



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



**Processo nº** 13005.721706/2013-33  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.072 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de novembro de 2021  
**Recorrente** CARLOS BACKES FILHO E CIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2010

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO SIMPLES.

A fiscalização orientadora de que trata o artigo 55 da LC 123/06 não é mandatária para processo administrativo fiscal relativo a tributos, nos termos do parágrafo 3º do mesmo artigo.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. ADE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se configura hipótese de nulidade do Ato Declaratório Executivo, por cerceamento do direito de defesa, quando devidamente motivado, com as razões fáticas e jurídicas, possibilitando ao contribuinte plenas condições para exercer o contraditório.

EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL. SOCIEDADE DE PROPÓSITO ESPECÍFICO.

Não poderão beneficiar-se do tratamento jurídico diferenciado do Simples Nacional as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que participem do capital de Sociedade de Propósito Específico integrada por Empresas Não Optantes pelo Simples Nacional.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Sem prejuízo da interpretação conforme, o CARF não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária nos termos da Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, preliminarmente: a) por unanimidade de votos, (i) não conhecer do recurso voluntário na parte em que suscitadas alegações de inconstitucionalidade de lei; (ii) rejeitar a preliminar de nulidade do ato de exclusão do Simples Nacional; b) por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do ADE suscitada de ofício pelo Relator por pretenso cerceamento de defesa do Contribuinte; vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário; vencidos

os conselheiros Lucas Issa Halah (relator) e Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, que lhe davam provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro André Severo Chaves.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah – Relator

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

## Relatório

Adoto em parte o Relatório do Acórdão da DRJ para retratar o quadro fático existente até o momento de sua prolação.

“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra o Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/SCS n.º 23, de 30/10/2013 (fls. 143 e 144), por meio do qual o contribuinte foi excluído do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/02/2010, por ter participado do capital de outra pessoa jurídica – a Rede Casanova Distribuidora Mercantil de Materiais de Construção Ltda – CNPJ n.º 10.984.726/0001-60, no período de 29/01/2010 a 04/01/2013.

O referido Ato Declaratório foi expedido após Representação Fiscal DRF/SCS/Saort n.º 16, de 30/10/2013, em decorrência das seguintes constatações (fls. 141 e 142):

[...]

*a) a interessada é optante do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/07/2007, fl. 137;*

*b) no período de 29/01/2010 a 04/01/2013, o estabelecimento da interessada CNPJ n.º 91.074.062/0001-01 participou do capital da pessoa jurídica: REDE CASANOVA – DISTRIBUIDORA MERCANTIL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA, CNPJ n.º 10.984.726/0001-60, fls. 2 a 12 e 50 a 136, que nunca se tratou de uma sociedade de propósitos específicos, apesar de*

*constar em seu contrato social esta pretensão, fl. 61, pois esta sociedade nunca foi integrada exclusivamente de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, visto que:*

*b.1) no período de 22/07/2009 a 04/01/2013, a pessoa jurídica: CASANOVA COMERCIAL DE TINTAS LTDA., CNPJ n.º 07.410.299/0001-00, participou de seu quadro societário, fls. 8 e 50 a 136, mas nunca foi optante do Simples Nacional, fl. 16;*

*b.2) a partir de 04/01/2013, participam de seu quadro societário pessoas físicas, fls. 5 a 8 e 50 a 136.*

**3. Pelo exposto, conclui-se que cabe a exclusão da interessada do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/02/2010, por seu estabelecimento, CNPJ n.º 91.074.062/0001-01, no período de 29/01/2010 a 04/01/2013, ter participado do capital da pessoa jurídica: REDE CASANOVA - DISTRIBUIDORA MERCANTIL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA, CNPJ n.º: 10.984.726/0001-60, que nunca se tratou de uma sociedade de propósitos específicos, conforme exposto no item 2, letra “b”, desta forma a referida participação não está relacionada nas hipóteses previstas no § 5º do art. 3º da Lei Complementar n.º 123, de 2006.**

[...]

O interessado apresentou manifestação de inconformidade contra a sua exclusão do Simples Nacional, alegando, em síntese, que (fls. 147 a 152):

- Participou do quadro societário da empresa Rede Casanova Distribuidora Mercantil de Materiais de Construção LTDA – SPE – Sociedade de Propósito Específico – CNPJ 10.984.726/0001-60, no período de 29/01/2010 à 04/01/2013, mas que em nenhum momento foi notificado de qualquer anormalidade;
- **Não teve participação em pessoa jurídica que não fosse a SPE – Sociedade de Propósito Específico – Central de Compras para ME e EPP;**
- **No contrato social da Rede Casanova Distribuidora Mercantil de Materiais de Construção Ltda, consta tratar-se de Sociedade de Propósito Específico – SPE – Central de Compras, conforme art. 56, § 1º e § 2º, II, “a”, da Lei Complementar n.º 123, de 2006;**
- A Rede Casanova Distribuidora Mercantil de Materiais de Construção Ltda contemplava em seu quadro societário Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), **constituída para finalidade do propósito societário específico para realizar compras para revenda às ME e EPP associadas**, conforme art. 56 da Lei Complementar n.º 123, de 2006;

- **Perante a permissão do art. 56 da Lei Complementar nº 123, a empresa Rede Casanova podia ter sócias ME e EPP optantes pelo Simples Nacional;**
- A partir da 4ª Alteração Contratual, de 04/01/2013, a Rede Casanova Distribuidora Mercantil de Materiais de Construção Ltda passou a ter em seu quadro social somente pessoas físicas, com a respectiva suspensão dos benefícios da SPE – Central de Compras;
- De acordo com o § 5º do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, o disposto nos incisos IV e VII, do seu § 4º, não se aplicaria às sociedades de propósito específico;
- A empresa Carlos Backes Filho e Cia Ltda estaria adequada à legislação, pois nada a impedia de ser sócia da Rede Casanova Distribuidora Mercantil de Materiais de Construção Ltda – SPE – central de compras para seus associados, exclusivo para optantes pelo Simples Nacional.

Ao final, requer sua manutenção no Simples Nacional, com a revogação do ADE que a excluiu daquele regime especial de tributação.”

O Acórdão Recorrido, proferido pela 3ª Turma da DRJ/FNS, então sob a presidência do hoje Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, negou provimento à Manifestação de Inconformidade.

**O entendimento da instância a quo** foi calcado na verificação de que, conforme documentos juntados aos autos e consulta ao Portal do Simples Nacional, a Casanova Comercial de Tintas Ltda – ME – CNPJ 07.410.299/0001-00, então sócia da Rede Casanova Distribuidora Mercantil de Materiais de Construção Ltda, **nunca foi optante pelo Simples Nacional**, razão pela qual a Sociedade de Propósito Específico em questão estaria em desconformidade com o § 1º do art. 56 da Lei Complementar nº 123/06 e, conseqüentemente, a participação do contribuinte CARLOS BACKES FILHO E CIA LTDA na Sociedade de Propósito Específico em questão (a Rede Casanova Distribuidora Mercantil de Materiais de Construção Ltda).

A instância *a quo* ainda pontuou entender “*cabem à sociedade de propósito específico e às suas sócias verificarem constantemente se atendiam aos requisitos legais para que as respectivas ME e EPP associadas pudessem se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado do Simples Nacional.*”

Intimada em 27/06/2014 (fl. 264) uma sexta-feira, o contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** em 28/07/2014, alegando o seguinte:

- 1) **Que no momento da constituição da SPE, quando da constituição da Rede Casanova SPE, todas as empresas sócias teriam comprovado seu vínculo com a opção pelo Simples.** Tais documentos comprobatórios teriam sido

anexados na documentação para registro da Rede Casanova SPE na Junta Comercial/RS, e desta mesma forma fizeram todas as demais empresas.

- 2) Que, no ano de 2012, saíram do quadro de associados da Rede Casanova todas as pessoas jurídicas, e integrando, a partir daí, somente as pessoas físicas (conforme alteração contratual em anexo), sendo que voluntariamente a Rede Casanova, abriu mão da modalidade de SPE — Sociedade de Propósito Específica (central de compras)
- 3) Que a partir da constituição da SPE, a Sociedade de Propósito Específico e cada um de seus sócios não têm acesso a informações internas de contabilidade e/ou outros dados administrativos dos outros sócios, e não tem como saber se os demais estão cumprindo os requisitos para individualmente permanecerem no Simples Nacional, razão pela qual seria necessária notificação prévia por parte da Receita Federal conferindo prazo para regularização, sob pena de violação à Ampla Defesa, art. 5º, LV da Constituição Federal, o que torna nulo o ato de Exclusão.
- 4) Que os sócios da SPE agora estão sendo notificados diretamente somente pelos efeitos dos atos sequer tinham como evitar;
- 5) Que em contato com a Casanova Comercial de Tintas Ltda, ela informa que desde a sua constituição até ano-base de 2011, esta empresa esteve inativa, conforme comprovantes anexos (fls. 286/288);
- 6) Que no ano base de 2012 a Casanova Comercial de Tintas teve movimentação compatível com sua permanência no Simples Nacional, conforme comprovaria sua DIPJ;
- 7) Que, por equívoco, a Casanova Comercial de Tintas Ltda não realizou a ratificação da opção ao Simples Nacional, configurando-se erro de fato eis que também não comunicou seu contador quando passou a integrar a SPE, conforme comprova a DPIJ que não registra sua participação na SPE na conta investimentos/SPE. Que sempre foi sua intenção estar no Simples Nacional,
- 8) Que a Casanova Comercial de Tintas Ltda **nunca comprou ou envolveu-se em qualquer movimentação perante SPE**, que somente incentivou na sua construção/viabilização;
- 9) Alega que as empresas então sócias da SPE eram totalmente independentes, com estabelecimento e atividades próprios
- 10) Que quando da constituição da SPE, a Receita Federal e a Junta Comercial aceitaram sua constituição e cadastro no CNPJ mesmo sabendo que se tratava de SPE constituída sob a forma do artigo 56 da LC 123/06, já que assim previsto no contrato social, e anuíram com a constituição, de maneira que agora não poderiam condenar o contribuinte retroativamente sendo que poderiam ter recusado o registro pelos mesmos fatos apontados agora para ensejar a exclusão;
- 11) Que a SPE ainda recebeu incentivos públicos estaduais e municipais diversos, justamente por sua natureza de SPE para centralização de compras, conforme comprovam os docs. 04 a 08.

- 12) Que o Contribuinte atende aos preceitos da LC 123/06 e que atendeu aos requisitos da lei, pois a SPE está enquadrada nas ressalvas da referida lei, notadamente artigo 56, §2º, II, da referida Lei Complementar
- 13) Defende a aplicação das regras da Fiscalização Orientadora previstas no art. 55 da LC 123/06 também para questões tributárias, sob pena de violação ao artigo 5º, inciso XXXIII da CF.

Pede, ao final, o provimento do Recurso Voluntário.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

### **1 - Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017.

Sobre o argumento de inconstitucionalidade da norma que prevê que a exclusão do SIMPLES por incompatibilidade com princípios constitucionais, muito embora nada obste a interpretação conforme dos dispositivos legais, não cabe a este órgão de julgamento administrativo negar vigência à lei ante a alegação de sua inconstitucionalidade, nos termos dos arts. 45, VI e 62, do Anexo II do RICARF e da Súmula/CARF de n.º 2.

“Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Desta feita, deixo de conhecer do recurso voluntário a esse respeito, sem prejuízo da interpretação conforme a constituição, que deve orientar a atividade do julgador.

No mais, observo que o recurso é tempestivo, dado que o contribuinte foi intimado do Acórdão Recorrido em 27/06/2014 (fl. 264) uma sexta-feira, de maneira que o prazo de 30 dias terminaria em 29/07/2014 e o Recurso Voluntário foi interposto em 28/07/2014.

### **2 – Preliminar de nulidade**

A contribuinte, **preliminarmente**, sustenta que o ato de exclusão é nulo *eis que em nenhum momento pode ter ciência de qualquer irregularidade, bem como se manifestar antes mesmo dessa apresentação de cálculos, ferindo preceito constitucional do contraditório e ampla defesa.*

Entendo que alegação do contribuinte está relacionada à alegação de que as empresas do Simples Nacional deveriam sofrer a chamada “fiscalização orientadora” a que diz respeito o artigo art. 55 da LC 123/06, visando a permitir a autorregularização antes da aplicação de consequências severas como a exclusão do Simples Nacional.

Muito embora este Conselheiro entenda que seria louvável a aplicação da chamada fiscalização orientadora de forma ampla na seara tributária, notadamente tratando-se de Micro e Pequenas empresas, fato é que o *caput* do Art. 55 da LC nº 123/06 a previu apenas para aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental e de segurança. Veja-se a redação vigente à época da emissão do ADE de exclusão:

“Art. 55. A fiscalização, no que se refere aos aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental e de segurança, das microempresas e empresas de pequeno porte deverá ter natureza prioritariamente orientadora, quando a atividade ou situação, por sua natureza, comportar grau de risco compatível com esse procedimento.”

O parágrafo 4º do mesmo artigo 55 esclarece que a “fiscalização orientadora” não se aplica ao processo administrativo fiscal relativo a tributos, de maneira que sua interpretação em conformidade com o *caput* nos termos do que prevê a LC 95/98 não permite, aos olhos deste conselheiro, a o alcance interpretativo pretendido pelo contribuinte.

“§ 4º O disposto neste artigo não se aplica ao processo administrativo fiscal relativo a tributos, que se dará na forma dos [arts. 39 e 40 desta Lei Complementar](#).”

Por tal razão não vislumbro esta nulidade aventada.

De todo modo, suscito de ofício, por tratar-se de matéria de ordem pública, outra nulidade, decorrente de vício de fundamentação da REPRESENTAÇÃO FISCAL DRF/SCS/SAORT Nº 16, de 30 DE OUTUBRO DE 2013 de fls. 141/142, vislumbrada por este conselheiro.

A nulidade vislumbrada decorre da percepção de que referido parecer, que traz a subsunção dos fatos aos dispositivos legais relativos à exclusão do Simples Nacional, **ateve-se à alegação de que a Sociedade integrada pelo Contribuinte não seria uma sociedade de propósito específico.**

Ora, a forma societária da REDE CASANOVA é inequivocamente de uma sociedade de propósito específico, nos termos da legislação civil e comercial (e.g. o artigo 981 do Código Civil de 2002) e ser sociedade de propósito específico não é causa de exclusão do Simples Nacional.

Assim, entendo que a subsunção dos fatos à norma geral e abstrata realizada pela representação fiscal foi deficiente, contendo vício material quanto à fundamentação legal, e causou

cerceamento do direito de defesa do contribuinte, que a todo o momento em sua Manifestação de Inconformidade centrou sua defesa em demonstrar que a REDE CASANOVA – DISTRIBUIDORA MERCANTIL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA, CNPJ n.º 10.984.726/0001-60 era uma sociedade de propósito específico e que, como tal, suas sócias estavam abrangidas pela exceção prevista no artigo 3º parágrafo 5º da LC 123.

É de grande valia reiterarmos a transcrição da fundamentação da Representação Fiscal DRF/SCS/Saort n.º 16, de 30/10/2013 (fls. 141 e 142):

[...]

*a) a interessada é optante do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/07/2007, fl. 137;*

*b) no período de 29/01/2010 a 04/01/2013, o estabelecimento da interessada CNPJ n.º 91.074.062/0001-01 participou do capital da pessoa jurídica: REDE CASANOVA – DISTRIBUIDORA MERCANTIL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA, CNPJ n.º 10.984.726/0001-60, fls. 2 a 12 e 50 a 136, **que nunca se tratou de uma sociedade de propósitos específicos, apesar de constar em seu contrato social esta pretensão, fl. 61, pois esta sociedade nunca foi integrada exclusivamente de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, visto que:***

*b.1) no período de 22/07/2009 a 04/01/2013, a pessoa jurídica: CASANOVA COMERCIAL DE TINTAS LTDA., CNPJ n.º 07.410.299/0001-00, participou de seu quadro societário, fls. 8 e 50 a 136, mas nunca foi optante do Simples Nacional, fl. 16;*

*b.2) a partir de 04/01/2013, participam de seu quadro societário pessoas físicas, fls. 5 a 8 e 50 a 136.*

**3. Pelo exposto, conclui-se que cabe a exclusão da interessada do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/02/2010, por seu estabelecimento, CNPJ n.º 91.074.062/0001-01, no período de 29/01/2010 a 04/01/2013, ter participado do capital da pessoa jurídica: REDE CASANOVA - DISTRIBUIDORA MERCANTIL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA, CNPJ n.º: 10.984.726/0001-60, **que nunca se tratou de uma sociedade de propósitos específicos, conforme exposto no item 2, letra “b”, desta forma a referida participação não está relacionada nas hipóteses previstas no § 5º do art. 3º da Lei Complementar n.º 123, de 2006.****

[...]

Verificamos que a Representação Fiscal de exclusão mencionou de maneira bastante marginal e superficial o que na realidade foi o cerne da exclusão: que as SPEs das quais pode o contribuinte optante do Simples Nacional ser sócio só poderiam ter como sócios optantes do mesmo regime e que, no caso, uma das sócias da SPE em questão nunca teria sido optante do Simples Nacional. Estes foram o único trecho em que a Representação Fiscal tratou do tema:

*b) no período de 29/01/2010 a 04/01/2013, o estabelecimento da interessada CNPJ n.º 91.074.062/0001-01 participou do capital da pessoa jurídica: REDE*

*CASANOVA – DISTRIBUIDORA MERCANTIL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA, CNPJ n.º 10.984.726/0001-60, fls. 2 a 12 e 50 a 136, que nunca se tratou de uma sociedade de propósitos específicos, apesar de constar em seu contrato social esta pretensão, fl. 61, pois esta sociedade nunca foi integrada exclusivamente de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, visto que:*

*b.1) no período de 22/07/2009 a 04/01/2013, a pessoa jurídica: CASANOVA COMERCIAL DE TINTAS LTDA., CNPJ n.º 07.410.299/0001-00, participou de seu quadro societário, fls. 8 e 50 a 136, mas nunca foi optante do Simples Nacional, fl. 16;*

Como decorrência dessa fundamentação telegráfica, a Manifestação de Inconformidade do contribuinte centrou-se em demonstrar que a REDE CASANOVA – DISTRIBUIDORA MERCANTIL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA, CNPJ n.º 10.984.726/0001-60 era uma Sociedade de Propósito Específico.

É verdade que a Manifestação de Inconformidade trata *em passant* dos requisitos das SPEs das quais trata o artigo 56 da LC 123/06, mas a menção foi nitidamente protocolar, já que o próprio parecer de exclusão praticamente não aborda a causa central da exclusão.

A verdadeira guinada nos debates só ocorre no Recurso Voluntário após a lavra do Acórdão Recorrido, pois este sim deixou clara a causa da exclusão e de sua manutenção. Entretanto, a causa central da exclusão deveria estar cristalinamente bem fundamentada na Representação Fiscal de Exclusão, que deveria ter deixado clara ao contribuinte a potencial violação cometida para permitir a este o exercício pleno de seu direito de defesa.

Entendo, assim, que o Ato Declaratório de Exclusão é nulo por vício material, nos termos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72 pois a Representação Fiscal que lhe deu ensejo e o acompanha levando ao contribuinte a subsunção dos fatos às normas feita pela fiscalização não foi minimamente clara, cerceando o direito de defesa do contribuinte.

De todo modo, em respeito ao princípio do colegialidade, caso vencido na preliminar, passo a tratar do mérito.

### **3 - Mérito**

#### **3.1 CENTRAIS DE COMPRAS X SOCIEDADES DE PROPÓSITO ESPECÍFICO**

Verifica-se dos autos que o cerne da exclusão, com efeitos no período entre 29/01/2010 a 04/01/2013, é o fato de o contribuinte ter participado do capital da Sociedade de Propósito Específico (SPE) denominada REDE CASANOVA – DISTRIBUIDORA MERCANTIL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA, CNPJ n.º 10.984.726/0001-60, formalmente uma SPE, mas que não era integrada exclusivamente de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, visto que, no período de 22/07/2009 a 04/01/2013, a pessoa jurídica CASANOVA COMERCIAL DE

TINTAS LTDA., CNPJ n.º 07.410.299/0001-00, participou de seu quadro societário, sem nunca ter optado pelo Simples Nacional.

Como regra geral, não poderá se beneficiar do Simples Nacional a pessoa jurídica que integrar o quadro societário de outra pessoa jurídica, em virtude da vedação contida no inciso VII do § 4º do art. 3º da Lei Complementar n.º 123, de 2006, abaixo reproduzida:

Art. 3º ...

[...]

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

[...]

VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica;

[...]

O § 5º desse mesmo art. 3º estabelece exceções, afastando da vedação em tela, entre outras hipóteses, o caso em que a “outra pessoa jurídica” é constituída sob a forma de sociedade de propósito específico de que trata o art. 56 da mesma Lei Complementar.

§ 5º O disposto nos incisos IV e VII do § 4º deste artigo **não se aplica à participação** no capital de cooperativas de crédito, **bem como em centrais de compras**, bolsas de subcontratação, no consórcio referido no art. 50 desta Lei Complementar **e na sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar**, e em associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e **outros tipos de sociedade, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte.**

Por sua vez, estabelece o art. 56 da mesma Lei Complementar:

Art.56. As microempresas ou as empresas de pequeno porte poderão realizar negócios de compra e venda de bens e serviços para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo federal. (Redação dada pela Lei Complementar n.º 147, de 2014)

**§ 1º Não poderão integrar a sociedade de que trata o caput este artigo pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.**

Tal exceção, entretanto, não é a única prevista pelo § 5º desse mesmo art. 3º, que prevê como exceção também a participação da pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional em “centrais de compras” e “outros tipos de sociedade, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte” **independentemente de sua forma societária e de qual seja o regime societário e tributário de seus sócios.** Vale dizer, o optante pelo Simples Nacional pode ser sócio de centrais de compras, não importa que da mesma central de compras seja sócio um optante pelo Lucro Real ou presumido.

Mais, verificamos que a única exceção associativa que exige participação apenas de optantes do Simples Nacional é a SPE da qual trata o artigo 56 e que tal exceção foi introduzida pela LC 123/06, sendo até então ausente da Lei 9.317/96, artigo 9º parágrafo 2º. Vejamos sua redação substituída pelo artigo 3º, parágrafo 5º da LC 123/06:

“§ 2º O disposto nos incisos IX e XIV não se aplica à participação em centrais de compras, bolsas de subcontratação, consórcio de exportação e associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos de sociedades, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte, desde que estas não exerçam as atividades referidas no inciso XII.”

Entendo assim, que ao introduzir na legislação a exceção relativa à participação em Sociedades de Propósito Específico, o legislador pretendeu estabelecer hipótese nova e autônoma das demais já previstas e mantidas pela redação legal, já que não se pode supor que o legislador introduziu no texto legal hipótese nova pretendendo tratar da mesma hipótese já existente e mantida no texto legal, como também não se pode admitir que o legislador elegeu unicamente o tipo societário (ainda mais um tipo societário cuja expressa previsão legal é tão discutível) como razão de discrimen. A distinção criada, portanto, demanda do intérprete diferenciar uma mera central de compras ou outras sociedades voltadas à defesa dos interesses das micro e pequenas empresas (que podem ter sócios optantes e não optantes do Simples), da SPE do artigo 56 da LC 123/06.

A análise da legislação nos permite identificar uma importante distinção: a sociedade de propósito específico da qual trata o artigo 56 da LC 123/06 pode fazer compras para seus sócios e também centralizar seus produtos para venda conjunta ao mercado, fazendo com que ganhem força de venda e compitam em condições mais paritárias com os grandes *players*. Vejamos o disposto no artigo 56:

“§ 2º A sociedade de propósito específico de que trata este artigo:

*I - terá seus atos arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis;*

*II - terá por finalidade realizar:*

*a) operações de compras para revenda às microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias;*

*b) operações de venda de bens adquiridos das microempresas e empresas de pequeno porte que sejam suas sócias para pessoas jurídicas que não sejam suas sócias;*

Por outro lado, a central de compras presta-se unicamente a permitir aos seus membros adquirir insumos em condições mais favoráveis, para ganhar escala de compra, mas não lhes permite atingir o poder de venda na escala dos grandes contribuintes.

A distinção, crê este relator, reside aí. A SPE do artigo 56 só pode ter como membros optantes do Simples pois também pode reunir produtos de seus sócios para venda, razão pela qual a condição prevista no §1º (de ter como sócios apenas optantes do simples) não é autônoma, devendo

ser interpretada conjuntamente às condições do parágrafo §2º, que a distinguem das meras centrais de compras, que podem ter como sócios optantes dos diversos regimes tributários e, adicionalmente, ainda optarem por regimes societários variados.

Esta é a interpretação mais adequada dos dispositivos legais em questão, à luz da interpretação conforme o princípio constitucional do tratamento favorecido às pequenas e micro empresas previsto nos artigos 179 e art. 146, III, “d” da Constituição Federal. Transcrevo-os a seguir:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

d) definição de tratamento **diferenciado e favorecido** para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, **tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação** de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.”

Feita esta distinção e delimitado o norte interpretativo adotado, devemos descer aos fatos em questão para verificar se a SPE da qual o contribuinte foi sócio era uma mera central de compras que se constituiu como uma SPE, ou se realmente era a SPE da qual trata o artigo 56.

Não se verifica na Representação Fiscal qualquer consideração acerca das operações efetivamente praticadas pela REDE CASANOVA, e a análise dos documentos societários colacionados aos autos, considerando-se suas diversas alterações contratuais, nos permite verificar que a REDE CASANOVA era na realidade uma mera central de compras, já que sequer incluía em seu objeto social a atividade de fazer vendas dos produtos de seus sócios ao mercado, mas apenas de fazer compras para seus membros.

O contribuinte corrobora tal fato, já que em todas as oportunidades nas quais peticionou nos autos, confirmou que se tratava de central de compras, em harmonia com o previsto em seu contrato social. Já Representação Fiscal não adentra nesse mérito, de maneira que a documentação societária regularmente arquivada na Junta Comercial, em harmonia com as declarações do contribuinte não refutadas pela fiscalização fazem prova a seu favor.

Concluo portanto que o contribuinte não incorreu em nenhuma hipótese de vedação à permanência no Simples Nacional, pois a prova dos autos demonstra que a REDE CASANOVA era na realidade uma mera Central de Compras amparada pela exceção do artigo 3º parágrafo 5º da LC123/06 independentemente do regime societário adotado e do regime tributário de seus sócios. Não se tratava, de fato, da SPE de compras e vendas de que trata o artigo 56, a qual exigiria que todos os seus sócios fossem optantes do Simples Nacional.

Dessa maneira, caso vencido na preliminar, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para julgar improcedente o ato de exclusão, por entender que a REDE CASANOVA era uma Central de Compras, podendo o contribuinte dela ser sócio e permanecer no simples independentemente de quem fossem os demais sócios da REDE CASANOVA, nos termos do artigo 3º parágrafo 5º da LC 123/06.

### 3.2 DEMAIS ARGUMENTOS DO CONTRIBUINTE

Conforme esclarecido no tópico anterior, para este Relator, a Sociedade de Propósito Específico em questão, a REDE CASANOVA, era uma mera central de compras e, como tal, poderia ter como sócias pessoas jurídicas optantes e não optantes pelo Simples Nacional. Não se trata materialmente da SPE do artigo 56 da LC 123/06, já que não era voltada a fazer vendas dos produtos e serviços de seus sócios ao mercado, e por isso o fato de uma de suas sócias não ter sido optante do Simples Nacional não gera a exclusão do contribuinte do regime simplificado.

De todo modo, ainda que fosse outra a conclusão de mérito principal à qual chegou este relator, entendo que ao menos os efeitos da exclusão deveriam ser limitados no tempo. Explico, analisando os demais argumentos do contribuinte.

A Contribuinte alega em seu Recurso Voluntário que, quando da constituição da Rede SPE, todos, os sócios teriam comprovado seu vínculo com a opção pelo simples vigente, inclusive a Casanova Comercial de Tintas, “conforme declaração de opção anexa (docs. 09, 10 e 11)”.

Analisando referidos documentos, de fls. 303 a 319, nenhum deles comprova que a sociedade Casanova Comercial de Tintas Ltda era optante pelo Simples Nacional no período em tela. O doc. 09 é uma declaração assinada por um dos sócios da Casanova Comercial de Tintas Ltda e o doc. 10 é uma cópia do contrato social da Casanova Comercial de Tintas Ltda.

Já o doc. 11 é uma decisão da autoridade tributária do Estado do Rio Grande do Sul em processo envolvendo outra pessoa jurídica integrante da SPE ora em questão, a Santos e Passos Ltda, na qual se entendeu que a participação societária na mesma SPE de que ora se trata não ensejaria violação ao artigo 3º, parágrafo 4º, inciso VII da LC 123/06, por enquadrar-se na exceção do artigo 3º, parágrafo 5º. Muito embora a autoridade Fazendária Estadual do Rio Grande do Sul tenha afastado a Exclusão naquele caso, a decisão não é vinculante ao Fisco Federal, nem a este colegiado.

Dessa maneira, inexistente prova de que a Casanova Comercial de Tintas Ltda, quando integrou a SPE da qual era sócia a Contribuinte, era optante pelo Simples Nacional.

O alegado erro de fato também não se encontra demonstrado. O erro de fato que permitiria se cogitar da inclusão retroativa da Casanova Comercial de Tintas Ltda no Simples Nacional é aquele verificado pelo recolhimento dos tributos pelo regime simplificado, muito embora a opção pelo regime não tenha sido formalizada pelos meios apropriado. Nota-se aqui na realidade que a Casanova Comercial de Tintas Ltda não se atentou para o impedimento pois à época encontrava-se inativa, **entendendo que juridicamente seria irrelevante a opção pelo Simples Nacional**, talvez em decorrência de falha de comunicação entre seus sócios e a contabilidade, o que não configura erro de fato, mas erro de direito.

O Contribuinte ainda assevera que não teria como controlar o atendimento dos requisitos e o efetivo enquadramento dos demais sócios da SPE no Simples Nacional, pois não teria tal ingerência sobre documentos de terceiros.

Entendo que, partindo da premissa da qual este relator não partilha (de que a REDE CASANOVA não poderia ter sócio não integrante do Simples), o argumento seria improcedente, pois a Contribuinte deveria ter diligenciado para se assegurar de que todos os demais sócios da SPE seriam integrantes do Simples Nacional **no momento da Constituição da dita SPE**. O Contribuinte ora em questão não cumpriu com esse dever de diligência que poderia ter sido facilmente atendido mediante as consultas públicas disponíveis e exigência da comprovação da opção por todos os sócios da SPE no momento de sua constituição.

Diferente seria a situação, caso a Casanova Comercial de Tintas Ltda fosse optante do Simples Nacional no momento da constituição da SPE, mas viesse a ser posteriormente excluída, dado que a nenhum dos demais sócios da SPE seria exigível a responsabilização pelo acompanhamento onipresente do atendimento de um terceiro aos requisitos para a manutenção de seu enquadramento no Simples Nacional. Não há dever de diligência razoavelmente exigível capaz de assegurar que um terceiro não incorra em algum momento em alguma das variadas hipóteses de exclusão previstas pela LC 123/06. Fosse este o caso, entendo que a exclusão seria indevida, pois interpretar de modo diverso implicaria admitir a criação responsabilidade solidária pela administração de todas as demais empresas sócias da SPE.

Entretanto, no caso em questão, a Casanova Comercial de Tintas Ltda nunca foi optante do Simples e com diligências mínimas o Contribuinte poderia ter verificado o não atendimento da condição antes de se tornar sócio dela na SPE.

Por outro lado, o contribuinte alega que **a Casanova Comercial de Tintas Ltda esteve inativa até ano-base de 2011, trazendo documentos comprobatórios (fls. 286/288)**. A documentação presente nos autos e anexada para fazer frente a razões da exclusão que só ficaram claras com a fundamentação do Acórdão Recorrido (porque a Representação Fiscal de exclusão foi telegráfica a esse respeito) demonstra que a assertiva é parcialmente procedente, dado que as declarações de inatividade anexadas dizem respeito aos anos-calendário de 2008 a 2010.

Desta forma, nos períodos em que a pessoa jurídica esteve inativa é razoável supor que não houve transgressão à regra estabelecida no já citado § 1º do art. 56 da Lei Complementar nº 123, de 2006. No caso em litígio, tal entendimento tem reflexos nos efeitos da exclusão para o ano-calendário de 2010, uma vez que a partir do ano-calendário de 2011 a empresa Casanova Comercial de Tintas Ltda foi optante pelo lucro presumido. **É o que se decidiu nos acórdãos 1201-004.43, 1201-004.469 e 1201-004.433, todos tratando da exclusão do Simples de outras pessoas jurídicas integrantes da mesma SPE ora em questão.**

Relativamente aos anos calendário de 2011 e 2012, portanto, não ficou provada a inatividade, mas o contribuinte alega que a Casanova Comercial de Tintas Ltda não praticou qualquer negócio com a SPE ou suas sócias, de maneira que não usufruiu de qualquer benefício indevido.

Entendo que caso houvesse comprovação de que, de fato nos anos seguintes em que saiu da condição de inatividade (2011 e 2012) a Casanova Comercial de Tintas Ltda não praticou nenhuma transação com a SPE nem com qualquer de suas sócias, a exclusão do Simples poderia ser afastada.

O contribuinte, para fazer prova de sua alegação, anexou aos autos apenas os recibos de entrega das DIPJs da Casanova Comercial de Tintas Ltda (fls. 289/290), que não fazem prova de suas alegações. A contabilidade da Casanova Comercial de Tintas Ltda é que teria o condão, ao entender deste conselheiro, de fazer a prova pretendida pelo contribuinte.

Entendo pertinente, por fim, apenas mais uma ressalva quanto ao termo final da exclusão. A Representação para fins de Exclusão considerou que a hipótese de vedação em questão permaneceu até 04/01/2013, o que poderia levar a elucubrações acerca da impossibilidade de o contribuinte optar pelo Simples também no ano de 2013. Ocorre que a alteração contratual de retirada dos sócios foi assinada em 29/10/2012 e desde então produz efeitos entre os sócios formalizando a retirada de todas as pessoas jurídicas do capital social da SPE. Muito embora levada a registro apenas após 30 dias, entendo que o documento é válido entre as partes desde a data de sua assinatura e é essa validade que interessa à verificação da permanência no quadro societário da SPE.

#### **4 - Dispositivo**

Ante o exposto, **voto** no sentido de (i) não conhecer do recurso voluntário na parte em que suscitadas alegações de inconstitucionalidade de lei; (ii) rejeitar a preliminar de nulidade do ato de exclusão do Simples Nacional; (iii) suscitar de ofício a nulidade do ato de exclusão por vício erro material que provocou o cerceamento de defesa do contribuinte e; (iv) caso vencido quanto à preliminar suscitada, dar provimento ao recurso voluntário para julgar improcedente a exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

#### **Voto Vencedor**

Conselheiro André Severo Chaves, Redator designado.

Em que pese a acurada análise do processo realizada pelo ilustre Conselheiro Relator, coube-me a incumbência de manifestar o entendimento prevalecente na turma.

Inicialmente, quanto à preliminar de nulidade suscitada de ofício, no entendimento do relator, a Representação Fiscal que embasou o Ato Declaratório de Exclusão possui vício de motivação, o que teria cerceado o direito de defesa da contribuinte.

Tenho, portanto, por divergir deste entendimento.

Analisando-se a mencionada Representação Fiscal, observa-se que a contribuinte fora excluída do Simples Nacional com fundamento no §5º, Art. 3º, da LC nº 123/2006, “*in verbis*”:

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

(...)

§ 5º O disposto nos incisos IV e VII do § 4º deste artigo não se aplica à participação no capital de cooperativas de crédito, bem como em centrais de compras, bolsas de subcontratação, no consórcio referido no art. 50 desta Lei Complementar **e na sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar**, e em associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos de sociedade, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte.

Vejamos, agora, o que dispõe o §1º, do acima grifado art. 56, também da LC nº 123/2006:

Art.56. As microempresas ou as empresas de pequeno porte poderão realizar negócios de compra e venda de bens e serviços para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo federal. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

**§ 1º Não poderão integrar a sociedade de que trata o caput deste artigo pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.**

Verifica-se, portanto, que os mencionados dispositivos são clarividentes ao destacarem os requisitos de permanência no Simples Nacional para as sociedades de propósito específico.

No caso em exame, a contribuinte infringiu a norma ao constar no quadro societário de uma empresa que não cumpriu os requisitos de uma sociedade de propósito específico, nos termos da LC nº 123/2006.

O próprio relator transcreveu parte do trecho do relatório fiscal que demonstra a motivação fática da autoridade fiscal, que deu ensejo a aplicação da supracitada norma:

b) no período de 29/01/2010 a 04/01/2013, o estabelecimento da interessada CNPJ n.º 91.074.062/0001-01 participou do capital da pessoa jurídica: REDE CASANOVA – DISTRIBUIDORA MERCANTIL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA, CNPJ n.º 10.984.726/0001-60, fls. 2 a 12 e 50 a 136, que nunca se tratou de uma sociedade de propósitos específicos, apesar de constar em seu contrato social esta pretensão, fl. 61, **pois esta sociedade nunca foi integrada exclusivamente de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional**, visto que:

b.1) no período de 22/07/2009 a 04/01/2013, a pessoa jurídica: CASANOVA COMERCIAL DE TINTAS LTDA., CNPJ n.º 07.410.299/0001-00, participou de seu quadro societário, fls. 8 e 50 a 136, **mas nunca foi optante do Simples Nacional**, fl. 16;

Embora, como mencionado pelo relator, a autoridade fiscal não tenha debruçado de forma mais detalhada sobre a questão, fato é que o ponto fulcral da exclusão ficou bem destacado no Relatório Fiscal, concedendo à contribuinte os elementos necessários para exercer o contraditório.

Desse modo, não há que se falar em nulidade do ADE por cerceamento do direito de defesa, razão pela qual entendo por afastar a preliminar de nulidade suscitada.

Quanto ao mérito, observa-se que o relator acatou o argumento de que a REDE CASANOVA seria de fato uma central de compras e que, independentemente de sua forma societária, e de qual seja o regime societário de seus sócios, estes poderiam optar ao regime simplificado, com fundamento no §3º, do art. 5º, da LC n.º 123/2006.

Conforme evidenciado nos autos, a REDE CASANOVA fora constituída para todos os fins de direito como uma Sociedade de Propósito Específico, sendo exigido pela legislação que seja integrada exclusivamente por pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional.

Portanto, diversamente do entendimento do relator, entendo que não caberia à autoridade fiscal analisar as alterações contratuais e o objeto social da empresa, para fins de constatar que a mesma possuía uma natureza jurídica diversa da que os próprios sócios constituíram. Mas sim, analisar os requisitos legais para a constituição da sociedade de propósito específico, como assim o fez.

Ao instaurar o contencioso administrativo, tais argumentos podem até ser alegados pela contribuinte. Amparado pelo princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal.

Contudo, ao compulsar os autos, observa-se que além dos contratos sociais, a recorrente não apresentou qualquer documento adicional vise comprovar ou corroborar que a REDE CASANOVA seria de fato uma central de compras.

A contribuinte fica apenas no campo argumentativo, não se desincumbindo do ônus de elidir a irregularidade apontada. Tem-se, portanto, a aplicação da máxima “*alegar e não provar é quase não alegar*”.

Desse modo, entendo pela manutenção do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE) DRF/SCS Nº 23, DE 30 DE OUTUBRO DE 2013.

### **Conclusão**

Pelo exposto, quanto à matéria controversa no julgamento, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do Ato Declaratório de Exclusão e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves