que as provas apresentadas evidenciam o comando centralizado das atividades das empresas do grupo econômico de fato irregular, e que abaixo repiso nos termos mencionados pela Fiscalização em suas conclusões (Considerações Finais do Termo de Constatação para fins de Exclusão do Simples Nacional, fls. 1275/1277):

“[...] a) Há vínculo de parentesco (núcleo familiar) entre os sócios das empresas;

b) As atividades das empresas estão voltadas para a mesma finalidade econômica;

c) A M de Lima Sanchez Eireli e a FJR Confecção de Vestuário - EIRELI estão estabelecidas no mesmo endereço da Costa Rica Malhas Confecções Ltda (MATRIZ) em Londrina - PR, dividindo, inclusive, o mesmo barracão;

d) A LPCS Tinturaria Têxtil - EIRELI está estabelecida no mesmo endereço da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda (FILIAL) em Nova Trento – SC;

e) O contador, Luciano Melhado - CPF 000.357.149-13, é registrado na Costa Rica Malhas e Confecções Ltda mas também faz a contabilidade, como autônomo, da M. de Lima Sanchez Eireli, da FJR Confecção de Vestuário - EIRELI e da LPCS Tinturaria Têxtil - EIRELI;

f) Não existe pagamento de aluguéis pelo uso das instalações da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda.

g) A M. de Lima Sanchez Eireli, a FJR Confecção de Vestuário EIRELI e a LPCS Tinturaria Têxtil EIRELI não possuem despesas com água, esgoto, energia elétrica, material de expediente e material de limpeza. Tais despesas, básicas para o funcionamento de qualquer empresa, são mantidas pela COSTA RICA;

h) Houve transferências de empregados sem rescisão de contrato de trabalho:

- Da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda para a M. de Lima Sanchez Eireli;*
- Da M. de Lima Sanchez Eireli para a FJR Confecção de Vestuários Eireli;*
- Da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda (FILIAL) em Nova Trento - SC para LPCS Tinturaria Têxtil-EIRELI.*

i) Diversas reclamatórias trabalhistas nas quais a reclamada é a M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI foram pagas pela COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA;

j) A M. de Lima Sanchez - EIRELI, a FJR Confecção de Vestuário - EIRELI e a LPCS Tinturaria Têxtil - EIRELI prestam serviços exclusivamente para a Costa Rica Malhas e Confecções Ltda;

k) O pagamento de salários de funcionários das empresas M. de Lima Sanchez EIRELI, a FJR Confecção de Vestuário EIRELI e a LPCS Tinturaria Têxtil EIRELI são realizados invariavelmente com recursos provenientes da empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA, registrados como "Adiantamento de Clientes", sem os quais tais obrigações não poderiam ser pagas pelas empresas;

l) A empresa M. de Lima Sanchez - EIRELI efetuou pagamento de fornecedores e autônomos utilizando-se da conta adiantamento de clientes - COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA;

m) COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA efetuou pagamento de diversas despesas (médicas, lanches e refeições) da M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI registrando-os como CUSTO DE FACÇÃO - M. DE UMA SANCHEZ EIRELI;

n) COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA também realizou o pagamento de reclamações trabalhistas e diversas despesas (sindicato, DARF, RPA, equipe de saúde e palestras etc) da M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI, registrando os referidos gastos como "Adiantamento a Fornecedor";

o) COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA pagou rescisão de contrato de trabalho e fornecedores da FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS EIRELI, contabilizando-os como "adiantamento a fornecedores";

p) A M. DE LIMA SANCHEZ EIRELI tem despesas conhecidas com folha de pagamento, valores devidos de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS e recolhimento por meio de Documento de Arrecadação do Simples Nacional - DAS em montante superior à receita bruta declarada nos anos de 2016 e 2017;

q) Quando comparado o custo de folha de pagamento com a receita bruta declarada das empresas M. de Lima Sanchez - EIRELI, FJR Confecção de Vestuário -EIRELI e LPCS Tinturaria Têxtil - EIRELI temos um percentual com folha de pagamento bastante alto (média de 95%, 68% e 184%, respectivamente). Por sua vez, a empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA apresenta percentual consideravelmente menor (6%).

r) Despesas com Pessoal (Salários e ordenados, prêmios e gratificações, 13º salário, férias etc) da M. DE UMA SANCHEZ - EIRELI, FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS - EIRELI e LPCS TINTURARIA TÊXTIL - EIRELI representam quase que a totalidade de seus gastos. Não possuem despesas com água, esgoto, energia elétrica, material de expediente, material de limpeza e aluguel. Tais despesas, básicas para o funcionamento de qualquer empresa, são mantidas pela COSTA RICA. As poucas despesas gerais registradas pela M. DE LIMA dizem respeito a tributos, seguros e alguns serviços de terceiros, os quais muitas vezes eram pagos pela própria COSTA RICA; [...]"

Para essa situação apontada acima, a Interessada (contribuinte) não contradiz, com a apresentação de prova material, a maior parte dos fatos narrados no Termo de Constatação, apenas procura justificá-los por meio de argumentos exclusivamente jurídicos, arguindo uma relação de confiança com as três empresas optantes do Simples Nacional, que certamente não enxergava as 4 empresas como um só empreendimento e que atuavam mediante parceria na execução das operações realizadas por cada empresa.

De fato, nesse contexto de elementos probatórios, observa-se que o pagamento dos rendimentos salariais das três empresas que optaram pelo Regime do Simples Nacional (M. de Lima Sanchez EIRELI, FJR Confecção de Vestuário EIRELI e a LPCS Tinturaria Têxtil EIRELI) são realizados praticamente com recursos financeiros provenientes da empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA, registrados como "Adiantamento de Clientes" (contas 2.1.6.01.001, 2.1.06.01.001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES - COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA), sem os quais tais obrigações não poderiam ser pagas pelas empresas, conforme detalhamento no item 4.9 do Termo de Constatação (fls. 1250/1274).

Este fato de per si é suficiente para demonstrar não apenas a íntima relação entre todas as empresas do grupo econômico ora citado, mas uma verdadeira dependência econômica que as empresas possuem entre si, quando uma empresa em dificuldade é imediatamente socorrida por outra em melhor situação financeira, que era sempre a empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA. Noutras palavras, a própria escrituração contábil de cada empresa admitia a configuração de um grupo econômico, no qual a própria existência de uma empresa depende das demais.

E o conjunto probatório demonstra a enorme confusão existente entre as 4 empresas envolvidas na constituição do grupo econômico de fato irregular. A confusão é de tal magnitude que revela não uma confusão no sentido de desordem, mas ao contrário, a indiferença em qual empresa utilizar para se enquadrar no Regime do Simples Nacional e realizar o pagamento salarial dos funcionários por meio dos recursos provenientes exclusivamente da empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA (fls. 1250/1274), mostrando mais uma vez a unidade de comando e direção entre todas as empresas integrantes do citado grupo econômico.

Pelo exposto, as provas dos autos, quando analisadas conjuntamente, são sim capazes de demonstrar a existência do grupo econômico de fato irregular/fraudulento entre as empresas, que atuam, em verdade, como um empreendimento único.

Isso significa que o fundamento para a exclusão do Simples Nacional não é a caracterização do grupo econômico de fato, por si só, mas sim a realidade subjacente que advém dessa caracterização, qual seja, a dependência entre as empresas capaz de materializar a confusão patrimonial, que atuam como empreendimento único. Nessa hipótese, o faturamento para fins de apuração do limite legal não pode ser considerado individualmente (por empresa integrante do grupo), mas na sua totalidade, a fim de que o grupo econômico não se beneficie indevidamente do Simples Nacional através de uma das empresas dele integrante.

Conforme quadro demonstrativo de fls. 1278/1279, o faturamento do grupo econômico ultrapassa o limite para permanência como optante pelo Simples Nacional, uma vez que o limite máximo legal era de R\$3.600.000,00 para os anos de 2016 e 2017; e para o ano de 2018, era de R\$4.800.000,00.

Dessa forma, o contexto apurado demonstra uma unidade no funcionamento das empresas, que, apesar de aparentemente independentes, praticaram operações financeiras conjuntas (confusão patrimonial entre as empresas) – seja por meio do pagamento de despesas, seja mediante o pagamento de funcionários com recursos oriundos exclusivamente da empresa Costa Rica Malhas e Confecções Ltda –, e sempre atuaram sob o comando das mesmas pessoas físicas, que se revezam na administração das mesmas, o que justifica o somatório da receita bruta de cada uma delas para fins de apuração do limite anual para enquadramento no Simples Nacional e a sua exclusão desse regime simplificado, com fundamento no inciso II do artigo 3º da LC 123/2006.

E, nesta situação retromencionada, o faturamento para fins de apuração do limite legal não pode ser considerado individualmente (por empresa integrante do grupo), mas na sua totalidade, a fim de que o grupo econômico irregular não se beneficie indevidamente do Simples Nacional através de uma das empresas dele integrante. [...]” (Processo Administrativo nº 11634.720.018/2020-43)

Nestes autos, a Impugnante sustenta que os fatos noticiados pela Fiscalização não devem prosperar, tendo em vista que as empresas não compõem grupo econômico, pois inexistem provas de controle ou administração comum das empresas, sendo ilegal e inconstitucional o ato declaratório de exclusão da IMPUGNANTE do Simples Nacional.

De imediato, observa-se que esses argumentos sustentados pelo Impugnante dizem respeito exclusivamente ao desenquadramento da empresa fiscalizada do Simples Nacional e, dessa forma, tratando-se de matéria já decidida em outro processo administrativo não compete a esta Turma de Julgamento reabrir a discussão, não lhe cabendo outra medida que é aplicar aqui o que lá foi decidido, sob pena de a presente impugnação configurar verdadeiro pedido de reconsideração, não previsto na lei processual administrativa (Decreto 70.235/1972, dispõe sobre o processo administrativo fiscal).

Noutras palavras, por se tratar de uma decisão de mérito à exclusão da empresa fiscalizada do Simples Nacional, tais questões suscitadas pela Impugnante neste processo (item 2 da peça de defesa, fls. 1363/1386) não comportam mais a discussão a respeito dos fatos que motivaram o desenquadramento da empresa do regime simplificado da Lei Complementar 123/2006.

Portanto, no tocante às alegações retromencionadas, passo a adotar os fundamentos fáticos e jurídicos que foram manifestados no processo administrativo nº 11634.720.018/2020-43 e externados anteriormente como trechos do voto, quanto à exclusão do Simples Nacional”.

19. De pronto merece ser afastada a alegação de suposta ilegalidade de exclusão do Simples Nacional, pois como bem ressaltou a decisão recorrida, não se trata da hipótese dos autos: que versa sobre lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

20. A propósito, o enunciado normativo do artigo 505 do Código de Processo Civil é bastante claro ao prever que *“nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide”*.

21. Com isso, entendo que procedeu corretamente a Turma Julgadora “a quo” ao não apreciar novamente os mesmos argumentos quanto à exclusão da Recorrente do Simples Nacional, por se tratar de matéria já decidida em outro processo. Confira-se:

“De imediato, **observa-se que esses argumentos sustentados pelo Impugnante dizem respeito exclusivamente ao desenquadramento da empresa fiscalizada do Simples Nacional e, dessa forma, tratando-se de matéria já decidida em outro processo administrativo não compete a esta Turma de Julgamento reabrir a discussão**, não lhe cabendo outra medida que é aplicar aqui o que lá foi decidido, sob pena de a presente impugnação configurar verdadeiro pedido de reconsideração, não previsto na lei processual administrativa (Decreto 70.235/1972, dispõe sobre o processo administrativo fiscal).

Noutras palavras, por se tratar de uma decisão de mérito à exclusão da empresa fiscalizada do Simples Nacional, **tais questões suscitadas pela Impugnante neste processo** (item 2 da peça de defesa, fls. 1363/1386) **não comportam mais a discussão** a respeito dos fatos que motivaram o desenquadramento da empresa do regime simplificado da Lei Complementar 123/2006”. (e-fl. 2.053, g.n.)

22. A propósito, em caso análogo, este Conselho concluiu pelo não conhecimento do recurso que contiver questões idênticas já decididas em outro processo:

ANÁLISE DE MATÉRIAS IDÊNTICAS JÁ DECIDIDAS EM OUTRO PROCESSO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO. PRECLUSÃO PRO JUDICATO. **Restam preclusas para o julgador as matérias que forem idênticas** (inclusive em relação ao tributo e período de apuração) **já decididas em outro processo administrativo, não podendo ser novamente conhecidas**, mas simplesmente aplicado ao processo conexo/vinculado o quanto decidido no processo principal, a teor do disposto no art. 505 do CPC, o qual determina que nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide. (Processo nº 13603.903341/2012-33. Acórdão nº 3302-014.706. Sessão de 23.07.2024. Relator Lázaro Antônio Souza Soares, g.n.)

23. Por essas razões, entendo por não conhecer a preliminar de ilegalidade de exclusão do Simples Nacional.

B) - Da Análise da Alegação de Nulidade do Auto de Infração por Tipificação Diversa ao da Exclusão do Simples Nacional

24. Em síntese, a Recorrente aduz que há grave vício de fundamentação no Auto de Infração, já que indicou determinado motivo para exclusão do regime simplificado (extrapolar o

limite de faturamento do Simples Nacional) e um outro motivo para a multa qualificada (interposição fraudulenta de pessoa). A respeito, pontuou:

“Grave já que há dispositivo específico para a exclusão do Simples Nacional por interposição fraudulenta de pessoa (art. 29, IV, da LC n. 123/06) e as consequências são completamente diversas.

Se supostamente houver interposição fraudulenta de pessoa, considerando sua inexistência de fato, como sustentado pela própria autoridade administrativa, o **sujeito passivo da obrigação tributária é a própria Costa Rica Malhas e Confecções Ltda e não a RECORRENTE**, que deveria ter sua inscrição no CNPJ baixada nos termos do art. 80, § 1º, I da Lei n. 9.430/96, veja:

“Art. 80. As pessoas jurídicas que, estando obrigadas, deixarem de apresentar declarações e demonstrativos por 5 (cinco) ou mais exercícios poderão ter sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, se, intimadas por edital, não regularizarem sua situação no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da publicação da intimação. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Poderão ainda ter a inscrição no CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as pessoas jurídicas: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que não existam de fato;”

A gravidade se torna contundente ao se constatar que o regime do lucro presumido empregado pela autoridade administrativa para apuração dos guereados tributos não é aquele da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda., além disso, a referida empresa não pode auferir receita bruta de prestação de serviços para si mesma, já que a receita da RECORRENTE fora direcionada para aquela, tornando o auto de infração insubsistente in totum.

O vício é insanável já que busca alterar os fundamentos de validade de modo completo, inclusive dos dispositivos legais aplicados, do processo administrativa de exclusão do Simples Nacional que lhe serviu de base, **verdadeiro vício material**”. (e-fl. 2.137, destaques no original)

25. Registre-se que a decisão recorrida adotou a premissa de que há a caracterização de grupo econômico consubstanciado na atuação unívoca de empresas, constituindo um empreendimento único, e não na sua inexistência de fato. Para tanto, a Autoridade Julgadora de 1ª instância sustentou o seguinte:

“E mais, há equívoco da Impugnante, tipicamente um rodeio linguístico, ao afirmar que a Autoridade Lançadora sustenta haver interposição de pessoa, **considerando sua inexistência de fato**, para qualificar a multa de ofício. Na verdade, isso não ocorreu, ainda que por via reflexa. O que se verifica, como se analisou detidamente no item anterior, é que a motivação para a exclusão do

regime simplificado foi a existência de grupo econômico de fato, consubstanciado na atuação unívoca de empresas, constituindo um empreendimento único no exercício de suas atividades relacionadas a 4 empresas integrantes do grupo, e não a sua inexistência de fato, já que esta pressupõe a efetiva caracterização de uma empresa absolutamente inexistente para todos os atos praticados, que não foi a situação mencionada nos autos.

Outro fato, esclarece-se que necessariamente a empresa não deve ter a inscrição no CNPJ baixada, haja vista que, após sua exclusão do Simples Nacional, ela está obrigada a atender as normas de tributação do novo sistema que escolheu ou deve ser enquadrada em outro regime de acordo com a legislação, efetuando os pagamentos e declarações pertinentes, nos termos do art. 32 da LC 123/2006.

Dessa forma, torna-se forçoso o reconhecimento da improcedência da peça de defesa neste ponto, uma vez que não se observa nenhum vício de motivação ora suscitado". (e-fls. 2.054/2.055, destaques no original)

26. Registre-se que o "Termo de Verificação Fiscal" ("TVF"), diferentemente, concluiu que a Recorrente LPCS TINTURARIA TEXTIL EIRELI não detinha autonomia de fato:

Considerando os fatos narrados no item "3", em que **ficou demonstrado** que a **constituição das empresas LPCS Tinturaria Têxtil – EIRELI, FJR Confecção de Vestuário – EIRELI e M. de Lima Sanchez – EIRELI** deu-se com a intenção de fracionar a atividade da COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA para usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação SIMPLES NACIONAL, que **as referidas empresas não possuem autonomia de fato**, mas o que existe é a simulação de independência entre si, porquanto foram criadas com objetivo de reduzir custos e usufruir de tributação privilegiada, **restou demonstrado que a COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA - CNPJ 02.944.599/0001-47 é responsável de fato da empresa LPCS TINTURARIA TEXTIL – EIRELI - CNPJ 28.844.513/0001-06.**

(e-fl. 2.034, g.n.)

27. Quanto à responsabilização tributária decorrente da existência de grupo econômico da Recorrente COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA, veja-se o que constou da declaração de voto da decisão recorrida:

"Ouso divergir do I. Relator e faço uma breve declaração de voto apenas para atender o art. 34 da Portaria ME nº 340/2020.

Ocorre que que, *in casu*, **houve erro na sujeição do sujeito passivo**, o que para mim resta claro de tudo que foi relatado nestes autos, se não vejamos, apenas para ilustrar, o seguinte trecho do que foi informado pelo Relator:

"Registra que a LPCS TINTURARIA TEXTIL-EIRELI foi constituída com a intenção de fracionar a atividade da empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA para usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples Nacional.

E, para a Fiscalização, as empresas estavam envolvidas na constituição de grupo econômico irregular que tinha como finalidade a transferência das despesas com pessoal da empresa COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES

para as demais empresas integrantes do grupo, uma vez que a M. DE UMA SANCHEZ EIRELI, a FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS EIRELI e a LPCS TINTURARIA TÊXTIL-EIRELI encontravam-se enquadradas no SIMPLES NACIONAL e beneficiavam-se do recolhimento de tributos em valores reduzidos, principalmente do não recolhimento de parcelas das contribuições previdenciárias patronais e das contribuições destinadas a Terceiros/Outras entidades.”.

Ademais, nos julgamentos da exclusão do Simples Nacional, julgados nesta mesma assentada, **a impugnante foi excluída do Simples Nacional por ter excedido o limite de receita bruta, sendo que, para fins de cálculo do total de receita bruta auferida foi computada a receita bruta da Costa Rica. Ora, se a receita bruta da Costa Rica foi adicionada à da impugnante para fins de exclusão do Simples Nacional, é paradoxal que, nestes autos, a Fiscalização coloque a Costa Rica apenas como responsável tributário.**

Assim, por tudo que foi narrado pelo Relator, ficou claro que, **se houve unicidade empresarial, a empresa era efetivamente exercida pela Costa Rica e que as demais empresas, inclusive a impugnante, eram utilizadas para a fragmentação fraudulenta de receitas** e, *in casu*, principalmente, para a fragmentação de relações empregatícias, algo que resta estampado pela diferença absurda entre o valor de suas folhas de pagamentos e o valor da receita bruta dessas interpostas pessoas, pela transferência de empregados entre sociedades como se fosse internamente dentro de uma empresa, e tudo mais que fora sustentado pelo Relator, o que deixo aqui de repetir, tendo em vista o caráter sumário desta declaração.

Ora, **se havia unicidade empresarial e era a Costa Rica que efetivamente exercia a empresa, o lançamento deveria ter sido feito em face dela e na modalidade de apuração do IRPJ a que ela estava submetida.**

Assim, **como entendo que houve erro na identificação do sujeito passivo, voto por dar provimento à impugnação para cancelar os autos de infração ora em julgamento**”. (e-fl. 2.062,g.n.)

28. Como sabido, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 121, acaba distinguindo as figuras do “contribuinte” e do “responsável”. O contribuinte é aquele tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, enquanto o responsável, **sem revestir a condição de contribuinte**, assumirá a obrigação a partir de disposição expressa de lei.

29. A rigor, note-se que as figuras jurídicas “contribuinte” e “responsável” são espécies de um mesmo gênero, qual seja, “**sujeito passivo**”. Entretanto, são espécies que não se confundem, até mesmo porque o “responsável” **não possui a condição de “contribuinte”**, conforme expressamente dispõe o Código Tributário Nacional (“CTN”). Ou seja, não pode àquele que possua a qualidade de “**responsável**” ser imputada a condição de “**contribuinte**”, por se tratarem de espécies distintas de sujeitos passivos que, para tanto, estão submetidas a regramento próprio.

30. A distinção entre “contribuinte” e “responsável” e a impossibilidade de se atribuir a condição de contribuinte àquele qualificado como responsável encontra-se contemplada no Tema de Repercussão Geral nº 13 do Supremo Tribunal Federal em que se reconhece que a referência ao responsável, enquanto terceiro, evidencia que não participa da relação contributiva, mas, sim, de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela, haja vista que a responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas, quais sejam, a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada qual com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. Veja-se:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS.

1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário.

2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128.

3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. **A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Persone, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela.** O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.

5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF.

7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor descon sideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC.

(RE 562276, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442, g.n.)”.

31. No caso, tem-se que a Autoridade Fiscal deveria ter procedido com a feitura do lançamento aqui discutido com base no artigo 142 do Código Tributário Nacional⁶ o qual, a rigor, deve ser formalizado com observância a todos os requisitos ali previstos, inclusive com a correta definição do sujeito passivo e, assim, se entendeu que havia unicidade empresarial e era a COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA quem efetivamente exercia a empresa, o lançamento deveria ter sido feito em face dela.

⁶ **Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

32. Se, abstratamente, não pode existir tributo sem lei que o institua e se, objetivamente, não pode existir tributo sem a ocorrência do fato gerador, pode-se afirmar que, subjetivamente, não pode ser efetivada a arrecadação ou o pagamento de nenhum tributo sem a sua apuração, cálculo e a identificação do contribuinte, que nada mais são do que os elementos específicos do lançamento.⁷

33. Nas palavras de Ives Gandra da Silva Martins⁸:

“Como se percebe, sobre não ser possível a transferência de ônus probatório para o sujeito passivo, visto que ao sujeito passivo compete apenas ofertar os elementos, mas ao ativo pertine a determinação da matéria, o cálculo do montante, a identificação do sujeito e a ocorrência do fato gerador, também não é possível a delegação de tais funções, que, por serem privativas, dizem respeito tão somente à autoridade.

Ora, se faltar ao procedimento preparatório a expressa indicação de um dos aspectos exigidos pelo artigo 142 do CTN, à evidência, o processo preparatório não pode ensejar o lançamento, visto que somente com a inclusão no ato final de todos os aspectos indicados, aquele é possível. Em outras palavras, não é possível construir o 5º andar de um prédio a partir do 3º, pulando a construção do quarto.”

34. Reconheça-se, pois, que não é possível conceber um lançamento sem que haja determinação da matéria tributável, seja por meio da descrição dos fatos ocorridos, seja pela indicação dos dispositivos legais que descrevem a hipótese de incidência, bem como não se terá o lançamento se inexistir identificação do sujeito passivo, ou então, quando não houver qualquer referência ao montante do tributo. Ou seja, o lançamento somente se concretiza quando todos esses aspectos estiverem reunidos num único ato, não se mostrando possível cindi-lo, de forma que se permitisse, *v.g.*, identificar o sujeito passivo por meio de um lançamento e a matéria tributável por meio de outro.

35. Ora, se o lançamento tributário é definido como atividade administrativa plenamente vinculada, por óbvio que tal prescrição tem por destinatário a própria Autoridade Fiscal e, por isso mesmo, se Autoridade não obedece quaisquer dos requisitos constantes do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a nulidade do lançamento restará patente.

36. Assim, se a Autoridade tem o dever de identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação – e, no caso, a Fiscalização colocou a COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA apenas como responsável tributária, sendo que sua receita bruta foi adicionada à da Recorrente LPCS TINTURARIA TEXTIL EIRELI para fins de exclusão do Simples Nacional – deveria ter efetuado o lançamento em face da responsável COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA, já que o ato de lançamento é vinculado à lei.

⁷ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Teoria do Lançamento Tributário**. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1965, p. 30.

⁸ Cf. Caderno de Pesquisas Tributárias nº 12. Resenha Tributária, 1987, p. 43.

37. Com efeito, o lançamento ora em discussão deve ser cancelado por não ter sido realizado com a estrita observância aos requisitos constantes no artigo 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”), já que, ao fazê-lo, a Autoridade não realizou a correta identificação de quem *tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador* – em nítido descumprimento do dever jurídico de identificar o sujeito passivo –, nos termos em que prevê o inciso I do parágrafo único do artigo 121 do Código Tributário Nacional (“CTN”)⁹.

38. E tanto é assim que a jurisprudência deste Conselho tem sustentado o entendimento de que a Autoridade Fiscal “*não só pode como deve identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, tanto na condição de contribuinte, quanto na condição de responsável”*, conforme se verifica do precedente citado abaixo:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 1999, 2000, 2001 IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA A TERCEIROS. ATIVIDADE INCLUÍDA ENTRE AQUELAS DE COMPETÊNCIA DOS AUDITORES FISCAIS. A **autoridade fiscal lançadora** tem perfeita competência legal para imputar responsabilidade tributária a terceiros. Ela **não só pode como deve identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária**, tanto na condição de contribuinte, quanto na condição de responsável. (Processo nº 10980.011566/2003-85. Acórdão n 9101-003.427. Sessão de 06.02.2018, Relator Rafael Vidal de Araujo, g.n.)”

39. Ademais, é de se reconhecer que, ao tratar da nulidade do lançamento pelo erro na identificação do sujeito passivo, a Solução de Consulta Interna nº 8, de 8 de março de 2013, estabelece que “*o erro na interpretação da regra-matriz de incidência no que concerne ao sujeito passivo da obrigação tributária (o que inclui tanto o contribuinte como o responsável tributário) gera um lançamento nulo por vício material*”:

“Solução de Consulta Interna nº 8, de 8 de março de 2013

10. Falta analisar a situação em que o erro na identificação do sujeito passivo é um vício material. Se o vício formal decorre do erro de fato, o material decorre do erro de direito.

No conceito de Paulo de Barros de Carvalho:

Já o erro de direito é também um problema de ordem semântica, mas envolvendo enunciados de normas jurídicas diferentes, caracterizando-se como um descompasso de feição externa, internormativa.

[...]

⁹ **Art. 121.** Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

- I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
- II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Quer os elementos do fato jurídico tributário, no antecedente, quer os elementos da relação obrigacional, no consequente, quer ambos, podem, perfeitamente, estar em desalinho com os enunciados da hipótese ou da consequência da regra-matriz do tributo, acrescentando-se, naturalmente, a possibilidade de inadequação com outras normas gerais e abstratas, que não a regra-padrão de incidência. (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 486).

10.1. No erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato-norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.

10.2. Desse modo, **o erro na interpretação da regra-matriz de incidência no que concerne ao sujeito passivo da obrigação tributária (o que inclui tanto o contribuinte como o responsável tributário) gera um lançamento nulo por vício material**, não se aplicando a regra especial de contagem do prazo decadencial do art. 173, II, do CTN.

Conclusão

11. Em decorrência do exposto, conclui-se que:

- a) Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento.
- b) A ocorrência de defeito no instrumento do lançamento que configure erro de fato é convalidável e, por isso, anulável por vício formal.
- c) Apenas o erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência que configura erro de direito é vício material.” (grifei)

40. Por essas razões, entendo por acolher a alegação de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

Dispositivo

41. Ante o exposto, **conheço parcialmente** do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações relacionadas à ilegalidade da exclusão do Simples Nacional, e quanto à parcela conhecida, entendo por acatar a preliminar de nulidade de erro na identificação do sujeito passivo e, dar-lhe provimento para cancelar o lançamento.

42. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin

ACÓRDÃO 1302-007.356 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11634.720036/2020-25

DOCUMENTO VALIDADO